

《財稅法》

一、A 有子女 B，就讀於我國的公立大學，每學期學雜費為新臺幣（下同）30,000 元。同時，A 畢業於非法律系的其他科系，目前從事與法律無關的工作。但因希望從事司法實務工作，目前就讀於某大學法律系碩士班，從頭開始研習法律，目標是考上司法官或律師。為此，每學期學雜費約為 60,000 元。以上學雜費，皆未獲政府補助。A 於申報綜合所得稅時，將 A、B 二人的學雜費均列報扣除。該管國稅局將其中 A 的學雜費全額剔除；B 的學雜費則准予扣除 25,000 元，逾此部分之數額亦予以剔除。請附理由回答：

（一）A 為 B 所繳納的學雜費，是否得於申報所得稅時全額列報扣除？（25 分）

（二）A 為自己所繳納之學雜費，是否得於申報所得稅時列報扣除？（25 分）

試題評析	本題旨在測驗考生是否知悉所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5 關於「教育學費特別扣除」之規定，並應說明該扣除之性質為租稅優惠。
考點命中	1.《高點財稅法講義》第四回，念台大編撰，頁 61。 2.《高點二試判解文章班-財稅法講義》第二回，念台大編撰，頁 23。

【擬答】

（一）A 為 B 所繳納之學雜費，於申報所得稅時僅得列報扣除 25,000 元，無法全額列報扣除：

- 1.按所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5 規定，納稅義務人就讀大專以上院校子女之教育學費每人每年之扣除數額以二萬五千元為限。但空中大學、專校及五專前三年及已接受政府補助者，不得扣除。此一規定係「租稅優惠」，為量能課稅原則之例外，旨在以租稅減免之手段鼓勵納稅義務人使其子女接受高等教育。
- 2.依題意所示，B 為 A 之子女，就讀於我國之公立大學，符合「就讀大專以上院校」之要件，且未領取政府補助，故 A 於申報所得稅時，應可就其為 B 所繳納之學雜費列報教育學費特別扣除。又 B 之學雜費每學期為 30,000 元，已逾前揭所得稅法規定之限額每年 25,000 元，從而 A 僅得列報 25,000 元之教育學費特別扣除，超過部分即無法扣除。

（二）A 為自己所繳納之學雜費，於申報所得稅時不得列報扣除：

- 1.承前所述，所得稅法規定之教育學費特別扣除，係以納稅義務人之子女就讀大專以上院校為要件，並不包含納稅義務人「自己」就讀大專以上院校之情形。
- 2.本題 A 就自己之學雜費申報教育學費特別扣除，並不該當前揭所得稅法規定之要件，亦與該租稅優惠所欲達成之行政目的（鼓勵納稅義務人使其子女接受高等教育）不符。是以，A 為自己所繳納之每學期 60,000 元之學雜費，不得於其申報所得稅時，列報教育學費特別扣除。

二、甲與乙於民國（下同）76 年間各出資一半購入 A 農地。由於甲並非自耕農，故依當時有效之土地法第 30 條規定，僅登記乙為 A 農地之所有權人。嗣土地法第 30 條對於農地承受人資格限制雖於 89 年 1 月 26 日修正公布刪除，然系爭土地尚未經解除套繪管制不得辦理分割，實非上訴人於上開土地法修正後不辦理分割移轉登記以取回所出資購買之土地。雙方並立有契約，載明系爭土地係雙方共有，應有部分各二分之一，雙方各自使用土地之一半。嗣後 A 農地遭徵收，徵收補償費於 102 年 8 月間分配予乙。乙再將補償費之一半交付予甲。

主管稅捐稽徵機關認為，A 農地雖係甲與乙共同出資購買，但既登記為乙所有，甲並未登記為所有權人，甲僅有請求乙將土地移轉登記為甲名義之債權，尚非 A 農地之所有權人。A 農地重測分割後之土地遭徵收而發放之補償費，依法亦應由登記之所有權人乙領取。甲從乙所獲得之一半補償費，性質屬土地登記請求權債權之實現，並非因土地徵收而取得之補償費，亦非所有權人土地交易所得。乃依所得稅法第 14 條第 1 項第 10 類前段規定，將之列為其他所得加以課稅。甲則主張，補償費是土地遭徵收的補償費，而徵收與買賣無異，補償費應屬所得稅法第 4 條第 1 項第 16 款所規定之出售土地所得，應不得課徵所得稅。甲並主張，倘若要課

徵所得稅，其與乙先前買受系爭土地所支出之成本費用，應得扣除。主管機關則請甲乙二人提出相關證明。但因為年代久遠，原本出資資料，如銀行匯款資料、繳費收據等已遺失或無法取得，主管稅捐稽徵機關乃依土地買賣契約書之記載買賣，准予扣除仲介費用。

請附理由回答：

(一)甲自乙所獲得之一半補償費，是否應課徵所得稅？(30分)

(二)甲主張其當初買受土地所支出之仲介費用等費用應予扣除。甲之主張是否有理由？(20分)

參考法條：

土地法第30條：(本條於64年7月15日增訂，89年1月26日刪除)

「(第1項)私有農地所有權之移轉，其承受人以能自耕者為限，並不得移轉為共有。但因繼承而移轉者，得為共有。(第2項)違反前項規定者，其所有權之移轉無效。」

試題評析	第一小題：主要測驗考生對於實質課稅原則之運用，稅法之解釋與課稅事實之認定，應著重於其經濟上之意義，不當受到民法或其他法律規定之拘束。 第二小題：考生應瞭解量能課稅原則下「客觀淨值原則」之概念，另縱使納稅義務人未盡協力義務，致稽徵機關於認定課稅事實時，調查困難或調查成本過鉅，如屬於能夠推計之事項，稽徵機關應予推計課稅。
考點命中	1.《高點財稅法講義》第二回，念台大編撰，頁22~24；第三回，頁17~18；第四回，頁22~24。 2.《高點二試判解文章班-財稅法講義》第一回，念台大編撰，頁48~51。

【擬答】

(一)甲自乙所獲得之一半土地徵收補償費，依實質課稅原則應定性為「出售土地所得」，得免予課所得稅：

- 1.按涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之；稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，納稅者權利保護法（下稱「納保法」）第7條第1、第2項定有明文。此即關於「實質課稅原則」或「經濟觀察法」之規定。
- 2.次按所得稅法第4條第1項第16款（下稱「系爭規定」）之立法目的在於，土地交易依土地稅法之規定應課徵土地增值稅（下稱「土增稅」），而為避免土增稅與土地交易所得稅之重複課稅，所得稅法乃規定土地交易所得免予課徵所得稅。土地稅法第5條第1項第1款復規定，土增稅之納稅義務人，在土地為有償移轉之情形，為原所有權人；同條第2項前段規定，所謂有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉。又土地稅法第39條第1項前段規定，被徵收之土地，免徵其土增稅。亦即，經徵收之土地屬於土地稅法所規定土增稅之課稅範圍，只是土地稅法基於一定之政策目的，明定經徵收之土地得免徵土增稅。
- 3.再按民法第758條第1項固然規定，不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。惟該民法規定與所得稅法、土地稅法之規範目的並不相同，基於實質課稅原則，系爭規定所規定之「出售土地所得」，解釋上應不限於出賣人經登記為土地所有權人之情形，而應以實際上交易之客體是否為土地為斷（最高行政法院101年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議乙說意旨參照）；凡交易之客體為土地者，其交易所得即應按土地稅法之規定徵免土增稅，而不適用系爭規定課徵所得稅。
- 4.依題意所示，A農地係甲與乙各出資一半而購入，甲得使用土地之一半。是以，甲於經濟實質上為A農地之所有權人，應有部分為二分之一，只是因土地法之規定，甲無法登記為A農地之所有權人。又甲於102年8月自乙取得一半之土地徵收補償費，在民法上雖係其土地登記請求債權之實現，但自稅法之觀點而論，在經濟實際上，甲係處分其實質所有之A農地而取得徵收補償費，故其交易客體應為土地無疑，不問甲是否經登記為土地所有權人。準此以言，基於實質課稅原則，甲取得之土地徵收補償費乃其出售土地之所得，應按土地稅法之規定徵免土增稅，並得以適用系爭規定免予課徵所得稅。

(二)若甲取得之土地徵收補償費經定性為「其他所得」而應課徵所得稅，甲得主張自收入中扣除其當初買受土地所支出之仲介費用等成本費用，方符合量能課稅原則下之客觀淨值原則：

- 1.按所得稅法第14條第1項第10類前段規定，不屬於上列各類之所得，以其收入額減除成本及必要費

用後之餘額為所得額。又本於量能課稅原則，所得課稅應以收入減除成本及必要費用後的客觀淨值，而非所得毛額，作為稅基，且此項要求，於各類所得之計算均應有其適用，司法院大法官釋字第 745 號理由書著有明文。

2. 次按所得稅法第 83 條第 3 項前段規定，納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種所得額之帳簿、文據而未依限提示者，稽徵機關得依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。另稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員應依職權調查證據，對當事人有利及不利事項一律注意；稅捐稽徵機關對於課稅基礎，經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護課稅公平原則，得推計課稅，並應以書面敘明推計依據及計算資料，納稅者權利保護法（下稱「納保法」）第 11 條第 1 項、第 14 條第 1 項分別定有明文。
3. 本題中，甲取得之土地徵收補償費若經稽徵機關定性為其他所得而應課徵所得稅，依前揭所得稅法之規定，應以其收入額減除成本及必要費用後之餘額為所得額。倘若甲乙二人無法提出原本出資資料，仍應認為甲為取得土地徵收補償費收入必須支出成本及必要費用，但因相關數額無法依據直接證據資料核實認定，從而稽徵機關應依前揭所得稅法及納保法之規定，依職權就有利於甲之事項（即其成本及必要費用之數額），按查得資料或同業利潤標準進行推計課稅，俾符合客觀淨值原則之要求。
4. 準此，本題甲主張自土地徵收補償費收入中扣除其當初買受土地所支出之成本及必要費用，包含但不限於仲介費用等，以計算其其他所得之所得額，為有理由。

【高點法律專班】

版權所有，重製必究！



高點律師司法官 分眾課 案例演習班&演習讀書會

- 為好名次而來 -

課程特色

✓ 案例教學

經驗名師教授爭點意識，審題思維，答題技巧。

✓ 批改點評

主題作業批改與點評作答問題。

✓ 主題考試

助教依老師授課範圍出題考試。

✓ 助教讀書會

講解考卷，輔導答疑與批改。

※助教皆為頂校法研所，具司法官或律師資格，熱忱有讀書會經驗

開課資訊

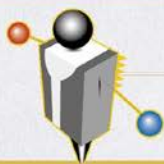
容易
額滿

114科目	師資	開課日		堂數	定價
		案例演習班	演習讀書會		
憲法	項 勻(廖昶鈞)	113.11.22	113.12.1	24	10,000
行政法	宗台大(詹承宗)	114.1.22	114.2.8	24	10,000
刑法	榮台大(張鏡榮)	114.3.26	114.4.6	24	10,000
刑訴	郭台大(郭奕賢)	114.5.21	114.6.1	24	10,000
民法	財產法	蘇台大(許景翔)	114.2.16	28	15,000
	身分法	武政大(湯惟揚)			
民訴(含家事法)	武政大(湯惟揚)	114.4.1	114.4.12	24	10,000
商事法(公司/證交/保險)	程政大(許坤皇)	113.11.18	113.11.30	30	12,000

全修 優惠價50,000元，**單科** 二科85折、三科以上75折

★課程說明：

1. 案例演習班+演習讀書會即為一科課程，無法單購讀書會。
2. 演習讀書會有開課人數之限制，不足或滿額將於開課前公告事宜。
3. 演習讀書會為全面授課，無提供錄影。考試即為一堂課之單位，模擬國考時間。
4. 更多課程與讀書會進行方式詳見課表，本班保有課程調整與異動之權利。



高點律師司法官分眾課 案例演習班&演習讀書會

學員好評推薦，**課 + 測 + 輔** 學習最有效！

案例演習班

余○(政大法律系畢)

考取 司法官、律師海海組、三等檢察官偵實組
【榜眼】、台大法研所商事法組

對於已經有基礎，或志在司法官的學生，我很推薦案例演習班！可以接觸更多題目，同時透過老師講解，會對爭點更加熟悉，並能反省自己的解題架構。因為有回家作業與老師批改，便可督促自己練習題目！

吳○穎(中正財法系畢)

考取 律師智財組、四等書記官、
北大法研所財法組

程政大老師案例豐富，擬答字字珠璣，解說方式會培養學生們的爭點意識，講義的內容都有收錄新年度的可能命題文章。對律師司法官或法研所考試都很適合。

林○昀(東吳法研所)

考取 律師海海組

推薦參加案例演習班，老師會教你如何漂亮的寫完整個架構、涵攝技巧、關鍵字的捕捉等，可以在某些題型上直接複製貼上就好，非常實用！

演習讀書會

應○麒(中興法律系畢)

考取 律師海海組

11月到4月參加高點的案例讀書會，跟著進度督促自己。助教都非常好，不厭其煩的回答問題跟盲點，而且每週假日練題目，答題的手感真的會變好，思考時間也縮短不少，遇到不會的爭點能從容地就文義解釋及目的，拿到基本分數。

吳○萱(台大法律系畢)

考取 律師海海組

案例讀書會助教都是法研所的學長姊，功力深厚！另外還有考試練習，考完統一講解並有個別QA時間，確實解決我的盲點。

汪○萱(高大政法系畢)

考取 律師海海組

推薦案例讀書會，助教會出題目，學生必須在時間內模擬考試完成作答，助教答疑會顧到每一位學員，真心推薦！

學習建議

正規班

基礎打底，建立學科
基本能力。

※建議先修習司律或法研正規課

案例演習班&演習讀書會

以經典案例題梳理實務與學
說爭點，落實輸出練習。

※讀書會考試時間與題型配分
仿司律二試進行

司律二試狂作題班

經過左側兩階段訓練後，再
參加二試考前高強度的密集
考試訓練。

LINE生活圈
@get5586



FB粉絲團



高點線上
影音學習



【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

各分班立案核准

