

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

113年度訴字第400號

民國114年3月13日辯論終結

原 告 王秋桂

訴訟代理人 戴榮聖 律師

李宇軒 律師

被 告 財政部高雄國稅局

代 表 人 翁培祐

訴訟代理人 朱玲瑤

上列當事人間所得稅事件，原告不服財政部中華民國113年7月18日台財法字第11313926160號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

01 服，申請復查，未獲變更，提起訴願，亦遭決定駁回，遂提
02 起本件行政訴訟。

03 二、原告起訴主張及聲明：

04 (一)主張要旨：

- 05 1.原告於房地合一稅之申報期間屆至前2日(即111年10月20
06 日)提供系爭土地買賣相關資料予被告所轄三民稽徵所(下
07 稱三民稽徵所)，並向承辦公務員表示欲延展申報期間10
08 日，此亦受承辦公務員允諾，豈知於111年10月30日前往
09 三民稽徵所欲補提相關資料完成申報程序，卻遭告知已逾
10 申報期間，需處罰鍰，原告遂將所有資料擲予承辦公務
11 員，要求協助計算完成申報，原告自認已完成報稅事宜。
12 原告並非以房地買賣為業之專業人士，更非熟知相關稅務
13 規定之人，無能力了解相關規定，僅能信任國家選才制度，
14 並聽從該名承辦公務員之指示行動，卻因受該名公務
15 員之誤導而未於111年10月22日前完成申報房地合一稅，
16 被告要求其提供該名公務員誤導之相關事證，顯然係強人
17 所難，顯失公平，故應由被告舉出反證推翻原告主張。
18 2.原告縱使就本件申報過程確有過失之處，然被告並未就原
19 告違反義務之輕重進行審酌，亦未調查是否確實有因該名
20 公務員之疏失，進而誤導原告未履行稅法上之義務，更未
21 考慮原告獲得之利益已盡失，裁罰有過高而違反比例原則
22 之虞。

23 (二)聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

24 三、被告答辯及聲明：

25 (一)答辯要旨：

- 26 1.被告依據查得資料，以原告110年8月2日買賣取得系爭土
27 地，嗣於111年9月22日出售，符合所得稅法第4條之4規定
28 課稅要件，原告卻未依同法第14條之5規定，於完成所有
29 權移轉登記日之次日起30日內申報房地合一稅，被告乃按
30 查得資料，核定應納稅額1,569,911元，並審認原告未依

01 限申報房地合一稅，致生短漏稅額1,569,911元之結果，
02 核有過失，應予論罰。

03 2.原告前於110年2月3日及111年4月21日已有交易移轉屬房
04 地合一稅課稅範圍之房屋土地，皆自行辦理申報，其中11
05 0年2月3日交易，遭處罰鍰5,918元，故本次交易系爭土
06 地，即非屬105年1月1日後經第1次裁罰。原告既明知交易
07 移轉105年1月1日以後取得之房屋、土地，須主動申報房
08 地合一稅，卻未履行應盡之公法義務，被告審酌其違反稅
09 法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義
10 務所得之利益，核無稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表
11 (下稱裁罰倍數參考表)使用須知第4點予以加重或減輕之
12 適用。另原告交易系爭土地，獲利3,488,693元，已如前述，
13 被告對其補徵稅額1,569,911元，處罰鍰1,569,911元，
14 並未高於其獲利範圍。又原告未於裁罰處分核定前補
15 繳稅款，被告爰依裁罰倍數參考表規定，按補徵稅額1,56
16 9,911元處1倍之罰鍰，業已考量原告之違章情節而為適切
17 之裁罰。

18 (二)聲明：原告之訴駁回。

19 四、爭點：被告裁處漏稅額1倍之罰鍰，是否過重？有無違反比
20 例原則？

21 五、本院的判斷：

22 (一)事實概要記載之事實，有異動索引查詢資料及異動清冊查詢
23 資料（原處分卷第3-6頁）、不動產買賣（買入）契約書（原
24 處分卷第18-20頁）、土地買賣（賣出）契約書（原處分卷第2
25 7-30頁）、房地合一稅未申報核定通知書（原處分卷第32
26 頁）、112年度財高國稅法違字第00000000000號裁處書（原
27 處分卷第36頁）、復查決定書（原處分卷第56-60頁）、訴
28 聞決定書（原處分卷第93-100頁）等附卷可稽，應堪認定。

29 (二)原告違章事實之認定：

30 1.應適用的法令：

31 (1)所得稅法

- 01 ①第4條之4第1項：「個人……自中華民國105年1月1日
02 起交易房屋、房屋及其坐落基地……（以下合稱房
03 屋、土地），符合下列情形之一者，其交易所得應依
04 第14條之4至第14條之8……規定課徵所得稅：……
05 二、交易之房屋、土地係於105年1月1日以後取
06 得。」
- 07 ②第14條之4第1項及第3項第1款第1目：「（第1項）第4
08 條之4規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計
09 算，其為出價取得者，以交易時之成交價額減除原始
10 取得成本，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之
11 餘額為所得額；……。但依土地稅法規定繳納之土地
12 增值稅，除屬當次交易未自該房屋、土地交易所得額
13 減除之土地漲價總數額部分之稅額外，不得列為成本
14 費用。（第3項）個人依前2項規定計算之房屋、土地交
15 易所得，減除當次交易依土地稅法規定計算之土地漲
16 價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按下列規
17 定稅率計算應納稅額：一、中華民國境內居住之個
18 人：（一）持有房屋、土地之期間在2年以內者，稅
19 率為百分之45。」
- 20 ③第14條之5第1款：「個人有前條之交易所得或損失，
21 不論有無應納稅額，應於下列各款規定日期起算30日
22 內自行填具申報書，檢附契約書影本及其他有關文
23 件，向該管稽徵機關辦理申報；其有應納稅額者，應
24 一併檢附繳納收據：一、第4條之4第1所定房屋、土
25 地完成所有權移轉登記日之次日。」
- 26 ④第108條之2第1項及第3項：「（第1項）個人違反第1
27 4條之5規定，未依限辦理申報，處3,000元以上30,00
28 0元以下罰鍰。（第3項）個人未依本法規定自行辦理
29 房屋、土地交易所得申報，除依法核定補徵應納稅額
30 外，應按補徵稅額處3倍以下之罰鍰。」

01 (2)據上可知，房地合一稅採自動報繳制，納稅義務人有應
02 課稅之所得即應據實申報，該公法義務無待稽徵機關促
03 其申報即已存在。是前揭所得稅法第108條之2第1項及
04 第3項明定，納稅義務人，未依限辦理申報，處3,000元
05 以上30,000元以下罰鍰；未依本法規定自行辦理申報，
06 除依法核定補徵應納稅額外，應按補徵稅額處3倍以下
07 之罰鍰。

08 2.原告逾限未申報經被告通知仍未申報：

09 查，原告於110年8月2日買賣取得系爭土地，嗣於111年7
10 月11日簽約出售，並於同年9月22日完成所有權移轉登
11 記，有系爭土地之買入、賣出契約書及異動索引查詢資料
12 （參前揭原處分卷）可參，惟原告未依限申報房地合一
13 稅，經被告於112年2月3日以財高國稅三綜字第000000000
14 0號函（原處分卷第9-10頁）請其於同年月14日前提示買
15 賣契約書及收付款憑證資料供核，未獲原告提供，被告遂
16 依查得資料核算交易所得額3,488,693元【成交價額6,00
17 0,000元-可減除成本2,314,267元(取得成本2,300,000元
18 +代書費6,000元+簽約費1,000元+規費5,657元+印花稅1,6
19 10元)-可減除費用197,040元（服務費180,000元+代辦費1
20 3,000元+規費4,040元）】，減除土地漲價總數額0元(原
21 處分卷第22頁)，核定課稅所得額3,488,693元，有各項代
22 辦費及規費、印花稅繳款書、土地增值稅免稅證明等附卷
23 可參（原處分卷第11-17、21-26頁），並以原告持有土地
24 期間在2年以內，按適用稅率45%，核定應納稅額1,569,91
25 1元（計算式：3,488,693元×45%），並按補徵稅額裁處1
26 倍之罰鍰1,569,911元，於法尚無不合。

27 3.原告主張已於111年10月20日為展延申報之請求並不可
28 採：

29 原告雖主張已於111年10月20日提供系爭土地買賣資料予
30 三民稽徵所，並詢問可否延長申報，獲得可以延長申報10
31 日之答覆等語。然如前述，房地合一稅屬自行申報制，法

規訂定期時即已給予適當期限自行申報(所得稅法第14條之5參照)，並無得展延申報之規定，僅在未經他人檢舉及未經稽徵機關或財政部指定的調查人員進行調查前，自動補報，其有漏稅情形並已補繳所漏稅款及加計利息者，可免依所得稅法第108條之2規定處罰(稅務違章案件減免處罰標準第3條之2第1項參照)；原告亦未提出111年10月20日已提供系爭土地買賣資料予三民稽徵所及該所承辦人員確實同意其展延申報之客觀上證明，亦未提供已盡合理查證義務之證據，自無從審認稽徵人員答覆可以延長申報10日等語之真實性。況縱如原告所稱，其已於申報期屆滿前2日提供系爭土地買賣相關資料予三民稽徵所，原告自可當場先辦理申報，未備齊之資料亦可事後補齊或更正申報，毋庸申請展延。是原告前述主張，自無可採。

4.卷內相關事證與原告展延申報之主張亦無關連：

有關系爭土地交易之申報，被告係於112年2月3日請原告同月14日前提供課稅資料供核之通知，並於說明五、六記載：「五、不能如期提示者，請於通知期限前以書面或電或申請展期。六、無正當理由而拒不提示或逾限未提示者，將依查得資料核定稅額。事關台端權益，務請配合辦理。」而因原告遲至112年3月3日始提示供核提示買入及賣出之買賣契約書（私契）、支票或匯款等收付款憑證及相關資料供核（見原處分卷第11-20、42、第46頁），亦即原告於112年2月14日前因未主動申報或盡其提供課稅資料之協力義務，由被告於同年3月16日核定應納稅額通知書，確認原告就系爭土地交易有未申報及應納稅額。是依卷內相關時序之事證，與原告所稱曾於111年10月20日為展延申報均無關連，不足為其有利之認定，併予敘明。

(三)被告按原告所漏稅額裁處1倍罰鍰，亦屬適法：

1.應適用的法令：

(1)納稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第1項、第3項：「（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。（第3項）稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」

(2)行政罰法第24條第1項：「一行為違反數個行政法上義務規定而應處罰鍰者，依法定罰鍰額最高之規定裁處。但裁處之額度，不得低於各該規定之罰鍰最低額。」

(3)財政部110年6月8日台財稅字第00000000000號令修正裁罰倍數參考表關於所得稅法（綜合所得稅）第108條之2第3項：「個人未依本法規定自行辦理房屋、土地交易所得申報……應按補徵稅額處3倍以下之罰鍰。違章情形……三、漏稅額超過新臺幣20萬元者。處所漏稅額1倍之罰鍰。五、依第1點至第3點處罰案件，於105年1月1日後經第1次裁罰者。依第1點至第3點規定之倍數酌減百分之50處罰。六、依前5點處罰案件，於裁罰處分核定前已補繳稅款者。依前5點規定之倍數酌減20%處罰。」

2.按裁罰倍數參考表乃財政部為利下級機關行使裁量權，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則而制定；且裁罰倍數參考表有關違反所得稅法第108條之2第3項部分，已就不同違章情形……三、漏稅額超過新臺幣20萬元者。處所漏稅額1倍之罰鍰。……五、依第1點至第3點處罰案件，於105年1月1日後經第1次裁罰者。依第1點至第3點規定之倍數酌減百分之50處罰。六、依前5點處罰案件，於裁罰處分核定前已補繳稅款者。依前5點規定之倍數酌減20%處罰，實已區別不同之違章情節，考量各該行為之受責難性、行為後果及稽徵機關之稽徵成本等，自己慮及違章行為人違反行政法上義務行為之應受責難程度、所生影響及所得利益等等節，自可為裁罰時參考之基準。次按，裁罰倍數參考表係財政部就稅捐稽徵法、綜合所得稅、營利事業所得稅、貨物稅、菸酒稅、營業稅等稅法所規定之違章

行為，臚列屬於對稅捐稽徵正確較具影響之核心事項，訂定裁罰之基準，俾辦理裁罰機關對違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考，避免造成恣意輕重之情形。因財政部已在所頒之裁罰倍數參考表使用須知第4點載明「參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」故該裁罰倍數參考表並非不許主管機關視個案情節，為異於表列裁罰金額或倍數之裁處，自不生悖離比例原則之問題。

3.查依被告整理之原告房地案件(原處分卷第44頁)，原告自110年起即每年均有房地交易，並非首次申報房地合一稅，此為原告所不否認(本院卷第71、81頁)。而系爭土地交易日期(111年9月22日)與原告前1筆房地交易日期(111年4月21日)及補申報日期(111年7月19日)，差距不遠，足認原告就適用房地合一課稅新制之個人房地交易，均應依限申報早有認知。再者，被告係於112年2月3日始發函啟動調查，距系爭土地完成移轉登記已近半年，原告應有足夠時間補申報，本件原告系爭土地交易，未盡注意之能事，致未辦理申報，即有過失。

4.本件審酌原告並非首次辦理房地合一稅申報，且原告未依限辦理申報，經被告發函調查後，仍未依規定自行辦理系爭土地交易所得之申報，足認原告確有應注意、能注意而未注意之過失，其違反所得稅法第108條之2第1項及第3項規定明確，應擇一從重依所得稅法第108條之2第3項論處。原處分依前揭規定，以原告經函查後仍未提示相關交易資料供核，實有怠於查證及自行申報之情，且本件並非原告於105年1月1日後第1次裁罰案件，原告亦未於裁罰處分核定前補繳稅款，無得適用酌減罰鍰之情形，遂按所漏稅額1,569,911元裁處1倍之罰鍰1,569,911元，核係已衡酌個案情節及違章程度、納保法第16條之各項事由及裁罰

01 倍數參考表所為適切之裁罰，其裁處權之行使並無過苛或
02 違反比例原則可言。

03 六、綜上所述，原處分（含復查決定）並無違誤，訴願決定遞予
04 維持，亦無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本
05 件事證已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院
06 斟酌後，認與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併
07 說明。

08 七、結論：原告之訴無理由。

09 中 華 民 國 114 年 3 月 31 日
10 審判長法官 林彥君
11 法官 廖建彥
12 法官 黃堯讚

13 一、上為正本係照原本作成。

14 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
15 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
16 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
17 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
18 繕本）。

19 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，
20 遷以裁定駁回。

21 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
22 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
23 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。

01

- | | |
|--|--|
| | <ol style="list-style-type: none"> 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

- | | |
|--|--|
| | <ol style="list-style-type: none"> 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。 |
|--|--|

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 114 年 4 月 1 日

03

書記官 林 映 君