

綜合演練第二回

作答時間：2小時

一、某甲於年度綜合所得稅結算申報，其所有房屋出租A公司為營利使用，申報租賃收入為新臺幣（以下同）312,000元，遭臺北國稅局某稽徵處依所得稅法第14條第1項第5類第5款，以租金收入顯較當地一般租金為低，調整為379,710元，減除43%必要費用後，核定為216,431元。甲不服，主張其實收之租金與約定租金並無不同，稽徵機關不得調整其租金收入。今甲經復查未獲變更，試問：甲應向何機關請求救濟？在救濟期間是否停止對甲財產之行政執行？甲之主張是否有理？（25分）

（改編自台大93年稅法第二題）

二、甲有一筆坐落高雄市土地，稽徵機關每年依據地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定地價稅。嗣後稽徵機關發現歷年所核定適用法令錯誤，短徵地價稅款，稽徵機關乃依據稅捐稽徵法第21條第2項規定，補徵5年地價稅。請問稽徵機關補徵5年地價稅之核課處分是否應受信賴保護原則之限制？（25分）

（律師104年財稅法第二題）

三、甲於某市場內經營早餐店，每月營業額近200萬元，卻未依法辦理營業登記。嗣經稽徵機關查獲後，稽徵機關先以甲未辦理營業登記而營業，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第1款按所漏稅額裁處一倍罰鍰（A處分），再依營業稅法第45條裁處3,000元之罰鍰（B處分），復以甲未開立統一發票，依稅捐稽徵法第44條裁處100萬元之罰鍰（C處分）。甲不服，主張稽徵機關對其裁處三次罰鍰，並不合法。試問：甲之主張有無理由？（25分）

（筆者自擬）

參考法條

營業稅法第45條：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，並得處新臺幣三千元以上三萬元以下罰鍰；屆期仍未補辦者，得按次處罰。」

營業稅法第51條第1項第1款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，並得停止其營業：一、未依規定申請營業登記而營業者。」

- 四、甲認為某稽徵機關核定之稅額過高，乃依稅捐稽徵法第28條規定，不經行政救濟程序，請求退還因稅捐稽徵機關適用法令錯誤而溢繳之稅款。試以行政法院裁判實務與學說之見解，回答下列問題：稅捐稽徵法第28條之退稅請求權的法律性質為何？該退稅請求權之時效為何？甲如以稽徵機關拒絕退還稅款，逕向高等行政法院提起一般給付訴訟，是否合法？（25分）
- （改編自台大95年稅法第一題）

試題解答

一、

【考點分析】

本題之考點，主要有以下三者：(1)納稅義務人不服復查決定，應向何機關提起救濟？(2)經復查決定之稅捐案件，在救濟期間內有無依法應停止行政執行之事由？(3)稽徵機關發動稅捐調整權之要件為何？

【參考擬答】

 字數 約930字

(一)甲應向財政部提起訴願

- 1.按稅捐稽徵法第38條第1項規定，納稅義務人對稽徵機關之復查決定如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟；又訴願之管轄機關，為原處分機關之上級機關，訴願法第4條定有明文。
- 2.本題中，甲已申請復查，但未獲變更，故其如欲續行救濟程序，依法應向原處分機關之上級機關，即「財政部」提起訴願。

(二)甲如符合稅捐稽徵法第39條第2項之要件，稽徵機關即應暫緩移送行政執行

- 1.按我國之行政救濟程序，係以不停止執行為原則，此有訴願法第93條第1項、行政訴訟法第116條第1項以及司法院釋字第224號解釋可資參照。
- 2.然而，稅捐稽徵法第39條第2項規定，納稅義務人如依法提起訴願，並繳納復查決定之應納稅額的半數、提供相當擔保或受禁止處分，稽徵機關即應暫緩移送行政執行。
- 3.稅捐稽徵法第1條規定，稅捐之稽徵，依本法之規定，本法未規定者，適用其他法律之規定。足見，稅捐稽徵法第39條第2項為訴願法第93條第1項之特別規定，應優先予以適用。準此，甲如符合稅捐稽徵法第39

條第2項之要件，稽徵機關即應暫緩移送行政執行。

(三)甲之實收租金與約定租金相符，並不妨礙稽徵機關調整其租金收入，甲之主張並無其理由

1. 按所得稅法第14條第1項第5類第5款所規定之租金調整權，係一種稅捐規避之「特別防杜條款」，稽徵機關必須證明納稅義務人與承租人之租金約定構成稅捐規避，始能調整其租金收入。

2. 次按，稅捐規避係納稅義務人濫用形成自由，透過真實、有效之法律行為，利用稅法之法律漏洞取得違背稅法之規範意旨的稅捐利益（稅捐稽徵法第12條之1第3項參照）。至於納稅義務人如係藉由違反真實義務之方法獲取稅捐利益，即非稅捐規避，而涉及稅捐逃漏。

3. 準此以言，納稅義務人實收之租金與明顯偏低之約定租金相符，僅能證明其並非稅捐逃漏（實收租金與約定租金不符，即違反真實義務），但並不表示明顯偏低的租金約定不該當於稅捐規避之要件。亦即，倘若稽徵機關得證明納稅義務人係透過明顯偏低之租金約定取得違背稅法之規範意旨的稅捐利益，縱使納稅義務人實收之租金與約定租金相符，稽徵機關仍得依所得稅法第14條第1項第5類第5款調整其租金收入。

4. 據上所述，甲以其實收之租金與約定租金相符，主張稽徵機關不得調整其租金收入，並不足採。

二、

【考點分析】

本題比較完整的作答步驟為：(1)地價稅之課稅處分為一般的行政處