

# 113年公務人員特種考試司法官考試第二試 113年專門職業及技術人員高等考試律師考試第二試 法律專業科目評分要點與閱卷委員的話

科目：財稅法

## 第一題

### 【總題說明】

本題命題之要旨在評量應考人是否可以充分理解量能課稅原則中有關主觀淨值原則與客觀淨值原則之規範意義，以及在現行所得稅法中關於上述原則之實踐。在解題上最好可以完整的包含以下步驟：

- 一、完整說明量能課稅原則中有關主觀淨值原則與客觀淨值原則之規範意義。
- 二、針對案例可以具體說明其爭點所涉及的究竟是主觀淨值原則或客觀淨值原則在現行所得稅法之實踐。
- 三、針對案例可以具體說明爭點所涉及的現行所得稅法規之內容及其設有之限制。
- 四、檢討現行法制是否有悖離主觀淨值原則與客觀淨值原則之處。

### 【評分要點】

#### 第(一)子題

本案關鍵之爭點在於，所得稅法第17條第1項規定：納稅義務人為就讀於大專以上院校之子女所支付之學費，每人每年以新台幣二萬五千元為限，方得作為特別扣除額予以扣除，此一定額扣除之限制規定是否符合主觀淨值原則。應考人若可以充分說明量能課稅原則中有關主觀淨值原則之規範意義，並可以具體釐清本案之關鍵並提出自己之見解，即可以獲得基本分數。

應考人若要獲取更好之分數，則必須更具體地充分釐清本案例最大之具體爭議。亦即納稅義務人為就讀於「大專以上院校」之子女所支付之學費，是否即可以歸屬於主觀淨值原則下為維護子女基本生活費用之範疇，或僅是立法者政策性之租稅優惠。針對這個在學理及實務上仍有不小爭議之問題，應考人若可以就其所持見解提出理由有所論述，則自可以酌增分數。

最後針對上開法律採取之定額扣除法，若可以說明其法理上之依據，並針對

本案立法者採取這種實質類型化之立法，是否仍在憲法可容許之界限內，有所分析，則可以酌增分數。

## 第(二)子題

本案關鍵之爭點在於：納稅義務人為將來可以從事心中理想之職業，自己支付之學雜費，是否可以構成在所得稅法中為獲取收入所支出之必要費用，而得以扣除。因此應考人只要可以說明量能課稅原則中有關客觀淨值原則之規範意義，並可以具體說明本案關鍵之爭點以及自己之見解，即可以獲得基本分數

應考人若可以針對現行所得稅法之明文規定予以分析，並可以從客觀淨值原則之規範意義予以檢討，即可以酌加分數。蓋在案例中之納稅義務人尚未能從事其心中理想之職業，故實際上並未從此一夢想之職業獲取已經實現之收入，該筆學雜費是否可以構成為獲取收入所支出之必要費用，而從申報之所得稅年度立即扣除，有待釐清。此外納稅義務人若於將來能從事其心中理想之職業並實際獲取收入，則是否可以在申報之所得稅年度「回溯地」主張這些費用之扣除，均有待釐清。應考人若可以就其所持見解提出理由有所論述，則自可以酌增分數。

### 【閱卷委員的話】

第一子題，係納稅義務人為子女就讀於公立大學所給付之學雜費，是否得於申報個人綜所稅時，扣抵給付學雜費的全額 3 萬元，蓋依據現行所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5「教育學費特別扣除額」的規定，依法僅有 2 萬 5 千元之減除數額的上限。此時，答題考生多半分成兩個方向去寫：有些只有寫所得稅法規定，因此自然得出僅能作「部分」即 2 萬 5 千元之學費數額減除的結論，即不再討論背後法理基礎或原理原則，使答題內容因此而略微顯得單薄；有些則是完全忽略所得稅法之規定，逕自以就讀大學乃「維繫生存所需」的費用，因此認為應該准納稅義務人將子女就讀大學學費「全額」予以減除。實際上，大學之學雜費減除是否屬於「維繫生存所需」的範圍，或者應屬鼓勵高教政策下所給予之稅捐優惠的規範，甚有爭議性。完全忽略所得稅法之規定，逕自認為依據主觀淨值原則而應全額准予減除學費者，既非通說見解，也非實務認可作法。考生在答題時應該盡量避免，僅以單一學說理論，作為回答考試問題的依據。

第二子題，係納稅義務人本人目前非從事於法律相關工作，僅因希望從事司

法實務，以考上司法官或律師為目標，目前就讀於大學法律系碩士班所繳納之學雜費 6 萬元，是否得於申報個人綜所稅時，就其學費「全額」主張減除。如同前述，有些考生僅直接引述所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 3 目之 5「教育學費特別扣除額」，以其僅規定「子女」而不包括「本人」為由，因此否定認列減除，答案仍屬正確，但使其答題內容因此而略顯單薄。蓋本題依題目意旨所述，與第一子題所不同者，係在本題中納稅義務人為自己所給付之大專院校教育學費，尚有可能是否該當納稅義務人基於為將來執業或職業所需而支付的教育訓練或職業養成費用問題，若納稅義務人屬於薪資所得者，則亦可討論是否有「進修費用」或「工具費用」等，涉及客觀淨值原則問題。儘管在結論上，仍然否定納稅義務人並無法律依據，因此而得以申報減除自己就讀於大學法律系碩士班的學費，仍建議考生在法律規定之基礎下，對問題內容作適當而必要的討論，以凸顯自己對於此一問題思考的深度與廣度。

## 第二題

### 【總題說明】

本次財稅法第二題的命題重點，以數人合資共同購買農地但以其中一人為登記名義人為實際案例，評量應考人是否瞭解民法上的借名關係的法律效果，以及其在稅法上所發生的效果。這個問題是我國法制長年存在的議題，也是律師常遇見的稅務案件類型之一。準備司法官與律師考試的考生，應當對於這個議題相當熟悉。閱卷的重點集中在於，測試應考人是否能正確辨別民事上的法律關係為借名登記關係。更重要的是，不論借名登記這個法律行為在民事審判實務上被認定為有效或無效，但在稅法上應採取經濟觀察法，依據實質課稅原則，正確認定當事人所得之類型並課徵所得稅，以及為此所支付之成本費用是否得予以扣除等。

### 【評分要點】

#### 第(一)子題

第(一)子題的評分要點在於實質課稅原則。也就是說，從實質課稅原則而言，甲所獲得之「徵收補償費」是否為甲之所得，是否為應稅所得，有所爭議。因此，期待考生一方面知道，實務見解認為這是所得，性質上屬於所得稅法上的其他所

得之性質（例如最高行政法院 107 年度判字第 626 號判決）。另一方面也期待考生有能力依據實質課稅原則分析，甲實際出資購買使用系爭農地，甲為系爭農地實際上的共有人之一。因此，甲從登記名義人乙獲得的一半徵收補償費，這對於甲而言在似乎經濟上有所增益，從而是所得；而且其經濟實質也應該是徵收補償費之性質。然而，徵收補償費是對於所有權喪失之補償，甲事實上沒有所得可言，從而不應課徵所得稅。除此之外，倘若考生可以更進一步，針對借名登記購買農地在民法上之效力加以論列，則視論述的詳細完整程度而酌增分數。

## 第(二)子題

第(二)子題的評分要點在於，倘若某項所得是免稅所得，因為獲取該項所得所支出之成本費用，即無扣除可言。蓋依據量能課稅原則，課稅應對納稅義務人之所得淨額課稅。因此課稅時應依據主觀淨值原則與客觀淨值原則扣除相關支出，才能得到所得淨額。然而量能課稅原則的前提是系爭所得為應稅所得。倘若是免稅所得，其支出自無扣除可言。以本題而言，由於甲所獲得之金錢是徵收補償費之性質。此時，所有權人的所有權只能透過價值補償的方式來保護。從經濟實質而言，土地所有權人的納稅能力並未增加。準此，土地所有權人先前購買土地之成本費用，應不得扣除。

### 【閱卷委員的話】

本題重視人民納稅能力是否增益，以確定稅捐之課徵。稅法法律關係不會推翻當事人民事法律關係之認定，本案甲為系爭土地實質所有權人，自己獲得一半補償費，甲經濟納稅能力確實有所增加，係所得稅法所稱之所得。

至於，甲所獲所得應否課稅？有所爭議，影響第一小題及第二小題之作答關聯性：若認為應屬所得稅法其他所得之性質，則應予課稅，該應稅所得能扣除成本費用；若認為屬徵收補償費之性質，則土地所有權人並未增加納稅能力，該免稅所得不能扣除成本費用。