



財 政 園 地



發行所：財政部財政人員訓練所 發行人：陳官保 編輯小組召集人：陳慧玉 執行編輯：蔡渝如 所址：116 臺北市文山區羅斯福路六段142巷3號 電話：02-8663-2399 中華民國106年10月5日出刊

※ 本期目錄 ※

- 1 **施政要聞**
106年統一發票盃
「科技風城FUN路跑 健康傳愛」路跑紀實
- 3 **施政要聞**
重要施政要聞
- 5 **稅務專題**
政府E化，便民服務又一樁！
非居住者各類所得扣繳憑單網路申報自106年1月1日正式上線
- 10 **稅務專題**
納保法上路－避稅不等同逃稅
- 14 **訓練報導**
106年度特考關務班第1期結訓感言
- 16 **政令宣導**
性平宣導



財政部106年統一發票盃路跑活動

新竹場



106年統一發票盃

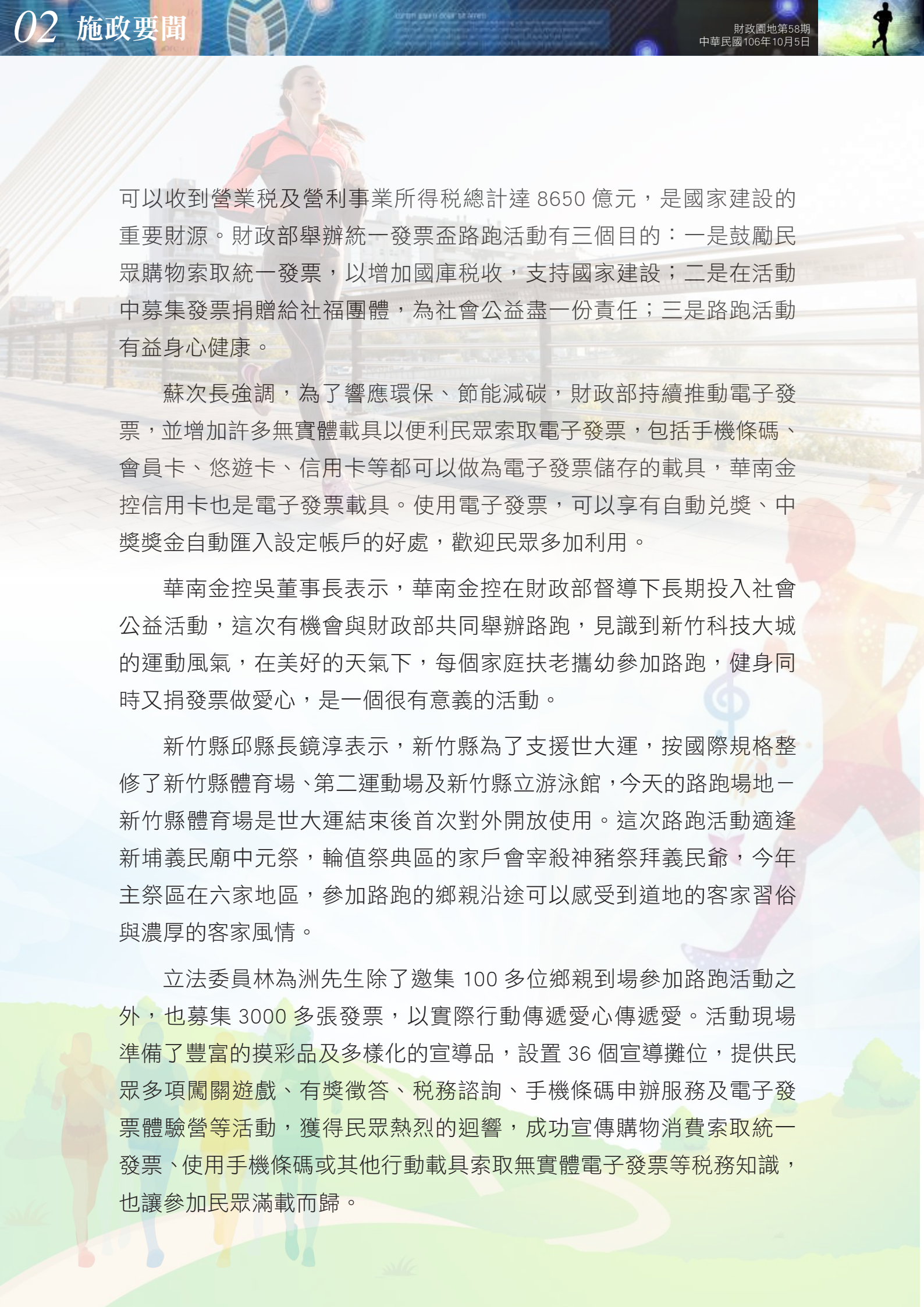
「科技風城FUN路跑 健康傳愛」路跑紀實

財政部秘書處 / 科長 徐翊芳

財政部 106 年統一發票盃路跑活動第 3 場 9 月 10 日在新竹體育場熱鬧登場，財政部蘇政務次長建榮及華南金控吳董事長當傑率領所屬團隊，在風和日麗的新竹科技城健康開跑，新竹縣邱縣長鏡淳、立法委員林為洲先生也共襄盛舉。這次活動邀請新竹競走女孩鄔惟喬擔任代言人，吸引上萬名新竹鄉親熱情參與，成功募集到 276,688 張發票，全數捐贈給新竹地區 5 個社福團體，科技風城 FUN 路跑，健康傳愛、圓滿成功。

蘇次長致詞時，首先對邱縣長率領新竹縣政府團隊提供符合國際規格的優質場地及協助路跑動線周圍交通、維安事宜，華南金控吳董事長率領華南金控團隊對各項人力、物力大力贊助，林委員為洲對財政部預算、法案的支持，及熱心號召 100 多位鄉親參加路跑活動，表達誠摯的感謝。

蘇次長表示，財政部自 99 年開始舉辦統一發票盃路跑活動，今年已經邁入第 8 年，這次新竹場路跑活動是第 35 場次。每年透過統一發票的開立



可以收到營業稅及營利事業所得稅總計達 8650 億元，是國家建設的重要財源。財政部舉辦統一發票盃路跑活動有三個目的：一是鼓勵民眾購物索取統一發票，以增加國庫稅收，支持國家建設；二是在活動中募集發票捐贈給社福團體，為社會公益盡一份責任；三是路跑活動有益身心健康。

蘇次長強調，為了響應環保、節能減碳，財政部持續推動電子發票，並增加許多無實體載具以便利民眾索取電子發票，包括手機條碼、會員卡、悠遊卡、信用卡等都可以做為電子發票儲存的載具，華南金控信用卡也是電子發票載具。使用電子發票，可以享有自動兌獎、中獎獎金自動匯入設定帳戶的好處，歡迎民眾多加利用。

華南金控吳董事長表示，華南金控在財政部督導下長期投入社會公益活動，這次有機會與財政部共同舉辦路跑，見識到新竹科技大城的運動風氣，在美好的天氣下，每個家庭扶老攜幼參加路跑，健身同時又捐發票做愛心，是一個很有意義的活動。

新竹縣邱縣長鏡淳表示，新竹縣為了支援世大運，按國際規格整修了新竹縣體育場、第二運動場及新竹縣立游泳館，今天的路跑場地—新竹縣體育場是世大運結束後首次對外開放使用。這次路跑活動適逢新埔義民廟中元祭，輪值祭典區的家戶會宰殺神豬祭拜義民爺，今年主祭區在六家地區，參加路跑的鄉親沿途可以感受到道地的客家習俗與濃厚的客家風情。

立法委員林為洲先生除了邀集 100 多位鄉親到場參加路跑活動之外，也募集 3000 多張發票，以實際行動傳遞愛心傳遞愛。活動現場準備了豐富的摸彩品及多樣化的宣導品，設置 36 個宣導攤位，提供民眾多項闖關遊戲、有獎徵答、稅務諮詢、手機條碼申辦服務及電子發票體驗營等活動，獲得民眾熱烈的迴響，成功宣傳購物消費索取統一發票、使用手機條碼或其他行動載具索取無實體電子發票等稅務知識，也讓參加民眾滿載而歸。



重要施政要聞

財政部綜合規劃司 提供

● 財政部優質認證酒品榮獲布魯塞爾烈酒競賽大獎肯定

財政部優質認證酒品參加 2017 布魯塞爾烈酒競賽 (2017 Spirits Selection by Concours Mondial de Bruxelles)，獲 3 金 1 銀，成績亮麗。該競賽為國際公認具權威性、公信力與影響力烈酒競賽，歷史悠久，享有「酒中奧斯卡」美譽，本次計 54 個國家、1,140 項酒品參賽，由代表 22 個國家 66 名品評專家評定，獲獎率僅 30%。今年首度遴選近年財政部自行舉辦品評評鑑績優認證酒品參賽，即獲佳績，優質認證酒品不僅衛生安全有保障，亦具品質風味，財政部將努力為優質酒品把關，確保消費者權益。

● 財政部推動「青年安心成家購屋優惠貸款」，逾 24 萬戶家庭受惠

財政部為減輕民眾購屋負擔，實現居住正義政策目標，於 99 年 12 月推出「青年安心成家購屋優惠貸款」(下稱本項貸款)，由臺灣銀行等 8 家公股銀行以銀行自有資金承辦，最高額度自 105 年 1 月 1 日由新臺幣(下同)500 萬元提高為 800 萬元，經行政院核定持續辦理至 107 年底。截至 106 年 8 月底，各公股銀行辦理本項貸款共 242,662 戶、核貸金額 9,552 億元。

● 財政部研提所得稅法修正草案，推動稅改建立符合國際潮流且具競爭力之公平合理所得稅制，使全民獲益

為建立符合國際潮流且具競爭力及公平合理所得稅制，適度減輕薪資所得者、中低所得者、中小型及新創企業所得稅負擔，財政部參考國際稅制改革趨勢及各界意見，就租稅公平、經濟效率、稅政簡化及財政收入四大面向進行所得稅制整體評估，研擬所得稅法部分條文修正草案，106 年 9 月 1 日陳報行政院審查。本次修正重點如下：

一、減輕薪資所得者及中低所得者負擔

- (一) 調高 3 項綜合所得稅(下稱綜所稅)扣除額額度，標準扣除額增加 2 萬元(有配偶者 4 萬元)、薪資所得特別扣除額及身心障礙特別扣除額各增加 5 萬 2 千元。
- (二) 刪除綜所稅最高 45% 稅率級距，最高稅率降為 40%。

二、減輕中小型及新創企業稅負

- (一) 獨資合夥組織之所得不課徵營利事業所得稅(下稱營所稅)，其所得直接歸課獨資資本主或合夥人個人綜所稅。



(二) 未分配盈餘加徵營所稅稅率由 10% 調降為 5%。

三、建立符合國際潮流且具競爭力之投資所得稅制

廢除兩稅合一部分設算扣抵制度，擬具股利所得課稅新制甲案¹及乙案²，刻徵詢各界意見，俾凝聚共識，供行政院決策參考。

四、合理調整營所稅稅率結構及外資所得稅稅負

(一) 營所稅稅率由 17% 調高至 20%。

(二) 取消我國非居住者(即外資)股東加徵稅額抵繳扣繳稅款規定。

(三) 適度調高外資股利所得扣繳率 1%(由 20% 調高為 21%)。

●海關於APEC會議介紹我國海關現代化最新進展

財政部關務署出席 106 年 8 月 16 日至 24 日在越南舉行亞太經濟合作(APEC)關務程序次級委員會(SCCP)暨相關會議，於會中簡報我國關港貿單一窗口及海關執行商標權益保護措施，與其他會員國就單一窗口(SW)、優質企業、資訊科技及風險管理、智慧財產權(IPR)保護、跨境電子商務等重要關務議題進行意見交流，我國與會代表於會中積極參與、踴躍發言，會後與各國代表廣泛交流，提升我國國際能見度及拓展國際關務合作空間。

●國有財產署招標設定地上權開標結果標脫3宗

財政部國有財產署(下稱國產署)106年8月7日公告第3批11宗國有土地招標設定地上權，同年月11日開標結果標脫臺北市中山區、臺北市內湖區及高雄市鳳山區土地，決標權利金總金額3億2,257萬6,165元。本次標脫土地地租年息率3.5%，地租隨申報地價調整年息率1%，不隨申報地價調整年息率2.5%。國產署將持續推出區位條件優質標的，以設定地上權方式活化大面積國有土地，期在兼顧國庫收益下，創造民眾、業者及政府三贏。

1.甲案〔定率(37%)免稅制度〕。

2.乙案〔合併計稅減除股利抵減稅額(抵減比率8.5%，上限8萬元)與單一稅率(26%)分開計稅之二擇一制度〕。





政府E化，便民服務又一樁！

非居住者各類所得扣繳憑單 網路申報自106年1月1日正式上線！

財政部高雄國稅局／稅務員 周靜資

壹、緣起

「各類所得扣繳暨免扣繳憑單」申報作業，自 88 年度起已提供網路申報便民服務，惟僅適用於給付中華民國境內居住者部分；依財政資訊中心統計資料，102 至 104 年度全國境內居住者扣（免）繳憑單網路申報件數，占全部人工申報及網路申報合計件數比例分別為 99.04%、99.11% 及 99.17%，顯示此項電子化作業使用率已日益普及且穩定成長。

有鑑於給付非中華民國境內之個人或在中華民國境內無固定營業場所之營利事業（下統稱：非居住者）部分，仍維持臨櫃辦理方式，而扣繳義務人給付非居住者，依所得稅法第 92 條第 2 項規定，應於代扣稅款之日起 10 日內，將所扣稅款向國庫繳清並開具扣繳憑單，向該管稽徵機關申報核驗。準此，如非同日給付，將因扣繳憑單申報期限不一，次數頻繁，且須親赴稽徵機關辦理，多所不便。

為提供更快速便捷的便民服務，本局於財政資訊中心召開之綜合所得稅扣免繳、股利及信託財產各類所得資料電子申報作業檢討會，建議開放「非居住者各類所得憑單網路申報」作業，決議由本局進行評估，並經國家發展委員會 105 年度列入追蹤管考，應於該年底前辦理完成。

貳、規劃建置

本局就法規面、風險控管、成本效益等面向，綜合評估無虞後，積極規劃建置相關系統，分述如下：

一、規劃評估

- （一）經研議採「報繳分離」原則，即扣繳義務人自行繳清稅款後，即可透過網路申報扣繳憑單，免先送稽徵機關核驗。



(二) 設計風險控管機制，以確保扣繳義務人已依規定繳清稅款，分為事前控管及事後異常查核兩部分。

- 1、事前控管：輸入扣繳憑單相關資料時，系統逐筆檢核填報扣繳稅額與所得類別適用之扣繳率，是否相符；另輸入已繳納之扣繳稅額時，系統勾稽與各筆申報扣繳憑單之扣繳稅額總額，是否相符。如有不符，則出現提醒視窗，扣繳義務人須檢視勘誤完成後，始可上傳申報。
- 2、事後異常查核：於法定申報期限截止後，將申報扣繳憑單與繳款書相關欄項進行交查，產出繳款異常清冊進行交查，如有短繳稅款情形，即發單補徵。

(三) 成本效益分析

評估投入建置及維運成本約需 754 萬元(系統開發成本 189 萬元 + 上線後第 1 年之維運成本 565 萬元)，惟可節省包括扣繳單位時間成本約 2,117 萬元(年平均申報件數 601,402 件 × 每件節省 0.32 小時 × 每小時成本 110 元)及機關內部成本約 1,494 萬元(書表支出 56 萬元 + 建檔及核驗成本約 1,438 萬元)，淨效益約 2,857 萬元。

二、系統建置

經上前置作業評估可行後，積極與賦稅署、財政資訊中心、各地區國稅局及系統設計業者齊力合作，規劃建置相關系統，於 105 年 11 月 25 日測試及驗收完成，106 年 1 月 1 日上線使用。

參、申報作業方式簡介

茲就非居住者各類所得扣繳憑單網路申報作業方式簡述如下：

- 一、**相關法規**：所得稅法第 73 條、第 73 條之 2、第 89 條第 1 項第 1、2 款、第 92 條第 2、3 項、第 94 條及第 114 條。
- 二、**適用對象**：扣繳義務人給付非居住者之應扣繳所得，已依所得稅法第 92 條第 2 項規定於代扣稅款之日起 10 日內繳清扣繳稅款者。
- 三、**2 種情形不適用網路申報**：

(一) 適用租稅協定上限稅率案件：基於租稅協定各國 優惠條款內容不一，且須檢





附相關證明文件，尚不宜開放網路申報。

(二) 逾期申報案件：因涉及違章裁處，須判斷究為自動補報或稽徵機關查獲再行補報，為免爭議，故此類案件亦不開放使用網路申報。

(三) 上述 2 類扣繳憑單僅適用人工或媒體方式辦理申報。

四、適用所得類別格式：

屬於扣繳率為 6%、18%、15% 及 20% 之案件，始得適用網路申報如下列表：

所得類別	格式代號	所得註記	所得種類	適用扣繳稅率
1	5 4		8 6 年度或以前年度股利或盈餘所得（不含上市公司緩課股票）	20%
1	5 4	F	8 7 年度或以後年度非居住者或大陸地區股東股利扣免繳憑單	20%
1	5 4	Y	其他營利所得資料	20%
2	9 A		執行業務所得	20%
2	9 B		稿費所得	20%
3	5 0		薪資所得	6%或18%
3	5 0	E	薪資所得（員工分紅）	6%或18%
4	5 2	D	短期票券利息（發票日在98年12月31日（含）以前）	20%
4	5 2	H	短期票券利息（發票日在99年1月1日（含）以後）※自99年度所得起適用）	15%
4	5 A		金融業利息	20%
4	5 B		其他利息	20%
4	5 C	D	公債、公司債或金融債券利息	15%
4	6 0	D	資產基礎證券分配之利息－非信託所得	15%
4	6 1	D	附條件交易之利息所得（※自99年度所得起適用）	15%
5	5 1		固定資產租賃所得－房屋	20%
5	5 1	I	非固定資產租賃所得－其他	20%
5	5 1	J	固定資產租賃所得－其他	20%
5	5 1	K	非固定資產租賃所得－債券租借	20%
5	5 1	L	固定資產租賃所得－土地	20%
5	5 3		權利金	20%
8	9 1		競技、競賽獎金及非政府舉辦之機會中獎獎金	20%
8	9 1	D	政府舉辦之機會中獎獎金	20%



所得類別	格式代號	所得註記	所得種類	適用扣繳稅率
9	9 3		退職所得	18%
A	9 0	D	告發或檢舉獎金	20%
A	9 2		其他所得	20%
A	9 5	A	實報實銷之政府補助款	20%
A	9 5	B	非實報實銷之政府補助款	20%
A	9 6	D	結構型商品交易之所得（※自99年度所得起適用）	15%
A	9 7		受贈所得	20%

五、2種身分認證取得方式

第一次採用各類所得憑單（含信託）資料申報系統（IMX 系統）之申報單位，可透過下列2種方式之一，取得身分認證後，憑以使用網路申報。

- （一）經濟部工商憑證管理中心核發之工商憑證 IC 卡。
- （二）扣繳單位或營利事業先至財政部電子申報繳稅服務網站辦理密碼申請（登入 <http://tax.nat.gov.tw> 網頁後，點選上方列示「密碼申請」，需輸入：
 - 1、營利事業及扣繳單位統一編號
 - 2、公司負責人或扣繳義務人身分證統一編號或信託行為受託人統一編號
 - 3、自行設定之密碼，經與稅籍資料比對無誤後，前述3項組合即構成身分認證）。

六、申報流程：扣繳義務人於代扣(給付)之日起10日內操作

下列步驟成功後，即完成申報程序。

- （一）步驟 1：先繳清代扣繳稅款（可利用晶片金融卡、或至金融機構、超商等代收稅款處繳納）
- （二）步驟 2：至財政部電子申報繳稅服務網站(<http://tax.nat.gov.tw>)下載各類所得憑單(含信託)資料申報系統(IMX 系統)軟體。
- （三）步驟 3：鍵入所得人、給付日期、繳款日期、扣繳稅額等資料，上傳申報資料。

七、於法定申報期限內可使用網路辦理更正：

扣繳義務人得於法定申報期間內，透過網路重新上傳更正扣繳憑單資料，惟申報同一給付日扣繳憑單如多次上傳更正，後申報資料會覆蓋前次申報資料，系統將以最後一次上傳更正成功資料收檔。已逾申報期限之更正案件，則不開放網路辦理，應向所屬稽徵機關以人工或媒體方式申請更正。



肆、執行情形

為了解初期使用網路申報比例及使用者滿意度，以作為申報系統檢討改進之方向，分析執行情形如下：

一、網路申報比例

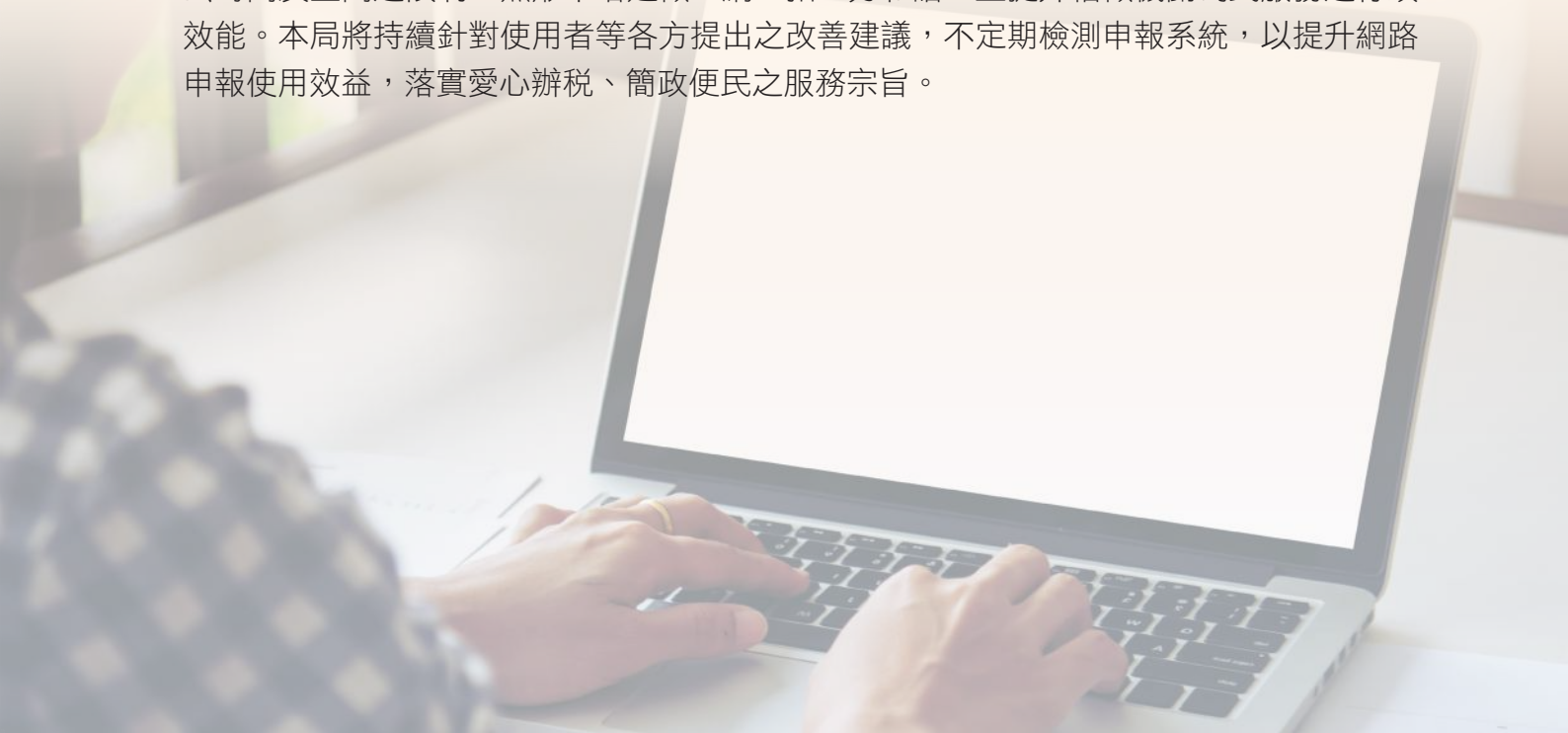
截至 106 年 6 月 30 日止，依五區國稅局提供資料，全國非居住者扣繳憑單網路申報件數 630,941 件，占人工申報及網路申報合計件數（人工 681,357 件 + 網路 630,941 件）比例為 48.08%，經分析大多數扣繳單位仍使用人工申報之主要原因有：（一）不適用網路申報者，如適用租稅協定及逾期申報案件。（二）每次申報案件筆數較少者。（三）屬非經常性給付者，如權利金、其他所得等。（四）因公司資安控管問題或其他因素，不願網路申報者。（五）其他原因：如已習慣性使用人工方式申報、原為居住者因提前離境，身分轉為非居住者而無法採用網路申報或軟硬體設備不足者。

二、滿意度調查

於申報系統上傳成功前，經由扣繳單位填寫滿意度調查問卷，截至 106 年 6 月 5 日止，總計回收 9,700 份問卷，其中非常滿意、滿意者份數分別為 7,111 份、1,521 份，無意見者 728 份，不滿意、非常不滿意分別為 233 份、107 份。經統計非常滿意者及滿意者合計比例達 88.99%，顯示此項電子申報方案之推行，已獲大多數扣繳單位之肯定。至於不滿意者及非常不滿意者合計比例占 3.5%，經分析原因主為使用者不熟悉系統操作流程所致。

伍、結語

「非居住者各類所得憑單網路申報」作業方案係國家發展委員會追蹤管考之重大便民措施，在財政部及所屬各機關之指導協助下，該方案如期於 106 年 1 月 1 日正式上線使用。扣繳義務人透過網路辦理非居住者各類所得扣繳憑單申報，既快速便捷且不受稽徵機關辦公時間及空間之限制，無形中增進徵、納、扣三方和諧，並提升稽徵機關為民服務之行政效能。本局將持續針對使用者等各方提出之改善建議，不定期檢測申報系統，以提升網路申報使用效益，落實愛心辦稅、簡政便民之服務宗旨。



納保法上路— 避稅不等同逃稅

台北商業大學 / 副教授 黃士洲

一、納保法上路衝擊稽徵實務，宜妥善應對

105年12月9日立法院通過納稅者權利保護法（下稱「納保法」），將於今年底正式上路，除了司法院積極籌設稅務專庭、認證稅務專業法官資格，各區國稅局也開始遴派納稅者保護官的作業，財訓所也緊鑼密鼓安排納保相關法令訓練課程。此次納保專法導入不少新法制，例如避稅僅處滯納金、推計課稅原則不能處罰、稅捐違章裁罰應視情節輕重裁量、定期檢視函釋合法性、違法取得的證據禁止利用、調查過程得錄影錄音等，可預見對稽徵實務將產生一定衝擊。

雖納保法現尚未正式上路，已有行政法院判決明白地將納保法規定採為「法理」開始援用，例如最高行政法院106年度判字第333-336號判決要求推計課稅應採行更客觀合理的評定程序，同年度判字第234、245號依納保法條文規定區隔脫法避稅、違法逃稅的事實態樣與法律效果；也有判決從租稅人權的保障出發，點出裁罰必須考量被裁罰者的情節輕重與違章獲益，不應過苛（最高行政法院105年度判字第710號判決參照）。

當司法裁判已逐漸導入納保法規範精神，隨後勢必反餽並重塑徵納雙方的均勢。為妥善執行依法行政、依法課稅任務，各級稽徵機關也宜提前因應納保法新規範對既有實務運作所帶來的衝擊。本次「納保法上路」系列，擬介紹行政法院應對納保法施行，所提出的新裁判見解，同時從納保法的觀點，檢視既有稽徵法令操作的妥當性。以下先從動搖稽徵觀念最鉅—「避稅不等同逃稅」的實例談起。

二、最高行政法院106年度判字第234號判決—「避稅不等同逃稅」

(一) 事實概要

父甲擁有 A 建地全部持分，子乙擁有母丙贈與的 B 公設地全部持分，92 年 6 月子乙贈與 B 地持分千分之 1 給父甲，甲乙共同持有 B 地，94 年 9 月父甲出售 A 地持分百分之 1.64 給子乙，甲乙共同持有 A 地。甲乙 100 年 11 月協議分割 AB 地，父甲分得 B 地全部（現值 1.43 億元），子乙分得 A 地全部（現值 1.71 億元），差額 77 萬元部分約定現金找補。該案稅局認為甲乙藉由成立共有在分割之行為，將甲擁有的系爭 A 建地整筆移轉給子乙，規避贈與稅，核定贈與總額 1.43 億元，補徵稅額 1,415 萬元，並處 0.5 倍罰鍰。

(二) 判決理由摘要（小標題為本文所加）

● 避稅有別逃稅，雖屬濫用法律，仍為合法行為：

租稅規避與逃漏租稅有其本質之不同。前者，納稅者權利保護法第 7 條第 3 項以：「納稅者基於獲得租稅利益，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，以達成與交易常規相當之經濟效果。」為其定義。而逃漏租稅，則係違法隱匿已發生之租稅構成要件該當事實，達成短少租稅義務之目的。故而，同法第 7 條第 8 項明定，有租稅規避情形者，主管機關不得另課予逃漏租稅之處罰。是上開法規，雖於 106 年 12 月 28 日起始生效，惟其規定其實為名詞解釋性立法，就現行稅捐稽徵上關於租稅規避、租稅逃漏等名詞，予以定義性規定而已，並未變更現行稅法上納稅者之權利義務，自得於本案例中予以適用，無待於法規生效後始得援用。以此而論，租稅規避雖濫用法律形式，但其法律形式外觀與當事人真意並無不符；苟涉及以通謀虛偽之法律形式而達減免租稅義務者，即非租稅規避範疇，而應論以租稅逃漏。

● 本案當事人間的交易，其經濟實質有三種可能：

(1) 當事人間法律形式與經濟實質全然相符，則子乙與上訴人父甲分割共有物，

互相移轉取得系爭共有土地應有部分，乃互以相當之對價取得對方之財產，當然無課徵贈與稅之餘地。

- (2) 法律形式雖屬分割共有物，惟系爭公共設施保留地欠缺合理使用可能，於當事人間無市價可言，但現金給付則為實在，則仍應認本案經濟實質乃上訴人父甲現金為對價取得子乙系爭建地應有部分，只是對價顯不相當，而應依遺贈稅法第5條第2款視為贈與論。只是，既然所為僅係租稅規避，即屬合法形式，除非子乙「另」有以不實或隱匿申報之方式逃漏贈與稅，非得逕認其租稅規避行為乃逃漏稅捐。
- (3) 法律形式為分割共有物，但系爭公共設施保留地既無市價，且現金給付乙節不實（出於通謀虛偽意思表示而無效；或金流源自於子乙，根本無實際金流可言），則可認子乙乃濫用分割共有物之法律形式而為無償移轉系爭建地應有部分之經濟實質，亦為租稅規避，透過經濟觀察法而認遺贈稅法第4條第2項之「無償給與他人」涵攝此類情形，乃認子乙所贈與者為系爭建地應有部分，依其公告現值為稅基，課予贈與稅；惟子乙以通謀虛偽為金流移轉之行為，則可能涉及逃漏租稅。

● 原審法院應依證據認定本件交易的經濟實質：

原審對於前所述及可能影響判斷之情節，如系爭公共設施保留地是否欠缺合理使用可能，乃無市價可言，以及上訴人父甲現金給付予子乙乙節究竟係出於虛偽，抑或為真實，均未依證據核實認定之，即逕以系爭公共設施保留地應有部分移轉，以及現金找補均屬子乙家族避稅之「工具」，非可認係「對價」，即率認於經濟實質上，子乙乃無償贈與系爭建地應有部分，應以遺贈稅法第4條第2項核課贈與稅…。

三、納保法規定對避稅與逃稅的明確區隔

上開最高行政法院106年度判字第234號判決，援引納保法第7條規定，明確區隔避稅、逃稅行為在事實態樣與法律效果上，應作不同看待、處理，並不是唯一或第一件，另105年度判字第98號及高雄高等行政法院105年度簡上字第51號判決都有相同的論述脈絡，亦即避稅行為乃合法行為，除非有隱匿課稅事實的具體作為，否則不得論予漏稅違章，另一方面逃漏稅行為通常連結到一項通謀虛偽的無效行為，法律效果則應處以漏稅行政罰鍰或科予詐術逃漏稅罪。

按納保法第7條第3項定義避稅行為：「納稅者基於獲得租稅利益，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，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。」關鍵的概念特徵乃是「合法行為」但「濫用法律形式的非常規交易」。「合法行為」是指法律上有效的行為，且符合法律形式要求（契約、書面）且當事人有依約履行給付義務；至於「濫用法律形式」則須透過兩階段論證，首先，稽徵機關舉證系爭交易為曲折、非常規，其次，納稅人舉證非常規交易並非以取得稅捐利益為主要目的，另有其他經濟上合理目的。

當個案構成租稅規避，依第7條第3、4與8項規定，特別是第8項：「第三項情形，主管機關不得另課予逃漏稅捐之處罰。但納稅者於申報或調查時，對重要事項隱匿或為虛偽不實陳述或提供不正確資料，致使稅捐稽徵機關短漏核定稅捐者，不在此限。」換言之，僅課予滯納金，除非稽徵機關具體證明，受納稅者欺瞞或未完整揭露，導致錯誤核課，才可例外裁處漏稅罰鍰。

依照前開司法裁判見解與納保法規定，未來稽徵實務在個案中如遇到疑似稅捐規避的安排，第一時間宜先審視當事人間的交易是否有被確實履行，例如借用人頭、未實際交割標的物或資金回流等，都是構成通謀虛偽的典型特徵，如當事人間契約有被確實執行者，雖係特意規避少納稅負的安排，仍應視之以稅捐規避，除非法律明示該種案例類型有特別的揭露義務（申報協力範圍容另文論之）者之外，否則依法僅能加徵15%滯納金。

四、避稅防杜宜落實於專業自律

稽徵人員也許認為避稅安排單單加徵稅額15%滯納金，是否過輕，變相鼓勵納稅者從事不合常規安排，使得避稅行為滿天飛，損及財政收入？對此，本文採保留看法，納保法第7條應是斟酌納稅者規劃安排財產的自由，係受憲法保障，只要在法律行為合法並遵守揭露課稅重要事實的前提下，應受法律秩序的最基本保護，不應當為了確保課稅權，就將合法安排視作違法、無效行為，裁處罰鍰。其次，參考OECD的BEPS行動方案第12號「強制揭露侵略性稅務規劃」行動方案的精神，類此複雜、曲折的避稅安排，毋寧幾乎來自財稅專業人士的協助，倘若可以將各式各樣避稅安排予以類型化，並敦促律師與會計師業界，將之落實在專業自律與執業倫理上，相較於處罰避稅行為，或許可收事半功倍之效。



106年度特考關務班第1期結訓典禮



106年度特考關務班第1期結訓感言

財政部關務署基隆關 / 課員 陳人豪 (甲班學員代表)

部長、副署長、所長、關務長、輔導員及各位學員，大家好！！今天非常榮幸能夠代表特考關務班第1期甲班學員在這裡致詞。

首先，必須感謝財政部、財訓所在我們受訓期間提供優良的教室、軟硬體設備及完善的飲食，讓我們在學習的過程中沒有後顧之憂，也感謝關務署為我們精心安排的各項專業課程及師資，同時也要謝謝每天與我們朝夕相處的輔導員，總是能夠為我們解決課業上或生活上的疑難雜症。

接著我要感謝在座的每位優秀學員，在經過競爭激烈的國家考試後，我們才有機會在這裡一起接受為期4周的受訓課程，從一開始帶著徬徨和些許新鮮感的複雜心情走進教室，每天和大家一起接受每位功力深厚的老師，在課堂上傳授各個關務領域的知識，提升我們的專業能力，為我們的下一步打好基礎。

此外，為了完成最後一周的專題報告，透過一次又一次的小組會議，慢慢認識彼此，逐漸凝聚共同的向心力，直到每一組組員一字排開站在講台上回答問題的那一刻，才深深體會到，原來這就是夥伴關係，而整個製作團體報告的過程，原來就是關務人員所應該具備專業、效率及講求相互合作的精神。

現在，大家好不容易終於通過財訓所的「C3查驗」，來到結訓典禮這一刻，我相信此時此刻只是另一個階段的開始而不是結束，回顧這4個禮拜以來，我們不斷吸收老師們豐富的專業知識及寶貴的實務經驗，充實了我們前往挑戰下一個關卡的能量，相信面對接下來的實務訓練，我們也已經做好準備，同時，我們也期許未來的自己，在取得正式任用資格以後，能夠成為符合專業、效率、創新、廉能要求的海關人。

謝謝大家！！



財政部關務署台北關 / 辦事員 余泓樂 (乙班學員代表)

部長、副署長、所長、關務長，各位同學大家好，我是關務乙班余泓樂。

首先要感謝財訓所所有的長官、工作人員、輔導員，在這一個月的受訓期中，提供我們這麼舒適、優質快速的服務，滿足我們所有硬體器材上的需求。我很開心今天能夠跟大家一起考上海關，在有羽球場、撞球室、桌球桌、電視、沙發、跑步機的財訓所受訓。大學時期，我曾在海巡署岸巡總部受訓實習五天，比較兩邊宿舍，因為這些設施，讓大家在很快的時間內打成一片，增進彼此情誼，有助於日後在不同關區服務時能快速傳遞訊息、互通有無，加速解決問題的效率。

今年六月，從看到自己榜上有名而欣喜若狂，到報到受訓前陸續因聽聞一些外界對海關不佳的印象而感到害怕，但經過各位老師這一個月來的課程指導和實務經驗分享後，我了解到關務是一份神聖的工作，除了負責關稅和其他內地稅費的稽徵，還包含了邊境管制、查緝走私，保障國人安全健康之重任。藉由制度改善，也促進貿易便捷化，提升廠商和國家對外的競爭力。

未來期許自己和各位同學一同依法行政、廉潔自持、努力學習各項業務，並熱愛工作，隨時善盡自我的職責，以身為海關為榮，努力扭轉外界對海關的刻板印象，使外界認同海關、尊崇海關。

以往我們所經歷的畢業季，總是在傳說中鳳凰花開、陽光普照的好天氣；但在這一個月的受訓期中，天氣時好時壞，常常出門遇到下雨。走出財訓所之後的路，看似陰晴不定，但經過這一個月各位老師的細心指導，以及各位同學課餘期間的心得交流，相信我們都已經擁有下關區服務所必須具備的基本觀念，每個人都已經做好準備，投入海關守衛國門的重要工作。

最後祝福將來想考三等的同學，早日金榜題名；想進修碩博士的同學，學業進步。三年、六年後，或在更遙遠的未來，無論在座各位同學在海關，不在海關；在財政部，不在財政部，永遠都心懷財政部“以財政支援建設，以建設支援財政”的核心理念，只要身在公部門一天，就要盡心盡力服務民眾，為國為民，貢獻一己之力，謝謝大家。



廣告

行政院
Executive Yuan

每一個領域 都有妳的位置

| 消除對婦女一切形式歧視 |

消除性別歧視是國際社會潮流。

我國透過立法保障婦女在各領域的基本權益，
讓婦女在社會上能夠平等參與、共治共決，
獲得平等發展的機會，擁有屬於自己的位置。

CEDAW上路，需要你我共同協力來成就性別平等的友善社會。



政府正推動《消除對婦女一切形式歧視公約》

簡稱
CEDAW

更多資訊請上行政院性別平等處
<http://www.gec.ey.gov.tw>

我國已於101年1月1日實施「消除對婦女一切形式歧視公約施行法」，致力於各項法規及行政措施之檢討與改進，在政治、社會、經濟、就業、文化、教育、健康、法律、家庭、人身安全等各個領域，保障婦女獲得平等的發展機會，建立性別平權的幸福國度。