

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

110年度訴字第249號

民國113年8月7日辯論終結

原告 陳文政
訴訟代理人 黃繼儂 律師
陳敦豪 律師
被告 財政部南區國稅局

代表人 李雅晶
訴訟代理人 賴珮甄
唐添輝

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國110年5月6日台財法字第11013904890號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、訴願決定及原處分關於103年度及104年度核定應補徵稅額352,734元、238,281元及裁處罰鍰23,733元、16,124元部分均撤銷。

二、原告其餘之訴駁回。

三、訴訟費用由被告負擔百分之九十八，其餘由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

緣被告查得原告於民國103年度及104年度取有薪資、利息及有龍建設開發股份有限公司(下稱有龍公司)支付之其他所得合計新臺幣(下同)3,574,861元及2,954,209元，已超過當年度規定免稅額及標準扣除額合計數，惟未依規定辦理綜合所得稅結算申報，經審理違章成立，除核定原告103年度及104年度綜合所得總額3,574,861元及2,954,209元，應補徵稅額352,734元及238,281元外，並分別按補徵稅額處以0.4倍之罰鍰計141,093元及95,312元。原告就核定103年度及104

01 年度其他所得2,700,000元、2,244,849元及罰鍰處分不服，
02 申請復查結果，獲追減103年度罰鍰117,360元及104年度罰
03 鍰79,188元，其餘復查駁回；原告猶表不服，提起訴願，遭
04 決定駁回，遂提起行政訴訟。

05 二、原告起訴主張及聲明：

06 (一)主張要旨：

07 1、訴外人喜願公司與訴外人喜願建設股份有限公司（下稱喜願
08 公司）共有○○市○○路000號坐落之土地，並興建納骨塔
09 （原稱天都金寶塔，現為國寶台南福座），因未取得土地共
10 有人喜願公司同意，無法取得經營許可，嗣因喜願公司向訴
11 外人李○○及王○○借款9,000萬元、4,500萬元，並提供上
12 開土地作抵押擔保，有龍公司知悉此情，因來不及召開股東
13 會辦理增資事宜，故先由股東即張○○、原告及朱○○出資
14 向李○○及王○○購買其對喜願公司之債權及抵押權之3分
15 之1，並簽署101年10月11日債權讓與契約書。從而，張○
16 ○、原告及朱○○取得債權數額合計為5,000萬元（本金加
17 利息），並簽署101年10月14日合資購買債權協議書，約定
18 原告依出資30%取得1,500萬元債權（下稱系爭債權），此為
19 原告取得系爭債權之始末。

20 2、嗣原告將系爭債權出售予有龍公司，有龍公司於103年給付
21 原告270萬元，104年給付原告2,244,849元，合計給付4,94
22 4,849元（下稱系爭款項）。從而，雙方就系爭債權買賣契約
23 業已成立，且已給付部分價金，僅就剩餘價金給付方式尚在
24 商議。嗣有龍公司將系爭債權讓與龍邦國際興業股份有限公
25 司（下稱龍邦公司），為此原告與有龍公司、龍邦公司共同
26 於109年12月30日簽署抵押權讓與契約，約定將原告對喜願
27 公司之系爭債權及用於擔保系爭債權之普通抵押權（下稱系
28 爭抵押權）登記移轉予龍邦公司。是系爭款項確為原告將系
29 爭債權讓與有龍公司的對價之一部。

30 3、有龍公司與其副總經理陳○○於復查程序中，一再陳明系
31 爭款項為原告將1,500萬元債權讓與有龍公司的對價之一

部，且原告與有龍公司並簽訂抵押權讓與契約加以重申確認，自應以雙方書面簽訂之契約為準。至陳○○嗣於訴願中至被告處製作談話紀錄，竟翻異前詞，充其量是其所述與契約約定相悖的問題，被告竟捨書面簽訂之契約不採，遽採陳○○前後矛盾且與契約不符之口頭陳述，顯有違誤，是原處分及訴願決定均應予撤銷。

4、本件行政訴訟先決問題即原告與有龍公司就系爭債權買賣契約對價之民事案件，臺灣臺南地方法院111年度重訴字第191號民事判決(下稱民事一審判決)已認定原告與有龍公司間之系爭債權讓與有效，有龍公司因此給付系爭款項，為系爭債權讓與對價之一部，且有龍公司尚須給付原告債權讓與對價10,055,151元，則系爭債權之成交價額至多為1,500萬元(已付4,944,849元+判決應付10,055,151元)，據此計算原告之財產交易所得額為0元，無漏報所得或應行補徵稅額之可能。

5、民事一審判決兩造各自上訴，現由臺灣高等法院臺南分院112年度重上字第7號(下稱民事二審)民事案件辦理，因有龍公司稱其不能接受原告訴訟代理人950萬元之調解方案，僅同意再給付原告500萬，本件無調解成立之望。益徵系爭款項確實為系爭債權之讓與對價之一部無訛。

(二)聲明：訴願決定及原處分(復查決定含原核定處分)均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、原告於103年6月18日及104年6月4日取得有龍公司給付2,700,000元及2,244,849元，並經有龍公司依據所得稅法第89條第3項規定開立其他所得免扣繳憑單，為原告所不爭。原告無法提示債權買賣合約及系爭款項為該筆買賣之對價關係證明，且有龍公司支付款項迄今已久，金額尚非微小，迄未取回系爭款項，亦未向原告說明系爭款項所欲購買之標的物、是否取得部分標的物或其他對價等予以說明及提出相關資料，被告以調查相關事證結果，依論理及經驗法則判斷，合

於所得稅法規定，個人取自營利事業無償給予之財產核屬其他所得，乃併課原告當年度綜合所得稅，依法有據。

2、原告與有龍公司、龍邦公司之押權讓與契約中，原告與有龍公司就買賣系爭債權之買賣價金並無相關約定，且原告亦尚未依該讓與契約第2條所載，於契約簽署日將普通抵押權登記移轉予龍邦公司；又據有龍公司110年3月8日委託副總經理陳○○談話紀錄，原告與有龍公司迄今對系爭債權買賣價款尚未談攏，雙方就價金之意思表示仍未一致，難謂其債權買賣契約已成立，原告主張系爭債權買賣業已成立，而有財產交易損失，尚難採據。

3、被告以原告103年度及104年度取有所得3,574,861元及2,954,209元，已超過當年度規定之免稅額及標準扣除額之合計數，自應注意依前揭規定申報及繳納稅額，惟未依規定辦理結算申報，違章事證明確，按103年度及104年度應處罰之補徵稅額59,334元及40,311元處以0.4倍之罰鍰23,733元及16,124元，業經被告衡酌本案之違章情節，並參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表而為適切之裁罰，洵屬適法允當，尚無違誤，原告所訴，洵無足採。

4、民事二審如果有結果，被告可以依據民事認定結果簽復查，會和解。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

(一)系爭款項是否為原告與有龍公司間就系爭債權讓與金額之一部分？

(二)被告核定原告103年度及104年度應補徵稅額352,734元及238,281元，並按應處罰之補徵稅額59,334元及40,311元，裁處0.4倍之罰鍰23,733元及16,124元，有無違誤？

五、本院的判斷：

(一)事實概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有綜合所得稅核定通知書103年度及104年度未申報核定(原處分A卷第46-49頁)、109年度財綜所字第00000000000號及第94109000355

號裁處書(原處分A卷第9、19頁)、各類所得扣繳暨免扣繳憑單(原處分A卷第261-262頁)、復查決定書(原處分A卷第409-415頁)、訴願決定書(原處分A卷第580-588頁)等可以證明。

(二)應適用之法令：

1、行為時所得稅法

(1)第14條第1項第7類及第10類：「個人之綜合所得總額，以其全年左列各類所得合併計算之：第7類：財產交易所得：凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。……第10類：其他所得：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。」

(2)第71條第1項前段：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額……計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。……。」

(3)第110條第2項：「納稅義務人未依本法規定自行辦理結算、決算或清算申報，而經稽徵機關調查，發現有依本法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額，處3倍以下之罰鍰。」

2、納稅者權利保護法第16條第1項：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

3、行政罰法第7條第1項：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

4、110年9月15日修正之稅務違章案件減免處罰標準第3條第2項第1款第4目：「綜合所得稅納稅義務人依所得稅法第110條規定應處罰鍰案件，有下列情事之一者，免予處罰：一、屬該條第1項及第2項規定案件：……(四)納稅義務人未申報或短漏報之所得不屬前3目規定情形，而其經調查核定有依規定應課稅之所得額在新臺幣25萬元以下或其所漏稅額在新臺幣1萬5千元以下，且無下列情事之一：1. 夫妻所得分開申報

01 逃漏所得稅。2. 虛報免稅額或扣除額。3. 以他人名義分散所
02 得。」

03 (三)原告就系爭債權之讓與並未產生應課稅所得。

04 1、原告以1,500萬元取得系爭債權。

05 (1)訴外人李○○、王○○於100年3月借款1億3,500萬元予喜
06 願公司，並取得坐落臺南市南區新都段329、330、331、33
07 2地號土地等設定之抵押權為債權擔保，有100年3月10日喜
08 願公司會議記錄、本票影本、金錢借貸契約書、支票影本
09 及公證書、土地建物查詢資料等(原處分A卷第189、185-18
10 6、176-182、69-175頁)可參。

11 (2)嗣原告與張○○、朱○○3人於101年10月合資5,000萬元，
12 由張○○代表向李○○、王○○購買其等對喜願公司之1/3
13 債權暨抵押權等，有101年10月11日債權讓與契約書及債權
14 讓與證明書、101年10月14日合資購買債權協議書等(本院
15 卷1第157-173頁)足證；原告匯款1,500萬元用於購買上述
16 債權，因此取得對喜願公司之系爭債權，亦有匯款申請書
17 回條在卷(本院卷1第175-177頁)可稽。足認原告確實以1,5
18 00萬元為對價取得系爭債權。

19 2、系爭款項為系爭債權買賣價金之一部分。

20 (1)原告取得系爭債權後與有龍公司洽談系爭債權買賣，有龍公
21 司分別於103年6月18日匯款270萬元，及於104年6月4日匯款
22 2,244,849元，合計匯款4,944,849元予原告，先支付一部分
23 買賣價金，惟尚未簽訂買賣合約書，仍持續洽談中，亦有原
24 告108年4月17日談話紀錄(原處分A卷第235-237頁)、有龍公
25 司副總經理陳○○108年8月21日談話紀錄(原處分A卷第253-
26 255頁)、有龍公司108年10月23日有龍字第1080067號函及10
27 9年3月20日有龍字第1090012號函(原處分A卷第263、295頁)
28 可參。又原告、有龍公司及龍邦公司就系爭債權之讓與於10
29 9年12月30日簽訂抵押權讓與契約，依契約之記載，原告、
30 有龍公司與龍邦公司之所以簽訂該契約，係因原告前將系爭
31 債權及系爭抵押權讓與有龍公司，但尚未將系爭抵押權移轉

01 登記予有龍公司，有龍公司有意將系爭債權讓與龍邦公司，
02 並指示原告將系爭抵押權辦理移轉登記予龍邦公司。上述契
03 約約定，有龍公司因受讓自原告之系爭債權，取得對原告之
04 系爭抵押權移轉登記請求權，原告應將系爭債權及有龍公司
05 之系爭抵押權移轉登記請求權讓與龍邦公司，亦有上述抵押
06 權讓與契約書在卷(本院卷1第37-41頁)可參。綜上，應可認
07 定原告與有龍公司就系爭債權之讓與已有合意，否則無須簽
08 訂3方契約，縱然原告與有龍公司未簽訂系爭債權買賣契
09 約，亦不影響系爭債權之讓與達成合意。

10 (2)雖然有龍公司就給付原告之系爭款項是否為系爭債權之買賣
11 價金說詞反覆，惟有龍公司於被告調查之初，該公司副總經理
12 陳○○108年8月21日之談話紀錄即已表示系爭款項「應該是
13 買賣價金的一部分」(原處分A卷第253-255頁)，遲至109
14 年3月20日有龍公司仍以有龍字第1090012號函向被告表示系
15 爭款項「應該是買賣價金的一部分」(原處分A卷第295頁)，
16 原告與有龍公司並於109年12月30日簽訂抵押權讓與契約，
17 已如前述，若系爭款項並非系爭債權買賣價金的一部分，有
18 龍公司為何遲遲未能說明系爭款項之給付原因，亦未向原告
19 索回系爭款項，甚至進而簽訂抵押權讓與契約。是110年3月
20 9日陳○○談話筆錄(原處分A卷第541-542頁)及有龍公司111
21 年8月24日陳報狀(本院卷1第205-207頁)改稱系爭款項非系
22 爭債權買賣價金之一部分，並不足採。至於系爭抵押權讓與
23 契約雖經有龍公司與龍邦公司合意解除，惟不影響原告與有
24 龍公司間就系爭債權之讓與合意，要不待言。

25 (3)另原告與有龍公司間就系爭債權及系爭抵押權之讓與乙事，
26 雙方相互提起民事爭訟，民事一審判決已認定原告與有龍公
27 司間之系爭債權讓與有效，有龍公司因此給付系爭款項作為
28 系爭債權讓與對價之一部，有上述民事判決在卷(本院卷1第
29 279-289頁)可查；而民事於二審審理期間，原告與有龍公司
30 就系爭債權應給付價額進行調解，有龍公司僅同意再給付原
31 告500萬，致調解不成立，亦有上述調解筆錄(本院卷2第49-

61頁)可參，益證系爭款項確實為系爭債權讓與對價之一部分。

3、原告取得系爭債權之成本為1,500萬元，已如前述，依民事一審判決，有龍公司尚須給付原告債權讓與對價10,055,151元，則原告主張系爭款項為系爭債權讓與對價之一部分(已付4,944,849元+判決應付10,055,151元)，應可採信。是原告於系爭債權讓與(財產交易)並無應課稅所得，要可認定。

(四)原處分之適法性

1、補徵稅額部分：

查，原告103年度及104年度均未申報綜合所得稅，經被告查得原告及其配偶103年度取有薪資所得849,120元、其他所得2,700,000元及利息所得25,741元；104年度取有薪資所得679,240元、其他所得2,244,849元及利息所得30,120元。惟原告103年度及104年度自有龍公司取得之2,700,000元、2,244,849元核屬系爭債權交易金額之一部分，然原告就系爭債權之交易並未產生應課稅所得，已如前述，是被告核定原告103年度及104年度取有其他所得2,700,000元、2,244,849元，即有違誤，經重新計算原告103年度綜合所得淨額應為133,120元【所得總額874,861元(薪資849,120+利息25,741元)－免稅額85,000元×5－扣除額(夫妻)158,000元－薪資特別扣除額108,000元－儲蓄特別扣除額25,741元－幼兒學前特別扣除額25,000元】、應納稅額為6,656元(133,120元×5%)。至於104年度綜合所得淨額為負數【所得總額709,360元(薪資679,240+利息30,120元)－免稅額85,000元×5－扣除額(夫妻)158,000元－薪資別扣除額108,000元－儲蓄特別扣除額30,120元－幼兒學前特別扣除額25,000元】，自無應納稅額，亦無庸補徵。是被告核定原告103年度應補徵稅額超過346,078元(352,734元-6,656元)部分及104年度應補徵稅額238,281元即有違誤，均應撤銷。

2、罰鍰部分：

原告103年度有應課稅之薪資及利息所得合計874,861元，已超過當年度規定之免稅額及標準扣除額合計數，依法即負有據實申報之公法義務，此乃不待稽徵機關促其申報即已存在。又綜合所得稅係採自行申報制，納稅義務人自應善盡其申報協力義務，就實際取得之所得據實申報。原告未依規定辦理103年度個人綜合所得稅之結算申報，致漏報上述所得額，且無不能履行該申報義務之特殊客觀情事存在，自有漏稅之過失，依納稅者權利保護法第16條第1項及行政罰法第7條第1項規定，自應受罰。惟原告所漏稅額僅6,656元，依稅務違章案件減免處罰標準第3條第2項第1款第4目規定應免罰，被告對原告裁處罰鍰23,733元，即非有據，自應予撤銷。至於原告104年度有應課稅之薪資及利息所得合計709,360元，然未超過當年度規定之免稅額及標準扣除額合計數，無應納稅額，已如前述，自無漏稅，被告裁處罰鍰16,124元，亦有違誤，應予撤銷。

六、綜上，被告核定原告103年度及104年度取有其他所得2,700,000元、2,244,849元，認事用法俱有違誤，致影響應補徵稅額及裁處罰鍰之正確性，復查決定及訴願決定未予糾正，亦有未合。爰由本院就103年度應補徵稅額超過346,078元部分、104年度應補徵稅額238,281元及裁處罰鍰之訴願決定及原處分(含復查決定)予以撤銷，以資適法。是原告就上揭部分主張撤銷，為有理由，應予准許；逾此部分之請求，即非有據，應予駁回。又本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

七、結論：原告之訴為一部有理由，一部無理由。

中 華 民 國 113 年 8 月 21 日

審判長法官 李 協 明

法官 孫 奇 芳

法官 邱 政 強

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

01

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 113 年 8 月 21 日

03

書記官 黃 玉 幸