

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

114年度訴字第15號

民國114年5月21日辯論終結

原告 江佰樂

訴訟代理人 曾邑倫 律師

李建政 律師

王捷拓 律師

被告 財政部南區國稅局

代表人 李雅晶

訴訟代理人 吳素萍

黃玉杏

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國113年12月19日台財法字第11313943700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

壹、程序方面

按「分別提起之數宗訴訟係基於同一或同種類之事實上或法律上之原因者，行政法院得命合併辯論。」行政訴訟法第127條第1項定有明文。本院112年度訴字第137號及114年度訴字第15號綜合所得稅事件，係基於同種類之事實上及法律上之原因而分別提起之數宗訴訟，爰予命合併辯論並分別判決之，先予敘明。

貳、實體方面

一、事實概要：

被告依據通報及查得資料，以(一)原告104年度取有中國大陸佰弘機械（上海）有限公司（下稱佰弘公司）之營利所得及

01 薪資、利息等所得合計新臺幣（下同）21,108,249元，卻未
02 依限辦理104年度綜合所得稅結算申報，經審理違章成立，
03 按所漏稅額7,822,925元處以1倍之罰鍰7,822,925元。(二)原
04 告於105年度、107年度綜合所得稅結算申報，分別短漏報取
05 自佰弘公司之營利所得及租賃、利息等所得合計8,741,500
06 元及22,562,277元，亦經審理違章成立，105年度按所漏稅
07 額2,569,974元裁處0.5倍罰鍰計1,284,987元；107年度按所
08 漏稅額8,547,830元，依有無憑單等分別裁處0.2倍及0.5倍
09 罰鍰合計4,273,783元。原告不服，申請復查結果，獲追減1
10 04年度罰鍰3,934,654元(改按所漏稅額裁處0.5倍罰鍰)，其
11 餘復查駁回。原告仍表不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提
12 起本件行政訴訟。

13 二、原告起訴主張及聲明：

14 (一)主張要旨：

- 15 1、佰弘公司103年至107年度大陸地區會計師出具之審計報告
16 （下稱系爭審計報告）暨所附財務報表影本係屬另案刑事偵
17 查程序中，檢察官違背實質正當之法律程序所取得之違法證
18 據，該違法偵查所取得之證據如在行政罰之裁處程序中遭流
19 通使用，基於舉輕明重法理、嚴守正當法律程序及保障納稅
20 人基本權之規範意旨，此種情形自應有納稅者權利保護法
21 （下稱納保法）第11條第3項證據排除規定之適用。是被告
22 逕以此項違法調查所取得而遭禁止使用之證據作為其處罰之
23 基礎，明顯違反上開納保法規定，且嚴重侵害人民受憲法保
24 障之基本權利，原處分顯已構成違法，應予撤銷。
- 25 2、綜合所得稅之課徵原則為現金收付實現制，原告已經就投資
26 佰弘公司之所有能分配到之盈餘，全部匯回原告在臺灣之帳
27 戶，並於本件正式移由被告查辦前，原告已於108年5月7日
28 分年度（即104年度、105年度，另107年度係在法定期間內
29 申報）自動補報補繳稅款在案。又原告對於本稅之申報，並
30 無期待可能性，蓋原告長年於大陸地區工作，且對於所得實
31 際實現之日期，主觀上亦認為是107年度，於108年度申報所

得尚符合一般納稅義務人之認知；且原告對於個人綜合所得稅之申報應依臺灣地區與大陸地區人民關係條例(下稱兩岸人民關係條例)第24條第1項前段規定辦理，並應以系爭「佰弘公司103年度至107年度審計報告暨所附財務報表」影本之帳載資料作為報稅依據乙節，主觀上實無認識或預見，顯然欠缺故意或過失之主觀歸責要件，自亦不符合行政罰裁罰之要件，原處分(含復查決定)顯已構成違法，應予撤銷。

3、原告於被查獲之日前5年內既未曾查獲有所得稅法第110條第1項短漏報所得額之違章情形，基於司法院釋字第641號解釋所揭禁之責罰相當原則，依行政罰法第18條第1項、納保法第16條第3項及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表(下稱裁罰倍數參考表)使用須知第4點規定，本件裁罰倍數應以「0.13倍」[即(原裁處倍數0.5倍－0.1倍)×1/3]為適當，是本件原處分(含復查決定)漏未審酌上開事由，逕以原告涉有「過失」為其單一且唯一之裁罰審酌事項，顯有裁量怠惰或濫用之違法，應予撤銷。

(二)聲明：訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、系爭審計報告是原告為免刑事追訴或處罰，主動積極配合偵查而自行提供之證據，因此就原告違反協力義務遭發覺逃漏稅一節，並不存在「違背實質正當之法律程序所得之違法證據」問題。又原告及訴外人陳錦榮於臺灣彰化地方法院(下稱彰化地院)110年度金訴字第85號違反銀行法等案之111年3月25日審判筆錄亦明確承認104年至107年取得佰弘公司現金股利，僅未於當年度申請匯回，此乃原告出於自由意志所為之陳述，其既未被迫承認犯罪或做出對自己不利之陳述，自無違反不自證己罪原則。原告未能就被告核認之課稅事實，提出有利反證及合理說明，反託辭檢調單位以非法手段取得證據，不得作為課稅之依據，自難認有理由。

01 2、綜合所得稅結算申報採自動報繳制，重在誠實報繳，納稅義
02 務人取有所得即應自行申報，並盡查對之責，俾符合稅法規
03 定。又納稅義務人據實申報之公法義務，不待稽徵機關促其
04 申報即已存在。被告以原告取有大陸地區來源營利所得，金
05 額尚非微小，且原告為佰弘公司總經理，該所得事實應為原
06 告所能掌握，然其於辦理各該年度綜合所得稅結算申報時，
07 卻未據實列報所得，核有應注意、能注意而未注意之過失，
08 已該當所得稅法第110條第1項規定之裁罰要件，原告訴稱無
09 逃漏稅捐之主觀可歸責事由，委難憑採。

10 3、裁罰倍數參考表使用須知第4點規定係針對個案有特別情事
11 所為之「例外」規定，寓有個案非屬裁罰倍數參考表預設之
12 典型案例時，裁罰者考量個案特殊情形，裁量決定是否作出
13 不同於裁罰倍數參考表規定之處罰時，始必須說明，而非要
14 求稅捐稽徵機關每案均應依裁罰倍數參考表使用須知第4
15 點，敘明個案有無異於裁罰倍數參考表之加重或減輕事由，
16 以免侵犯行政裁量權限，而有失訂頒裁罰倍數參考表之目
17 的。原告短漏報取自佰弘公司之營利所得，違章事證明確，
18 已該當所得稅法第110條第1項、第2項規定之裁罰要件，且
19 裁罰倍數參考表就違反所得稅法（綜合所得稅）第110條第1
20 項、第2項之違章情節涉犯程度，臚列裁罰基準，顯已審酌
21 納保法第16條第3項所規定之「應受責難程度」、「所生影
22 響」及「違反稅法上義務所得之利益」等因素，對違章情節
23 不同者，予以不同的處罰。被告參據裁罰倍數參考表關於所
24 得稅法第110條第1項、第2項規定，按各年度違章情形依裁
25 罰倍數處以罰鍰，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或怠
26 惰情事，於法並無違誤。

27 (二)聲明：原告之訴駁回。

28 四、爭點：原告104年、105年及107年度漏報本人及配偶營利、
29 租賃及利息等所得之行為，屬故意或過失，被告裁罰有無過
30 重？

31 五、本院的判斷：

01 (一)事實概要所載之事實，有104年、105年及107年度綜合所得
02 稅結算申報書（原處分A卷第367-368、347-352、331-332
03 頁）、104年、105年及107年度綜合所得稅核定通知書（原
04 處分A卷第369-373、353-359、333-338頁）、113年度財綜
05 所字第70112001062號、第70112101087號、第70112101088
06 號裁處書（原處分A卷第377、363、342頁）、佰弘公司103
07 年至107年度會計師審計報告（原處分A卷第58-95頁）、服
08 務貿易等項目對外支付稅務備案表（原處分A卷第36-37
09 頁）、復查決定書（原處分A卷第506-519頁）及訴願決定書
10 （原處分A卷第536-552頁）等證據可以證明，堪認屬實。

11 (二)原告漏稅違章事實之認定：

12 1、應適用之法律：

13 (1)行為時所得稅法

14 ①第14條第1項第1類、第2項：「（第1項）個人之綜合所
15 得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：第一類：營
16 利所得：公司股東所獲分配之股利總額……。 （第2項）
17 前項各類所得，如為實物、有價證券或外國貨幣，應以取
18 得時政府規定之價格或認可之兌換率折算之；未經政府規
19 定者，以當地時價計算。」

20 ②第71條第1項：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日
21 止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度
22 內構成綜合所得總額……之項目及數額，以及有關減免、
23 扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除……尚未抵繳之
24 扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報
25 前自行繳納……。」

26 ③第110條第1項：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決
27 算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏
28 報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

29 (2)兩岸人民關係條例第24條第1項：「臺灣地區人民、法人、
30 團體或其他機構有大陸地區來源所得者，應併同臺灣地區來

源所得課徵所得稅。但其在大陸地區已繳納之稅額，得自應納稅額中扣抵。」

(3)108年1月31日台財稅字第10704681060號令（下稱財政部108年1月31日令）：「一、核釋中華民國境內居住之個人(以下簡稱個人)自中華民國境外、香港及澳門將資金匯回境內(以下簡稱匯回海外資金)，其資金性質、應否補報、計算及補繳所得基本稅額之認定原則及相關證明文件：……(三)個人匯回海外資金屬於海外所得部分，依非中華民國來源所得及香港澳門來源所得計入個人基本所得額申報及查核要點(以下簡稱查核要點)規定認定課稅年度及計算所得額：1、認定課稅年度：海外所得應於給付日所屬年度，計入個人基本所得額。……二、個人自大陸地區將資金匯回，涉及大陸地區來源所得應依臺灣地區與大陸地區人民關係條例規定併入綜合所得總額課徵所得稅者，其應否補報、計算及補繳綜合所得稅之認定原則及檢附文件，比照前點第2款至第4款規定辦理。」

2、原告於104年、105年及107年度分別獲配佰弘公司之股利20,663,385元、8,692,503元、24,121,890元：

查，原告為大陸地區佰弘公司之實際經營者，與公司法人代表訴外人陳錦榮各持股50%，有大陸地區台港澳僑投資企業批准證書（原處分A卷第108頁）、上海市工商行政管理局核發之營業執照（原處分A卷第115頁）及經濟部投資審議委員會91年9月10日經審二字第091028034號及同年11月28日經審二字第091037026號核准投資函（原處分A卷第111-113頁）等可參。原告與訴外人陳錦榮協議佰弘公司自105年分配盈餘與股東，由原告透過中國籍地下匯兌業者安排以地下匯兌方式將盈餘匯回臺灣，並匯入原告個人、陳錦榮個人及陳錦榮擔任實際經營負責人之南光科技有限公司、松榮科技有限公司之銀行帳戶，因該地下匯兌業者透過詐欺集團成員帳戶匯款，案經臺灣彰化地方檢察署（下稱彰化地檢署）偵辦108年度偵字第6531號違反銀行法等刑事案件時，查得原告於

01 刑事答辯狀檢附之佰弘公司2014年至2018年度經上海永誠會
02 計師事務所有限公司查核簽證之審計報告（包含資產負債
03 表、利潤表、現金流量表、所有者權益變動表等，原處分A
04 卷第58-95頁）中，佰弘公司於103年至106年度分別分配現
05 金股利人民幣8,207,409.65元、人民幣3,595,137.38元、人
06 民幣10,313,048.52元、人民幣4,662,356.8元；104年至107
07 年度實際支付現金股利人民幣8,207,409.65元、人民幣3,59
08 5,137.38元、人民幣5,156,524.26元（僅陳錦榮）、人民幣
09 5,300,000元（僅原告）；另原告刑事抗告狀檢附之佰弘公
10 司2016年服務貿易等項目對外支付稅務備案表（原處分A卷
11 第36-37頁），亦顯示2016年股息紅利分配予陳錦榮及原告
12 各人民幣5,156,524.26元，與上述2017年審計報告中所有者
13 權益變動表及財務報表附註中記載分配現金股利人民幣10,3
14 13,048.52元（原處分A卷第65、67頁）之內容相符，被告乃
15 依彰化地檢署之通報及上開查得資料，核認佰弘公司104
16 年、105年及107年度實際分派原告現金股利人民幣4,103,70
17 4.83元、人民幣1,797,568.69元、人民幣5,300,000元。又
18 因原告之營利所得已於各該年度實現，被告乃按各該年度財
19 政部頒布之綜合所得稅結算申報新臺幣與人民幣之折算比
20 例，核定原告104年、105年及107年度分別取有佰弘公司營
21 利所得20,663,385元（4,103,704.83元 $\times$ 5.0353）、8,692,5
22 03元（1,797,568.69元 $\times$ 4.8357）、24,121,890元（5,300,0
23 00元 $\times$ 4.5513），併歸課各該年度綜合所得總額，核定補徵
24 應納稅額7,808,850元、2,449,145元、648,000元，有104
25 年、105年及107年度綜合所得稅核定通知書（原處分A卷第3
26 69-373、353-359、333-338頁），經核尚無違誤。

27 3、原告雖主張系爭審計報告不可採且屬違背實質正當之法律程
28 序所取得之違法證據，應禁止在稅捐稽徵程序及後續行政爭
29 訟程序中使用等語。惟查：

30 (1)大陸地區會計師出具之審計報告，如同臺灣地區所稱會計師
31 財務簽證一般，係會計師查核公司出示的財務報表是否符合

一般公認會計準則編制，並就查核結果出示查核報告書，在會計權威機構所發布的會計師服務架構底下，審計報告或財務簽證服務在歸類上屬於確信案件的類型，可正確反映受審計公司財務狀況，並受相關法律規範，是大陸地區審計報告依大陸地區法令或審計準則規範編制，對大陸地區公司財務狀況，具有一定證明效力。且系爭審計報告為原告及陳錦榮於相關刑事案件主動提出，用以證明刑事案件扣押之款項確實為佰弘公司分配之現金股利，惟原告於本案卻訴稱審計報告內容非真實，不得作為認定所得（分配現金股利）之基礎，復未提出證據說明系爭審計報告究竟有何不實內容，僅空言系爭審計報告未經驗證不可採，自難認有理由。

(2)至於原告主張系爭審計報告係違背實質正當之法律程序所取得之違法證據，應禁止在稅捐稽徵程序及後續行政爭訟程序中使用等語。然按行政訴訟關於證據，除行政訴訟法明文規定者外，應準用民事訴訟法相關之規定，此觀之行政訴訟法第2編第1章第4節及同法第176條之規定自明。又納保法第11條第3項僅規定稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員違法調查所取得之證據，原則上不得作為認定課稅或處罰之基礎；換言之，倘非違法調查所取得之證據，即不在排除該證據使用之範圍內。更何況，系爭審計報告為原告及陳錦榮於系爭刑事案件中主動提出，用以證明刑事案件扣押之款項確實為佰弘公司分配之現金股利，非刑事偵查中檢調人員違法取得；亦非稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員違法調查所取得之證據，與原告所稱之「不自證己罪原則」無涉。再者，原告為佰弘公司實際經營者，並非不能提出其所稱真正之審計報告或案關年度會計帳簿、憑證及文據資料等，以供被告比對勾稽，卻拒不履行協力義務，而反託辭檢調單位以非法手段取得證據，不得作為課稅之依據云云，自難採憑。

4、原告確有漏稅行為之事實：

01 (1)按所得稅法第110條之規範目的，在於考量所得稅屬於申報
02 稅，並非底冊稅，如不課予納稅義務人誠實申報義務，無從
03 維護租稅公平並確保國庫收入。而對於申報不實行為所為之
04 處罰，係督促其善盡應作為義務之必要手段。易言之，綜合
05 所得稅本應由納稅義務人於申報期限內計算應納之結算稅
06 額，自行申報繳納，於申報時不但應盡誠實申報義務，且對
07 於依申報數額計算應納之稅額，亦負有履行義務，其故意或
08 過失短漏報所得額，而短少繳納者，即成立稅務違章行為之
09 責任，除具有法定免責事由外，並不因事後經稅捐稽徵機關
10 稽核發覺命補稅完畢，而阻卻其違章行為責任之成立。

11 (2)原告為佰弘公司實際經營者，明知佰弘公司於104、105及10
12 7年度均有分配盈餘高達20,663,385元、8,692,503元、24,1
13 21,890元，且原告亦透過地下匯兌方式將營利所得匯回臺灣
14 地區，卻遲至108年5月7日始補報104年、105年度部分營利
15 所得705,000元、1,500,000元、及申報107年度部分營利所
16 得1,620,000元，各該年度尚有漏報薪資、租賃、利息等所
17 得，致發生漏報所得額之結果，是原告即使非故意漏報所
18 得，亦難辭卸過失之責任，其稅務違章行為即已該當；又所
19 得稅法係以年度所得之實現與否為準（採年度課稅及收付實
20 現原則），並以取得所得年度及時點認定之。是大陸地區來
21 源所得既應依所得稅法申報，該所得之實現，原則上亦以是
22 否收到現金或足以替代現金之報償為準，不以已匯回臺灣地
23 區為據，此參財政部108年1月31日令第1點第3款第1目有關
24 課稅年度之認定亦可明。是原告對於所得實現之金額及日期
25 縱有不知之情形，尚難認為無過失，其漏稅行為自堪認定。
26 原告主張無逃漏稅捐之主觀可歸責事由，不符合行政罰裁罰
27 之要件云云，核無足採。

28 (三)法律效果（裁罰金額）之審查：

29 1、應適用之法律及函令：

30 (1)納保法第16條：「（第1項）納稅者違反稅法上義務之行為
31 非出於故意或過失者，不予處罰。（第2項）納稅者不得因不

01 知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其
02 處罰。（第3項）稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反
03 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
04 務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」

05 (2)行為時稅捐稽徵法：

06 ①第21條第1項：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法
07 應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且
08 無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為
09 5年。……三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他
10 不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為7年。」

11 ②第48條之1第1項：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並
12 補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政
13 部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律免除；
14 其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、第41條至第45條之
15 處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

16 ③第49條第1項前段：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短
17 估金及罰鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之
18 規定。」

19 (3)財政部函令：

20 ①89年3月28日台財稅第0890450258號函：「綜合所得稅納
21 稅義務人逾期辦理結算申報，如符合稅捐稽徵法第48條之
22 1規定自動補報並補繳所得稅之案件，嗣經調查發現仍有
23 短漏報課稅所得者，應依所得稅法第110條第1項規定處
24 罰。」

25 ②95年2月16日台財稅字第09504508130號令：「行政罰法施
26 行後，有關稅捐違章案件罰鍰之裁處期間，依行政罰法第
27 1條但書規定，應優先適用稅捐稽徵法第49條準用同法第2
28 1條第1項核課期間之規定，分別為5年或7年，不適用行政
29 罰法第27條第1項3年裁處權時效之規定；稅捐罰鍰裁處期
30 間之起算，應優先適用稅捐稽徵法第49條準用同法第22條
31 各款之規定。至於一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法

上義務，……刑事部分已為不起訴處分、無罪、免訴、不受理或不付審理之裁判確定者，是類案件之裁處期間，應依行政罰法第27條第3項規定，自不起訴處分、無罪、免訴、不受理或不付審理之裁判確定之日起算。惟其裁處期間仍應依稅捐稽徵法第21條第1項各款規定，分別為5年或7年。」

③107年5月22日台財稅字第10700584561號令修正之裁罰倍數參考表所得稅法（綜合所得稅）第110條第1項部分規定：「一、短漏報所得屬裁罰處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，且非屬第六點（四）情形者。處所漏稅額0.2倍之罰鍰。……三、短漏報屬前2點以外之所得，且非屬第六點（四）情形者。處所漏稅額0.5倍之罰鍰。……七、同時有前開各點2種以上情形者。就各點情形所漏稅額分別按規定之倍數處罰。」第110條第2項部分規定：「三、未申報所得屬前2點以外之所得，且非屬第4點情形者。處所漏稅額1倍之罰鍰。」

2、按裁罰倍數參考表係主管機關財政部，為協助稅捐稽徵機關就法律授予裁罰裁量權之行使，在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具體個案正義，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則，就違反所得稅法第110條第1項及第2項之違章案件，依其不同情節訂定不同之處罰倍數，復就行為人漏稅額之高低、有無於裁罰處分核定前承認違章事實並願意繳清稅款及罰鍰、行為人究為故意或過失等分別作為裁量處罰之事由，其除作原則性或一般性裁量基準外，另有例外情形之裁量基準，與法律授權目的尚無牴觸，稅捐稽徵機關自得援引上開裁罰基準作成行政處分。

3、查，原告對於應依法申報之大陸地區來源所得，104年、105年及107年度均僅補報或申報部分所得，致有短漏報所得額之情事，已如前述，核有過失，自應論罰。又原告104年及105年度短漏報薪資、利息等所得部分，因已逾裁處期間，免予處罰；另原告於108年5月7日補報繳104年度綜合

所得稅，其補報繳系爭營利所得705,000元部分，因符合稅捐稽徵法第48條之1規定，應予免罰，故重行計算漏稅額為7,776,542元，並依裁罰倍數參考表關於所得稅法第110條第1項規定裁處。從而，被告依所得稅法第71條第1項、第110條第1項、第2項、稅捐稽徵法第48條之1及納保法第16條第3項規定，並參據裁處時裁罰倍數參考表，按各該年度所漏稅額7,776,542元、2,569,974元及8,547,830元，分別按有無憑單等各處以所漏稅額之0.5倍(104年及105年度)及0.2倍、0.5倍(107年度)之罰鍰，計3,888,271元(漏稅額7,776,542元 $\times$ 0.5)、1,284,987元(漏稅額2,569,974元 $\times$ 0.5)、4,273,783元【漏稅額8,547,830元 $\times$ (1,154元 $\times$ 0.2+22,501,890元 $\times$ 0.5)/22,503,004元】，實已考量原告之違章程度、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節所為之適切裁罰，核無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，並無違誤。

4、至於原告主張應適用裁罰倍數參考表使用須知第4點予以酌減裁罰倍數等語。查，本件係依所得稅法第110條第1項、財政部89年3月28日台財稅第0890450258號函及裁罰倍數參考表規定，按所漏稅額處0.2倍及0.5倍之罰鍰，惟所得稅法第110條第1項規定之罰鍰法定最高額度為所漏稅額2倍，顯見本件依裁罰倍數參考表關於此部分僅規定應處0.2倍及0.5倍之罰鍰，並非法定最高額度，且已區分故意與過失之情形，則本件之裁罰倍數既非屬法定最高額度，並不必然有裁罰倍數參考表使用須知第4點之適用；又原告係於地檢署通知被告調查後始補報各該年度營利所得，且未完整申報所得，其違章情事在事務本質上並無具體特殊情形，客觀上應受責難程度並無比一般可歸責性輕微，是尚無依裁罰倍數參考表使用須知第4點規定，而得據以減輕或免除裁罰。原告上開主張，並無足取。

(四)綜上所述，原處分經核於法並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。又本件事

證已臻明確，兩造其餘主張，對本件判決結果不生影響，自無再逐一論述之必要，併此敘明。

六、結論：原告之訴無理由。

中 華 民 國 114 年 6 月 11 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	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內

01

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

- 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 6 月 11 日

03

書記官 黃 玉 幸