

## 高點律師司法官

分|眾|課

容易  
額滿

為好名次而來

## 案例狂作題班

✓國考新人，申論求更好 ✓國考戰士，練題讀書會

## 案例教學

以經典題梳理爭點  
傳授寫作技巧

## 批改評析

依主題設計習題  
批改評析

## 主題複習考

助教依主題範圍  
出題考試

## 助教讀書會

講解考卷  
輔導答疑

※助教有關懷熱忱具頂校碩士/司法官/律師資格

113 科目	師資	開課日	模考+助教讀書會	堂數	定價
民法	蘇台大(許景翔)	113/1/28	113/2/4 起，每週日早午	24 堂	10,000
民訴	武政大(湯惟揚)	113/3/9	113/3/16 起，每週六早午	24 堂	10,000
刑法	榮台大(張鏡榮)	113/4/28	113/5/5 起，每週日早午	24 堂	10,000
刑訴	郭奕賢	113/5/11	113/5/18 起，每週六早午	24 堂	10,000
憲法	嶺台大(陳熙哲)	112/11/27	112/12/9 起，每週六早午	24 堂	10,000
行政法	宗台大(詹承宗)	113/1/2	113/1/13 起，每週六早午	24 堂	10,000
商事法	程政大(許坤皇)	112/11/12	112/11/19起，每週日早午	30 堂	12,000

※本班保有課程調整與異動之權利，若有更動依最新公告為準。

※為維護讀書會品質與學員權益，採限額招生。詳細課表請洽櫃檯。

【全套】優惠價 48,000 元

【單科】依定價，二科以上 85 折，三科以上 75 折

10/31前，不限新舊生，憑112司律二試准考證即享單科85折

楊○豫

司法官、律師海海組

狂作題班系的出題、改題都很用心，助教程度也很好，透過Q&amp;A與互動，能交流寫題技巧跟模板！

詹○緯

律師智財組

以前只看教科書或參考書，遇到題目時卻無從下手，上過課之後，老師會帶學生看很多題目，並分析題目寫法及標題的下法。

【台北】台北市開封街一段2號8樓 02-2331-8268  
 【台中】台中市東區大智路36號2樓 04-2229-8699  
 【中正】嘉義縣民雄鄉裕農路191號 05-272-3988

【台南】台南市東區大學路西段53號4樓 06-237-7788  
 【高雄】高雄市新興區中山一路308號8樓 07-235-8996

各分班立案核準



# 《財稅法》

一、積欠 A 國稅局應納稅額達新臺幣（下同）200 萬元之納稅義務人某 B，雖然經濟拮据，但仍熱心公益，不顧自身尚有未清償之欠稅，仍然無償贈與某慈善團體 200 萬元之善款。試問：

（一）A 國稅局為保全稅捐債權，乃根據稅捐稽徵法規定，將某 B 移送限制出境。試說明稅捐稽徵法欠稅納稅義務人限制出境之要件。（25 分）

（二）A 國稅局知悉前述「有錢不清償欠稅、捐款給慈善團體」一事，擬根據民法第 244 條第 1 項規定：「債務人所為之無償行為，有害及債權者，債權人得聲請法院撤銷之。」起訴撤銷該 200 萬元之無償贈與。試問 A 國稅局有無起訴之權限？此一訴訟應當歸屬民事法院或者行政法院審判？（25 分）

命題意旨	本題旨在測驗考生是否知悉稅捐稽徵法第 24 條關於稅捐保全之規定。
答題關鍵	第一小題：指明稅捐稽徵法第 24 條第 3 項限制欠稅之納稅義務人出境之要件，同時應留意「限制及解除欠稅人或欠稅營利事業負責人出境規範」附表所規定之限制出境條件。 第二小題：援引稅捐稽徵法第 24 條第 5 項關於稅捐徵收準用民法第 242 條之規定及該規定之立法理由。
考點命中	第一小題：《高點財稅法講義》第三回，念台大編撰，頁 37~39、45~48。 第二小題：《高點財稅法講義》第三回，念台大編撰，頁 42。

## 【擬答】

（一）稅捐稽徵法第 24 條第 3 項及有關法令所定之限制欠稅納稅義務人（或其負責人）出境之要件，可分述如下：

1. 物保優先於人保：

欠稅之納稅義務人已提供相當擔保，或稽徵機關未實施稅捐稽徵法第 24 條第 1 項規定之稅捐保全措施（禁止處分、假扣押）者，不得為限制出境。

2. 欠稅金額門檻：

個人欠稅之金額，在已確定案件應達新臺幣（下同）100 萬元以上，未確定案件應達 150 萬元以上；營利事業欠稅之金額，在已確定案件應達 200 萬元以上，未確定案件應達 300 萬元以上。

3. 限制出境期間之限制：

限制出境之期間，自內政部移民署限制出境之日起，不得逾 5 年。

4. 限制出境之程序：

由財政部函請內政部移民署限制出境，並同時以書面敘明理由及救濟程序通知當事人，依法送達。

5. 其他應考慮之事項：

依限制及解除欠稅人或欠稅營利事業負責人出境規範之規定，在具體個案中，為符合比例原則之要求，限制出境處分之作成尚應考慮欠稅之納稅義務人有無隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象，以及有無出國頻繁、長期滯留國外、行蹤不明等情形。

（二）A 國稅局得依稅捐稽徵法第 24 條第 5 項準用民法第 244 條第 1 項之規定，訴請「民事法院」撤銷納稅義務人某 B 之無償贈與行為：

1. 按學理上有認為，關稅法第 48 條第 4 項明定，民法第 242 條至第 244 條之規定，於關稅之徵收準用之，而其他類型之稅捐債權，與關稅及私法債權相同，均應給予債權人正當行使權利之機會，故縱無法律之明文，仍應類推適用上開民法之規定。

2. 惟民事裁判實務有認為，民法第 242 條代位權之規定，除法律別有規定者外，僅私法上之債權人始得行使。行政機關向人民課徵稅捐、裁處罰鍰而取得之債權，係基於行政作用之結果，屬於公法上權利之範疇，其本質與民法規範之私法上權利迥然不同，則在租稅法定主義、法律保留原則下，在稅法未設有準用民法第 242 條規定或其他相類規定之明文前，不得逕行適用或類推適用民法第 242 條規定而直接對納稅義務人以外之第三人行使代位權（最高法院 110 年度台上字第 3178 號民事判決意旨參照）。此一見解雖係針對民法第 242 條之規定，但於稽徵機關可否主張同法第 244 條詐害債權行為撤銷之問題

上，亦可參照之。

- 應注意者為，110 年 12 月 17 日修正公布並於同日施行之稅捐稽徵法第 24 條第 5 項規定，稅捐之徵收，準用民法第 242 條至 245 條、信託法第 6 條及第 7 條規定。該條文之立法理由有謂，為避免納稅義務人或受處分人怠於行使權利或有詐害債權人之行為，影響稅捐之徵起，參酌日本立法例，增訂第 5 項，明定稽徵機關因保全債權，得以自己之名義，行使非專屬於納稅義務人之財產上權利，或聲請「民事法院」撤銷詐害債權行為。
- 依前開稅捐稽徵法之規定，A 國稅局對於納稅義務人某 B 之債權，固然屬於公法上之權利，但因稅捐稽徵法第 24 條第 5 項明定，稅捐之徵收準用民法第 244 條第 1 項之規定，從而 A 國稅局得訴請「民事法院」撤銷納稅義務人某 B 無償贈與某慈善團體 200 萬元之行為。

二、某大學醫學系畢業之校友醫師乙、丙、丁、戊等人，有感於醫師執業收入在全民健保開辦後大不如前，於是尋思如何「節稅」。乙、丙、丁、戊於是聚資共同成立 B 醫學研究基金會（下稱 B 基金會），以獎勵臨床醫學研究為其宗旨。醫師乙後在某年度，先捐款新臺幣（下同）100 萬元給 B 基金會，又在同一年度中向該基金會申請研究補助，獲得 B 基金會 100 萬元研究補助，但實際上並未提供任何具體之研究成果，該基金會之補助審查亦因校友之故未嚴格進行。乙在年度綜合所得稅申報時，主張對 B 基金會之捐款構成所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目第 1 小目之列舉扣除項目。而受領之 100 萬元研究補助構成所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款前段所規定之：「中華民國政府或外國政府，國際機構、教育、文化、科學研究機關、團體，或其他公私組織，為獎勵進修、研究或參加科學或職業訓練而給與之獎學金及研究、考察補助費等」，因而免稅。試問：

- 乙醫師所受領 B 基金會 100 萬元研究補助是否為免稅所得？本件情形，究竟為節稅、租稅規避或者租稅逃漏？（25 分）
- 本件情形，有無可能構成稅捐稽徵法第 41 條第 1 項所規定之「詐術逃漏稅捐罪」？如有可能，其判斷的要素為何？（25 分）

命題意旨	本題旨在測驗考生是否知悉節稅、避稅、逃稅之判斷基準以及「詐術逃漏稅捐罪」之構成要件。
答題關鍵	第一小題：指出所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款規定之性質為「租稅優惠」，並說明其立法目的，同時就判斷節稅、避稅、逃稅之基準進行論述，同時應為個案事實之涵攝。 第二小題：說明稅捐稽徵法第 41 條第 1 項詐術逃漏稅捐罪之構成要件，特別係所謂「詐術或其他不正方法」應如何解釋（不限於積極作為），並進行個案事實之涵攝。
考點命中	第一小題：《高點【二試判解文章班】財稅法講義》第一回，念台大編撰，頁 27~28、36~37。 《高點財稅法講義》第二回，念台大編撰，頁 36~38。 第二小題：《高點財稅法講義》第三回，念台大編撰，頁 60、64~66。

### 【擬答】

(一)乙醫師受領之 100 萬元研究補助不得適用所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款之規定，故「非」屬免稅所得，且乙醫師之行為構成「租稅逃漏」：

- 按所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款前段規定「研究、考察補助費」得免納所得稅，其目的應在於鼓勵納稅義務人從事進修、研究或參加科學或職業訓練，性質上屬於「租稅優惠」。為符合該規定之立法目的，納稅義務人必須確實有投入研究活動，始可將其領得之「研究補助費」列為免稅所得。又財政部 101 年 8 月 10 日台財稅字第 10100086390 號令（下稱「101 年令」）規定，得免納所得稅之研究獎勵金或補助費，必須符合「授與人事前訂定獎勵研究之一致性評選標準，明確規範參加資格及給付條件」、「個人得自行決定研究題目，研究成果經嚴謹之審查程序評定優良者，始得支領獎勵金或補助費」等要件。
- 次按所謂「節稅」，係指納稅者以符合稅法立法意旨之方式獲取租稅利益，屬於「合法行為」；「租稅規避」係指納稅者為獲取租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與常規交易相當之經濟效果（納稅者權利保護法第 7 條第 3 項規定參照），屬於「脫法行為」；「租稅逃漏」則指納稅者以違反稅法上充分揭露義務之手段獲取租稅利益，屬於「違法行為」。
- 又依納稅者權利保護法第 7 條第 8 項之規定，對於租稅規避固然不得予以處罰，但納稅者於申報或調

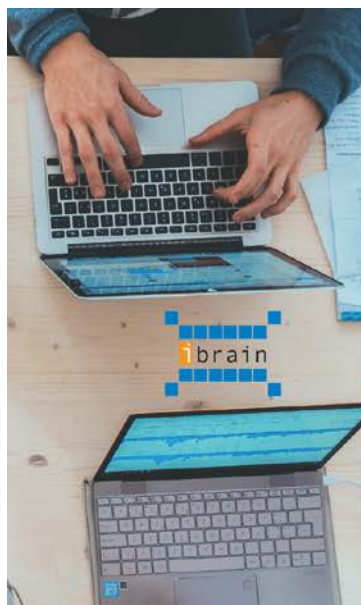
查時，如對重要課稅事實隱匿、為虛偽不實陳述或提供不正確資料，致使稽徵機關短漏核定稅捐者，將另外構成租稅逃漏。

- 4.依題意所示，乙醫師就其領自 B 基金會之研究補助，實際上並未提供任何具體之研究成果，而 B 基金會亦未進行嚴格審查，且乙、丙、丁、戊等人本係基於獲取租稅利益之目的而成立 B 基金會，可見乙醫師領取之研究補助不符合所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款前段鼓勵研究之立法目的以及財政部 101 年令之意旨，自無該免稅規定之適用。是以，乙醫師不得主張其領自 B 基金會之研究補助為免稅所得，而應將之納入綜合所得總額申報納稅。
- 5.再者，本題中，乙醫師係先捐款 100 萬元予 B 基金會，以依所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目第 1 小目認列「捐贈扣除額」，而後再由 B 基金會於同一年度，發給 100 萬元之研究補助予乙醫師，乙醫師並主張該研究補助屬於所得稅法第 4 條第 1 項第 8 款前段之「免稅所得」。亦即，乙醫師係透過「資金回流」與「利用免稅所得規定」，達成「在同一年度內實質保有 100 萬元（乙醫師在經濟實質上並未對 B 基金會為捐贈），但列報捐贈扣除額以降低其綜合所得淨額」之結果，並因而獲得租稅利益。
- 6.或有認為，乙醫師前揭行為，應係以非常規交易該當於「租稅減免」之構成要件，藉以獲取違背稅法立法目的之租稅利益（經濟實質上未捐贈，但卻列報捐贈扣除額，以及實際上未從事研究卻主張研究補助免稅），從而屬於「租稅規避」。
- 7.然而，乙醫師明知其並未實際投入研究活動，其取自 B 基金會之研究補助非屬免稅所得，但於辦理結算申報時，卻未將研究補助列報為課稅所得（本題乙醫師似亦未於申報書內揭露其有獲得研究補助之事實），致稽徵機關未能自申報資料發現乙醫師有透過「同一年度內對某團體先為捐贈，再向同一團體領取同額研究補助」，以取得列報「捐贈扣除額」之租稅利益之情事，而有短漏核定稅捐之可能。就此以言，乙醫師未於申報書內揭露其有自 B 基金會取得研究補助之事實，應已違反充分揭露義務（申報時隱匿重要課稅事實），且致使稽徵機關短漏核定稅捐，應構成「租稅逃漏」。

**(二)乙醫師之行為可能構成稅捐稽徵法第 41 條第 1 項所規定之「詐術逃漏稅捐罪」，理由可說明如下：**

- 1.按稅捐稽徵法第 41 條第 1 項之詐術逃漏稅捐罪，依司法實務之見解，其構成要件包含：(1)行為主體係「納稅義務人」、(2)有施用詐術或其他不正方法之行為、(3)有短漏稅款之實害結果、(4)行為與短漏稅款間具因果關係、(5)行為人有逃漏稅捐之故意。其中，有關「施用詐術或其他不正方法」，司法實務向來認為，應限定於「積極作為」之情形，例如：製作假單據、設置偽帳（外帳）等等，如係「消極不作為」，例如：不依法開立統一發票、不依規定為稅捐申報等，則以裁處稅捐秩序罰並命納稅義務人補稅為已足，其惡性尚不至於達到以刑罰相繩之程度（最高法院 73 年度第 4 次刑事庭會議決議（二）參照）。
- 2.惟學說上有認為，無論係積極為虛偽不實或不完全之申報，或者消極完全不申報，均可能致生稅捐短漏之結果，且消極完全不申報對於稅捐債權及時、完全實現之危害，可能更甚於積極虛偽不實或不完全之申報，故對於依稅法規定已發生之稅捐債務，只要納稅義務人故意違反稅法上協力義務，使稽徵機關無法知悉重要課稅事實之全貌，無論係積極作為或消極不作為，皆應負逃漏稅捐罪之刑事責任。就此而論，稅捐稽徵法第 41 條第 1 項規定之「詐術或其他不正方法」，包含積極為「虛偽不實之申報」以及「已辦理申報，但並未對重要課稅事實為誠實、及時且完全之申報」；至於消極「完全不為申報」之行為，在現行法下，應透過刑法第 15 條關於不純正不作為犯之規定，將之納入稅捐稽徵法第 41 條第 1 項之處罰範圍內。
- 3.本題中，乙醫師雖已辦理年度綜合所得稅申報，但漏未申報「非」屬免稅所得之研究補助，亦未於申報書內揭露其有自 B 基金會領取 100 萬元研究補助之事實，使稽徵機關無法自乙醫師之申報資料發現其捐贈後有資金回流之情況，進而致生短漏核定稅捐之結果。結合前揭司法實務與學說之見解，乙醫師之行為應已該當於「納稅義務人『積極』施用詐術或其他不正方法致生稅捐短漏之實害結果」之客觀要件，且乙醫師漏未申報研究補助之行為，顯然係為避免稽徵機關發現其資金回流之非常規交易安排，主觀上應具有逃漏稅捐之故意，從而乙醫師之行為可能構成稅捐稽徵法第 41 條第 1 項之詐術逃漏稅捐罪。





# 高點知識達 案例演習班

以解題切入考點  
學習抓出爭點

思考順序分析  
熟練實例題技巧

主題測驗練習  
批改評析

正規班後  
開始學解題的最佳入門課

## 國考上榜高手齊聲推薦！

陳○萱 (成大法律系畢)

考取：110律師智財組

#注重練習 老師提供很多技巧：實質技巧就是如何找爭點以及如何寫出實務、學說並重的內容；形式技巧則是學會分點分項，控制時間與字數等。

#作業批改 線上作業批改服務讓我規律練習題目，上考場時面對龐大複雜的題幹就不會怕。

#上課便利 雲端函授的時間、地點彈性，且可以反覆聽到會為止，甚至可直接當 podcast 來聽。

李○欣 考取：111司法官【TOP7】

律師勞社組【TOP6】、110四等書記官

#適用司特申論題 老師會透過解實例題的方式演示如何審題、排列爭點並簡要回答。

#刑法榮台大 老師解題思路很實用，而且他上課超級精實、解好解滿。

#民法蘇台大 老師解題很仔細，可以全面檢討對民法每個請求權基礎的熟悉程度。

#商法程政大 透過老師講解比自己準備更能融會貫通。

113科目	師資	開課日	堂數	定價
民法	蘇台大(許景翔)	113/1/28	8堂	8,000
民訴	武政大(湯惟揚)	113/3/9	8堂	8,000
刑法	榮台大(張鏡榮)	113/4/28	8堂	8,000
刑訴	郭奕賢	113/5/11	8堂	8,000
憲法	嶺台大(陳熙哲)	112/11/27	8堂	8,000
行政法	宗台大(詹承宗)	113/1/2	8堂	8,000
商事法	程政大(許坤皇)	112/11/12	10堂	10,000

※本班保有課程調整與異動之權利，若有更動依最新公告為準。

【雲端函授】全套：舊生**30,000**元、新生**32,000**元

單科：舊生單科**9**折，二科以上**8**折

10/31前，不限新舊生，憑112司律二試准考證享以下優惠

全套：**30,000**元、單科：**85**折 ※此優惠僅限現金繳費

