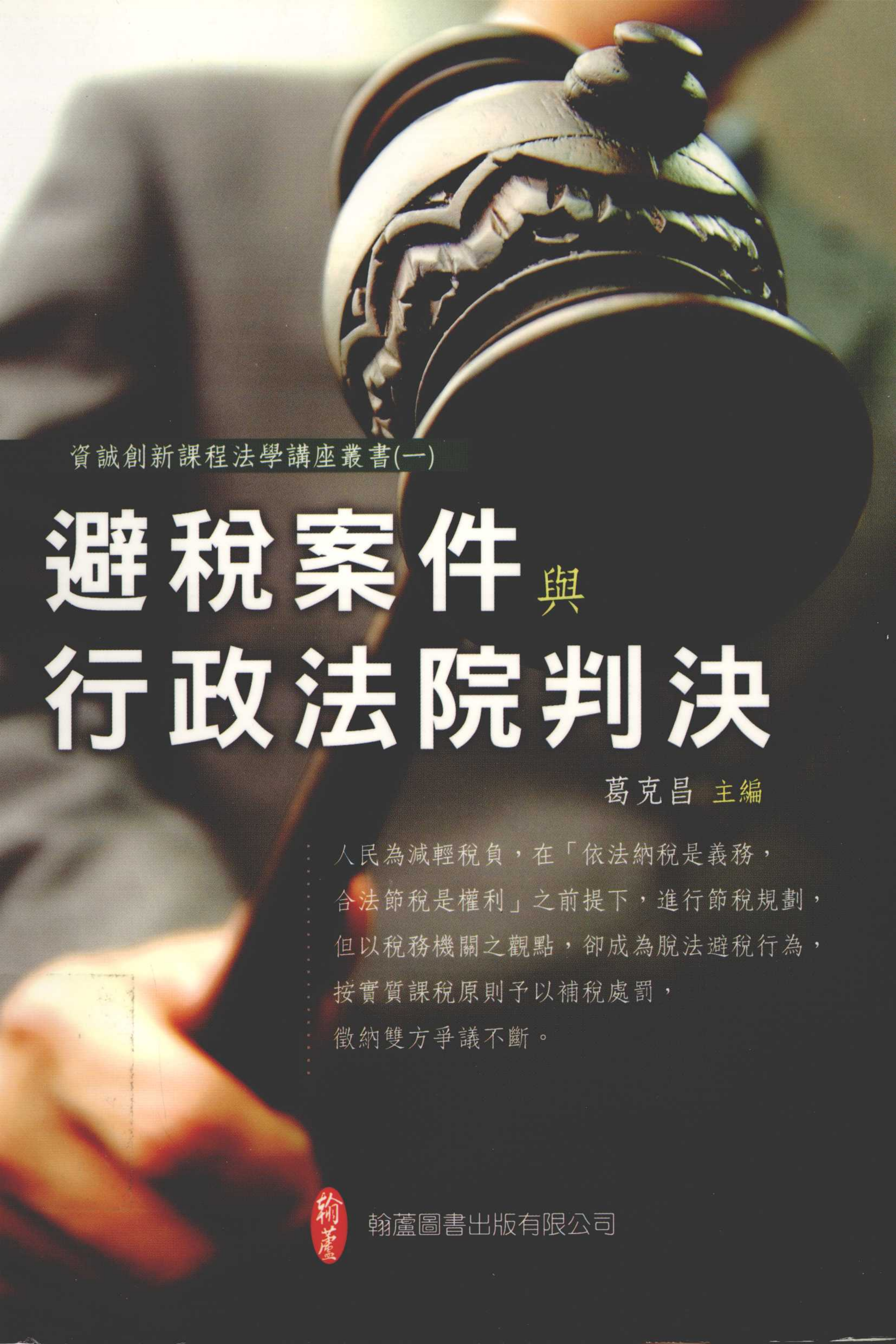




資誠創新課程法學講座叢書(一)

避稅案件與 行政法院判決

葛克昌 主編

人民為減輕稅負，在「依法納稅是義務，合法節稅是權利」之前提下，進行節稅規劃，但以稅務機關之觀點，卻成為脫法避稅行為，按實質課稅原則予以補稅處罰，徵納雙方爭議不斷。



翰蘆圖書出版有限公司

政府財政所需大多仰賴稅課收入，而人民納稅並無對價報償，納稅對人民財產權之影響，至深且鉅。然而，私有財產不可侵害為民主國家之基本要件，國家行使課稅權力不得違法侵害人民權益，遂有租稅法律主義之倡議。人民為減輕稅負，在「依法納稅是義務，合法節稅是權利」之前提下，進行節稅規劃，但以稅務機關之觀點，卻成為脫法避稅行為，按實質課稅原則予以補稅處罰，徵納雙方爭議不斷。在租稅法定主義下，究應如何區分合法節稅與脫法避稅，界線模糊。所謂節稅，即不違反稅法規定之情形下，選擇稅負較輕之方式，完成納稅義務。課稅事實之形成有可能被認為不合營業常規或其他所謂違反實質之經濟歸屬情形，被認為應按其實質加以調整，而構成所謂脫法避稅情事，其構成要件為徵納雙方就課稅所涉事實之存在並無爭議，有爭議者為就系爭事實之法律判斷或適用稅務法規之效果。



翰蘆圖書出版有限公司

台北市重慶南路一段121號5樓之11

TEL:(02)2382-1120 · 2382-1169

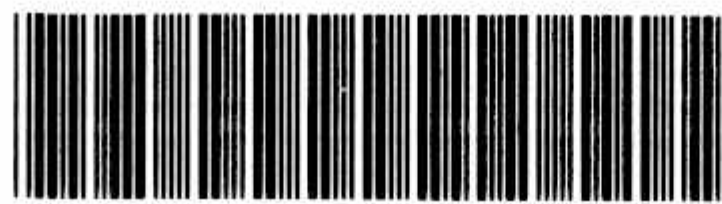
FAX:(02)2331-4416

<http://www.hanlu.com.tw>

翰蘆圖書出版有限公司



定價800元



中青院 13 000005346

資誠創新課程法學講座叢書(一)

避稅案件與行政法院判決

葛克昌 主編



翰蘆圖書出版有限公司

國家圖書館出版品預行編目資料

避稅案件與行政法院判決 / 葛克昌主編. -- 初版. --
臺北市：葛克昌出版；翰蘆圖書總經銷，2010.04
--（資誠法學創新課程講座叢書：1）
面：15×21 公分

含索引

ISBN 978-957-41-7110-1（平裝）

1. 租稅規避 2. 行政法 3. 判決

567.073

99006222

資誠創新課程法學講座叢書（一）

避稅案件與行政法院判決

著作人：葛克昌 主編

出版者：葛克昌

總經銷：翰蘆圖書出版有限公司

臺北市重慶南路一段 121 號 5F-11

電話：02-2382-1120・2382-1150

傳真：02-2331-4416

E-mail:hanlu@hanlu.com.tw

郵政劃撥：15718419 翰蘆圖書出版有限公司

印刷者：金華打字行

電話：02-2382-1169

出版日期：2010 年 4 月初版

定價：新台幣 800 元

304.00

著作權所有 ◆ 翻印必究

序

市場經濟法律秩序，係以契約自由、私法自治為基本立場；惟契約之選擇，尤其是利用非典型契約，往往基於租稅規劃以減少租稅負擔為動機。若濫用契約自由以規避租稅負擔，不僅對誠實納稅之競爭對手有所損害，且使市場競爭秩序遭受扭曲，造成市場失靈。是以私法契約自由原則，仍需賴公法量能平等負擔稅捐原則予以並重，如車之兩輪、鳥之雙翼，自由經濟即在此兩法制軌道上運行。而對脫法避稅，各國不論採個別防杜立法或一般防杜立法方式，甚或由司法判例予以防杜，均形成稅法上重要之結構。但法律有限，納稅人及其代理人之想像力無窮，在個案中爭議不斷；而稽徵機關有時亦無法自制，致干預當事人私法自治，或將避稅行為等同於逃漏稅，使自由經濟功能無法發揮，有賴司法予以法律審查與節制。

臺灣大學法律學院，鑒於脫法避稅案件對法律人才培育具有挑戰性，特開設一學期課程，由研究生領導團隊，就行政法院最近三年有關案件，精選十餘件，從原告、被告主張及判決要旨予以評釋，每堂並邀一位會計師及律師當堂予以指正，最後由主編予以簡短總結。此一教學革新，得到資誠教育基金會支持，並由資誠會計師事務所提供會計師人選。此種討論，稅法實務界人士及各大學稅法教授，或旁聽或主動蒞臨指導，但

II 避稅案件與行政法院判決

仍有法官、會計師、律師因時間衝突無法前來，希望臺大能集結成冊供其參考；尤其大陸稅法人士得知有此避稅案例評析，一直探詢出版期日。惟本書體例首創，整理費時，歷一年有餘始問世，有愧先進期待。資誠稅務部門營運長吳德豐會計師督促尤嚴，特此致謝。

全書完成前，因涉及司法實務與法學教育結合，法學與會計學科際整合，特另邀對此主題有研究之學者與實務工作者，就若干問題作理論探討以資配合。這些珍貴案例及其評釋，希望隨本書發行，能在兩岸間發揮促進社會市場經濟法制建設之功能。

臺大法律學院教授

葛克昌 2009.12.31

代前言

——租稅法律主義與實質課稅原則

政府財政所需大多仰賴稅課收入，而人民納稅並無對價報償，納稅對人民財產權之影響，至深且鉅。然而，私有財產不可侵害為民主國家之基本要件，國家行使課稅權力不得違法侵害人民權益，遂有租稅法律主義之倡議。人民為減輕稅負，在「依法納稅是義務，合法節稅是權利」之前提下，進行節稅規劃，但以稅務機關之觀點，卻成為脫法避稅行為，按實質課稅原則予以補稅處罰，徵納雙方爭議不斷。在租稅法定主義下，究應如何區分合法節稅與脫法避稅，界線模糊。所謂節稅，即不違反稅法規定之情形下，選擇稅負較輕之方式，完成納稅義務。課稅事實之形成有可能被認為不合營業常規或其他所謂違反實質之經濟歸屬情形，被認為應按其實質加以調整，而構成所謂脫法避稅情事，其構成要件為徵納雙方就課稅所涉事實之存在並無爭議，有爭議者為就系爭事實之法律判斷或適用稅務法規之效果。

由於徵納紛爭不休，訴諸行政法院之稅捐類案件逐年增加，依據最高行政法院行政訴訟上訴終結事件統計，2008 年總件數為 3,837 件，稅捐類 1,767 件，關務類 269 件，兩類合計 2,036

IV 避稅案件與行政法院判決

件，占總件數比例為 53.06%，足證稅務及關務案件具高度爭議，亦為民怨之所在，況且提起行政訴訟前，必經復查與訴願兩道程序，眾多人力、物力投入稅務行政救濟案件。人民豈是好訟之徒？實不得已也！政府宜正視此一現象，積極進行改革，以免虛耗社會成本及行政資源。

我們從稅務爭訟之大多數判決個案中，不難發現稅務機關以租稅法律主義及實質課稅原則交錯運用，絕大多數稅務訴訟之納稅人輸得心不甘服，稅務機關贏得並不光彩。產業出走、失業增加及資金外移、經濟不振，與納稅人對稅務機關的行政作為不表認同，不能說是毫無關係。有鑑於此，台灣大學法律學院葛克昌教授提出開辦反避稅研究之創新課程，以期透過行政法院判決之個案研究，帶領台大法學院財經法律系之研究生深入遨遊財經稅務法規領域，為國家培養未來棟梁之材。資誠會計師事務所非常瞭解葛老苦心，認同葛老遠見，積極贊助此項創舉，不僅支援全數經費，更以資誠會計師事務所稅務法律服務部之資深稅務會計師與律師全程參與課程講授，提供實務經驗與專業見解，使課程講授更為生動，內涵更加豐富，結合理論與實務，學生之學習效果倍增。

葛克昌老師於國內法學界，無人不知，無人不曉，著作等身，備受推崇與景仰，堪稱國內法學大老，當之無愧。葛老之學養更受國際學界之肯定與尊崇，包括中國大陸著名大專院校爭相敦請講學，分享學術成就。末學有幸，承葛老邀請，參與

此項課程講授，在葛老指導下，課程以學術討論為出發點，輔以會計師及律師之實務見解，如今研究結果即將結集出書，謹數語，一以對葛老之高瞻遠矚表達崇高敬意，一以勉勵莘莘學子持續致力稅法研究，讓稅課更加公平合理，人民更加守法納稅，則資誠會計師事務所之經費贊助與人力支援都無足掛齒。

資誠會計師事務所

稅務法律服務部

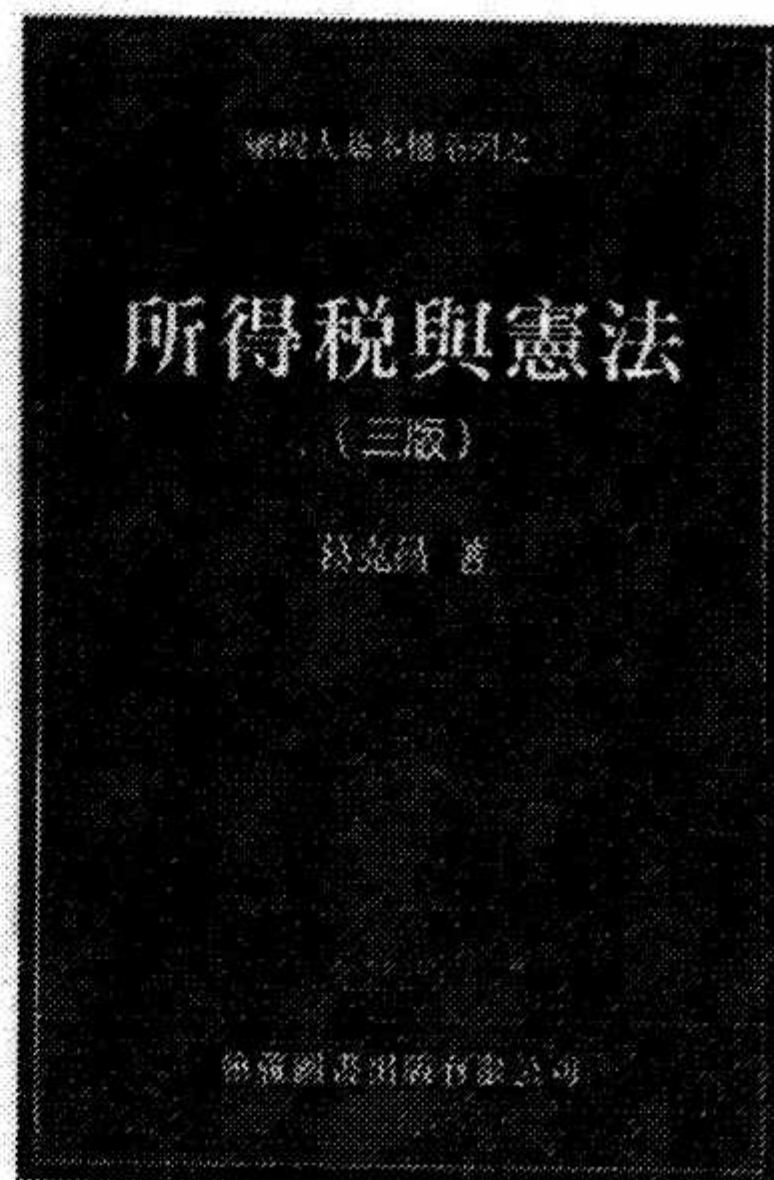
營運長 **吳德豐**

所得稅與憲法 三版

2009 年三版修訂的《所得稅與憲法》，是臺灣大學法律學院葛克昌教授另一部很受矚目的巨作。再次再版，又造成了轟動！

我國 2006 年施行所得基本稅額條例，引起相關的法律問題頗多，司法院對所得稅的重要憲法解釋，亦頻頻增加，由此可見，稅法問題已拉高至憲法層次，亦足徵台灣已由形式法治國，逐漸邁向了實質法治國，在這個歷史轉折之中，所得稅與憲法關係更形密切。本書的重要性也可見一斑！

本書書末增列案例分析，也有作為講授案例討論式的寫法，十分適合所得稅法課程教學和上課使用，對於學生入門所得稅法基本體系，實為引路的明燈。



作者：葛克昌教授
規格：2009 年三版 / 734 頁 / 700 元
ISBN：978-957-41-6110-2
經銷：翰蘆圖書出版有限公司
TEL：(02) 2382-1120
FAX：(02) 2331-4416

簡要目錄

- | | | | |
|-----|---------------|------|---------------|
| 第一篇 | 所得稅法基本概念 | 第九篇 | 大法官解釋與公司併虧損扣除 |
| 第二篇 | 綜合所得稅與憲法 | | —高雄高等行政法院八十九年 |
| 第三篇 | 兩稅合一之憲法觀點 | | 度訴字第二五四號判決評釋 |
| 第四篇 | 租稅國家之憲法界限—憲法解 | 第十篇 | 解釋函令與財稅行政 |
| | 釋對稅捐法制發展之影響 | 第十一篇 | 法律原則與稅法裁判 |
| 第五篇 | 所得基本稅額條例相關法律爭 | 附錄一 | 案例與思考 |
| | 議 | 附錄二 | 重要釋字、條文索引 |
| 第六篇 | 租稅國家之婚姻家庭保障任務 | 附錄三 | 重要名詞、事項索引 |
| 第七篇 | 租金管制與所得調整—所得稅 | 附錄四 | 稅法教育與法律研究所—以臺 |
| | 法第十四條第一項第五條第五 | | 灣大學財稅法組研究所為例 |
| | 款之法律問題 | 附錄五 | 最高行政法院九十七年度不再 |
| 第八篇 | 綜合所得稅屬地主義之檢討與 | | 援用判例 |
| | 改制 | | |

行政程序與納稅人基本權 增訂版

本書體現了葛克昌教授的思維主軸：在自由憲政體制下，租稅負擔公平為社會公平之根本，納稅人基本權為人權之基礎。

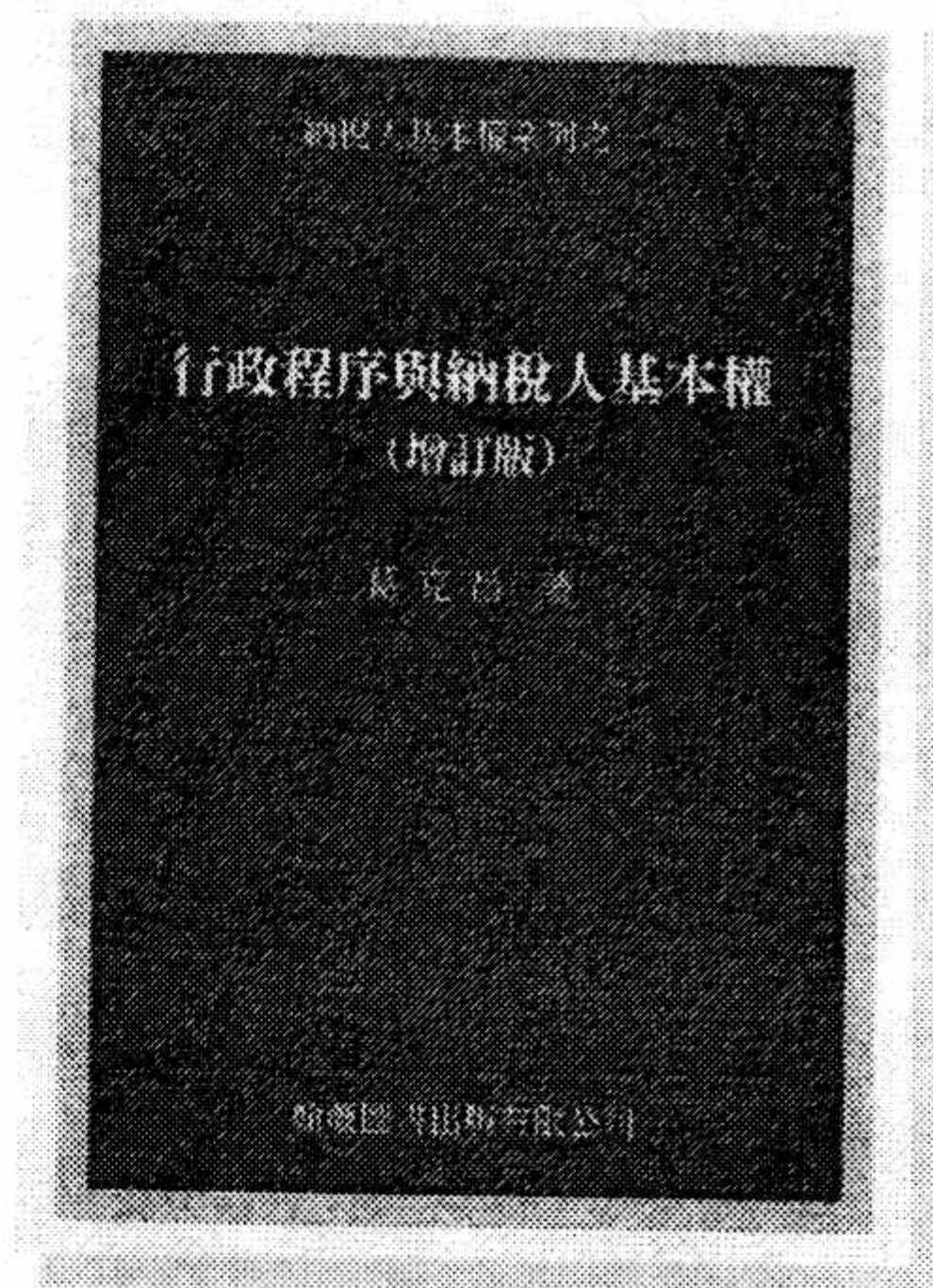
作者寫作本書，主要分成兩大部——

第一部分：從行政程序法施行的近兩年間，以財稅法角度檢討程序正義與分配正義。

第二部份：利用虛擬案例，以法理分析簡短文字，點出其中的法律問題，再以問題思考與討論方式，以養成納稅人能依照法律獨立判斷，輔以論政說理說服他人，用以維護納稅人基本權。

作者透過基礎建立、辯證鍛鍊，使得讀者能從各種角度，用法理思考，培養出認識法和理的能力，對於學習者的思考能力，實有莫大的助益。

這本書對法律的學習者幫助匪淺，對於教學者也有莫大方便性，很適合做為上課教材。



作者：葛克昌教授
規格：2005年三版 / 461頁 / 450元
ISBN：957-41-3140-8
經銷：翰蘆圖書出版有限公司
TEL：(02) 2382-1120
FAX：(02) 2331-4416

簡要目錄

第一部分

- 第一篇 納稅人之程序基本權—行政程序法在稽徵程序之漏洞
- 第二篇 論公法上金錢給付義務之法律性質
- 第三篇 金錢給付及其協力義務不履行與制裁
- 第四篇 管制誘導性租稅與違憲審查
- 第五篇 納稅人財產權保障
- 第六篇 地方課稅權與財政民主
- 第七篇 私法規定在行政法上適用—釋字第四七四號解釋評釋
- 第八篇 行為罰與金錢給付不併罰原則—評釋字第五〇三號解釋
- 第九篇 剩餘財產分配與遺產稅—最高法院二〇〇一年度判字第六七一號判決評釋
- 第十篇 論稅務案件的和解
- 第十一篇 信託行為與實質課稅原則

- 第十二篇 法定空地所有權拋棄與權利濫用—台北高等行政法院第八九年訴字第三三八〇號判決評釋

- 第十三篇 公私法債權保全與禁止出國
- 第十四篇 一般法律原則與行政法實務

第二部分

附錄一 案例與思考

- 第一講 租稅債務不履行與限制出境
- 第二講 行為罰與漏稅罰不併罰原則
- 第三講 解釋函令變更
- 第四講 行政須受一般法律原則拘束—法定空地所有權拋棄與地價稅
- 第五講 脫法行為與納稅人財產權保障
- 第六講 既成道路土地與遺產稅抵繳
- 第七講 裁罰參考表與法律原則

附錄二 重要釋字、條文索引

附錄三 重要名詞、事項索引

來自臺大法律學院 葛克昌教授全力支持

納稅人基本權研究重鎮，翰蘆圖書公司大力支持
本本精采絕倫，篇篇精彩萬分，章章論述深入
納稅實務，納稅理論，納稅精髓
盡在翰蘆納稅人基本權系列叢書

◎行政程序與納稅人基本權

作者：葛克昌／2005 年／定價 450 元

◎所得稅與稅法

作者：葛克昌／2009 年／定價 750 元

◎稅務代理人與納稅人權利

作者：葛克昌、陳清秀／2001 年／定價 300 元

◎國家租稅權之界限

作者：張永明／2010 年／定價 250 元

◎美國聯邦稅收程序

作者：熊 偉／2009 年／定價 450 元

◎社會福利與所得稅法

作者：陳薇芸／2009 年／定價 350 元

◎人之圖像與憲法解釋

作者：林子傑／2007 年／定價 300 元

◎扣繳實務相關問題研析

作者：鍾典晏／2004 年／定價 250 元

◎稅務訴訟的舉證責任

作者：黃士洲／2004 年／定價 300 元

◎限制出境制度之實務研析

作者：吳啓玄／2003 年／定價 250 元

◎祭祀公業課稅之實務問題研究

作者：陳薇芸／2003 年／定價 180 元

◎電子商務課徵加值型營業稅之探討

作者：邱祥榮／2002 年／定價 180 元

郵政劃撥

戶名：翰蘆圖書出版有限公司 郵撥帳號：15718419

劃撥單請註明：書名作者本數，送貨地址，聯絡人資料（請寫明聯絡電話）

購買未足 1,000 元，請加附 80 元郵資。

為加速作業，請將繳費後的劃撥收執聯，傳真至(02) 2331-4416，收到後立刻寄書。

台北市重慶南路一段 121 號 5 樓之 11

TEL：(02) 2382-1120 FAX：(02) 2331-4416

目 錄

序

代前言－租稅法律主義與實質課稅原則

第一章 租稅規避調整之理論與實務

1. 脫法行為與租稅國家之防杜任務 3
2. 租稅規避案件中補稅與裁罰問題之研究 73
3. 企業國際租稅規避與反避稅 127

第二章 行政法院最近判決評析

1. 以委託人之信託財產捐贈，列報捐贈扣除額－台中高等行政法院 96 年訴字第 38 號判決評釋 147
2. 透過出售股利交易之形式將「可預期將來一定會發生」的「潛在性」應稅營利所得轉換為免稅「證券交易所所得」－最高行政法院 94 年判字 71 號裁判評釋（黃任中案） 197
3. 潛在性應稅「營利所得」轉換為免稅之「證券交易所所得」－以 96 年判字第 1717 號為例 255
4. 論轉增資及減資之稅法上處理－兼評最高行政法院 95 年判字 1333 號判決及 96 年 1804 號判決 319
5. 跨國企業股權架構調整之課稅研究（以燦坤案為例－最高行政法院 96 年度判字第 1369 號判決暨評釋） ... 367

VIII 避稅案件與行政法院判決

6. 移轉訂價外國法院判決評析	423
7. 公司以資本公積轉增資後減資，並以現金收回股票是否為規避營利所得之脫法避稅行為之再思考－96 年判字 823 號判決評釋	539
8. 「關係企業間藉股權交易製造財產交易損失」之課稅問題研究－兼評高雄高等行政法院 96 年訴字第 69 號判決及 96 年訴字第 521 號判決	613
9. 公司辦理減資彌補虧損收回未分配盈餘轉增資緩課股票之課稅爭議－最高法院 96 年判字 1817 號判決評析	
10. 認購（售）權證課稅爭議問題－簡評台北高等行政法院 96 判字第 2705 號判決	729
11. 被繼承人死亡前四個月購買五筆公共設施保留地是否為脫法避稅行為而得按被繼承人原有財產型態即銀行存款調整併計遺產總額？－高雄高等行政法院 96 年訴字 681 號判決評釋	819
12. 保險費是否納入遺產課稅之爭議－最高行政法院 95 判字 943 號判決	935

附 錄

1. 關鍵字索引	997
2. 釋字與法條分篇索引	999
3. 釋字索引	1003

第一章

租稅規避調整之理論與實務

脫法行為與租稅國家憲法任務*

葛克昌**

目 次

壹、問題概說

貳、脫法行為及其憲法意義

一、脫法行為

(一)前提：強制禁止規範

(二)違反立法意旨

(三)法律效果：與未規避者相同之效果

二、脫法行為與社會國原則

(一)民法脫法行為

(二)稅法脫法行為

三、脫法行為與租稅國原則

(一)租稅國家

(二)脫法行為應予防杜

參、租稅國家之立法任務

一、稅捐債務法之不容規避性

二、法治國明確性要求

三、一般防杜立法之法律性質

(一)事實擬制或類推適用

(二)避稅否認效力是否及於他稅

* 本文於2009年4月20日在臺大法律學院舉辦「連震東法政講座」發表，承國立臺灣大學法律研究所博士生、法國 Aix-Marseille 第三大學憲政司法中心博士候選人黃源浩律師、臺大法研所財稅法組黃詠婕律師協助資料整理文字潤飾。

** 臺灣大學法律學院教授