臺中高等行政法院判決

110年度訴字第313號
111年4月21日辯論終結

原　　告　趙見地
訴訟代理人　蔡孟翰　律師
被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英
訴訟代理人　陳怡云

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9月16日台財法字第11013929210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：

本件原告起訴時狀載訴之聲明為：「一、關於原告趙見地之訴願決定及原處分（含重核復查決定）均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」（見本院卷第15頁），嗣於民國111年1月11日準備程序期日將訴之聲明更正為：「一、訴願決定及原處分（含重核復查決定）均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」（見本院卷第92頁），於111年4月21日言詞辯論期日聲明更正為「一、訴願決定及原處分（含復查決定）關於其他所得及其罰鍰部分均撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」核其所為乃本於相同基礎事實，將原為未臻妥適之訴之聲明更正使符合法定程式，於法要無不合，本院自應就更正後之聲明為審判。

貳、實體方面：

一、爭訟概要：

緣原告未辦理民國（下同）102年度綜合所得稅結算申報，經被告所屬沙鹿稽徵所查獲其漏報當年度因出售土地登記請求權而取有其他所得新臺幣（下同）5,643,942元，乃併同短漏報配偶丙ＯＯ之薪資所得244,140元，核定原告102年度綜合所得總額5,888,082元，綜合所得淨額5,452,082元，應納稅額1,357,933元，扣除原補稅額193,049元，本次補徵稅額1,164,884元，並按補徵稅額1,357,933元分別處以0.4倍及0.5倍之罰鍰675,768元。原告就其他所得及罰鍰處分不服，申請復查，被告以110年3月22日中區國稅法二字第1100002692號復查決定駁回，提起訴願，經財政部以110年9月16日台財法字第11013929210號訴願決定駁回，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.原告與其兄丁ＯＯ及其弟戊ＯＯ等3人（下稱原告3兄弟）出資購買臺中市ＯＯ區(改制前為臺中縣大肚鄉，下同)ＯＯ段ＯＯＯ及ＯＯＯ地號2筆土地（下稱系爭土地），以借名登記於父親己ＯＯ名下，為單純借名關係，為系爭土地之實際所有權人，所獲款項僅係取回自己之財產，不得以此對原告課予綜合所得稅：

⑴原告3兄弟合資購買系爭土地，並與父親己ＯＯ成立借名契約關係，嗣後系爭土地售出後之買賣價金亦由原告3兄弟分得，此為被告所承認。原告3兄弟雖未登記為系爭土地所有權人，然於分配土地出售價款前，業已先行扣除土地增值稅額，再按出資比例獲分配價款，顯無逃漏土地增值稅之情形。故己ＯＯ出售土地之後將買賣價金依出資比例分配給原告3兄弟，乃合於土地出售所得免納所得稅之立法目的，符合行為時所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅之規定，亦符合實質課稅原則。

⑵再者被告引財政部95年2月23日台財稅字第09504507760號函作為本件原告應課徵所得稅之函令依據。然查，該函令

之情形除以共同出資者之一人登記為土地之所有人外，尚有建設公司合建分售，出售後所獲利益按比例分配給投資者之情形，此情形與本案單純之合資購買土地之情形差異甚大，尚難引該函令為本件課稅之依據。

⑶被告及訴願決定機關認應對原告課與所得稅，自與實質課稅原則未合，顯屬違誤。

2.縱認原告3兄弟對系爭土地為投資關係，仍不得以此對原告課徵綜合所得稅：

⑴按「派下員因祀產(公同共有）之土地被徵收而受分配之補償金，屬原有財產之形態變更，尚非由另一權利主體移轉補償金，即難謂另有其他所得發生，不發生課徵綜合所得稅問題」最高行政法院78年度判字第2663號判決著有明文。又最高行政法院79年5月9日79年5月份庭長評事聯席會議決議（下稱79年5月份聯席會議決議），按祭祀公業之不動產僅登記於該祭祀公業名下，並不會以全體派下員登記為土地所有人，然此登記狀況並無礙於全體派下員為祭祀公業名下不動產所有人之事實，因此上開決議認為處分公業之土地，即為公同共有人對公同共有土地之處分，依所得稅法第4條第1項第16款規定，該所得應免納綜合所得稅。基於相同道理，原告對系爭土地借名登記之名義人己ＯＯ，由原本之土地權利移轉之請求權，而後轉變為土地售出後之價款請求權，應同樣適用上開判決及決議。

⑵同理原告3兄弟共同出資購買系爭土地後，約定將系爭土地登記於己ＯＯ名下，彼此間互約出資，共同經營買賣土地事業，故為合夥關係，依民法第668條規定：「各合夥之出資及其他合夥財產，為合夥人全體之公同共有。」系爭土地登記於己ＯＯ名下，並無礙於原告3兄弟為系爭土地公同共有人之地位。雖己ＯＯ出售登記於其名下所有之土地，然實質上為全體合夥人對該土地之處分，故無論是依稅捐稽徵法第12條之1規定、司法院釋字420號解釋、最高行政法院89年度判字第2178號、第577號判決要旨所揭

示之實質課稅原則，抑或是前揭79年5月份聯席會議決議內容，原告3兄弟獲分配系爭土地出售價款之所得，應屬行為時所得稅法第4條第1項第16款規定之所得，該所得應免納綜合所得稅。則原告請求己ＯＯ返還之標的物，係由「系爭土地」變更為「土地價款」，性質上僅為「原有財產之形態變更」，依前揭判決意旨，應是「難謂另有其他所得發生，不發生課徵綜合所得稅問題」，原處分卻認定系爭土地價款為原告之「其他所得」而核課所得稅，以原告自始未取得系爭土地之所有權，僅依投資比例取得應分得款項之權利，認為本件無所得稅法第4條第1項第16款之適用，自有違誤。

3. 退步言之，縱認被告得對原告課予綜合所得稅，罰鍰部分亦非合理：

⑴原告對於出資與己ＯＯ為借名登記，以及收取系爭土地價款之情事，並無隱匿、變更、欺瞞等行為，對於此一事實自無明知並有意使其發生漏稅之主觀故意。又原告既非專業之稅務人員，又非經營土地買賣為業，對於其獲分配土地出售價款係屬於被告所認定之「其他所得」乙節而應予以申報，一無所知，顯無應注意、能注意而不注意，或雖預見其發生而確信其不發生之情形，故應認原告漏報系爭所得應無過失。原告漏未申報獲分配土地出售價款所得，既非出於故意或過失之行為，依行政罰法第7條第1項之規定，應不予處罰。

⑵本件如仍認為該當處罰，懇請鈞院姑念原告並無漏稅之犯意，與其情節確屬特殊，准依行政罰法第8條但書規定，免除處罰。查原告自始認為其為系爭土地之實際所有人，所收受之土地價款應為土地交易所得，依法應予免稅，對於該土地價款依法應認列為「其他所得」，實無認識。因此，自難認為原告對於此種稅捐法令認識錯誤有避免之可能性。進而，對原告漏稅行為加以非難，並與故意逃漏稅之不法行為作相同評價，而處以漏稅罰鍰，顯然失之苛

刻。再者，原告借用他人名義登記為土地所有權人，並未違反規定，再由名義人出售土地，取回價款，亦無額外利益發生（如依出資比率先將土地登記為原告所有再出售予他人，其經濟上之結果並無差別，卻無應否補繳所得稅之問題，足見原告並非為獲取不法利益而取巧安排）。準此，被告認定原告收受系爭土地之買賣價金為其他所得，因與社會通念背離，難以令一般人理解，被告依此認定原告逃漏稅捐，並處以0.4倍及0.5倍之罰鍰，不免有構陷人民於法律陷阱之感，顯屬過苛等語。

㈡聲明：

1.訴願決定及原處分（含復查決定）關於其他所得及其罰鍰部分均撤銷。

2.訴訟費用由被告負擔。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.其他所得部分：

⑴所得稅法第4條第1項第16款規定，個人及營利事業出售土地，其交易之所得固免納所得稅，惟得以免稅之對象僅土地所有權人，非土地登記簿上之所有權人所出售土地，即無免納所得稅之適用；另民法第758條規定，不動產物權之取得，應以法律行為為之，並經登記，始生效力；即便有出資購買，若借用他人名義登記，仍不能視為不動產之所有權人。是出售土地，按前揭民法規定，係指將其土地交付予買受人或其指定之第三人，並辦妥所有權移轉登記而言。

⑵原告3兄弟，於99年間共同出資購買系爭土地，各出資1/3，並將系爭土地登記於其父親己ＯＯ名下，依民法第758條規定，原告非該土地之所有權人，對系爭土地並無所有權，原告係取得系爭土地登記請求權。嗣己ＯＯ於102年11月28日簽約出售系爭土地，出售價款36,185,500元，由買受人開立支票交己ＯＯ簽收，該等支票由丁ＯＯ帳戶兌

領12,061,833元、戊ＯＯ及其配偶庚ＯＯ帳戶兌領計12,061,833元、原告及其配偶丙ＯＯ帳戶兌領計12,061,834元，因丁ＯＯ、戊ＯＯ及原告自始未取得系爭土地之所有權，原告取自系爭出售土地登記請求權所獲之利益，並非系爭土地處分所直接取得之收入，尚無所得稅法第4條第1項第16款出售土地免納所得稅之適用，核屬同法第14條第1項第10類其他所得。從而，被告所屬沙鹿稽徵所依收付實現原則及收入成本費用配合原則，核算原告102年度系爭出售土地登記請求權收入為10,800,000元，減除該筆對應之成本費用5,156,058元【17,275,420元（取得成本15,468,300元+土地移轉登記費用、土地鑑界代辦費、複丈測量規費、仲介費、印花稅及土地增值稅等稅費1,807,120元）×1/3×10,800,000元/12,061,834元】，核定原告其他所得5,643,942元（10,800,000元-5,156,058元），歸課其102年度綜合所得稅，經核並無不合。

⑶另原告舉最高行政法院78年度判字第2663號判決及79年5月份庭長評事聯席會議關於祭祀公業派下員決議，主張系爭土地出售後，原告對土地登記名義人己ＯＯ之權利，由土地權利移轉請求權，轉變為價款請求權，性質上為「原有財產之型態變更」，應是「難謂另有其他所得之發生」，不發生課徵綜合所得稅問題乙節，惟查祭祀公業派下員性質與本案個案借名登記情形迥異，且所得稅法第4條第1項第16款之立法目的，旨在避免土地增值稅與土地交易所得重複課稅，則所謂「個人」之解釋，考量其文義、該條立法目的，及社會一般經驗可理解者，應指依民法第758條登記之土地所有權人，而非任由脫法借用他人名義登記土地者得恣意主張為實質之土地所有權人而適用免納所得稅規定。本案原告3兄弟共同出資購買系爭土地，未登記於其等名下，約定將系爭土地登記於己ＯＯ名下，依民法第758條規定，原告自非系爭土地之所有權人，僅取得「土地登記請求權」，並非因此取得系爭土地

之所有權甚明。原告取自系爭出售土地登記請求權所獲之利益（系爭出售土地登記請求權收入減除該筆對應之成本費用後之餘額），尚無所得稅法第4條第1項第16款出售土地免納所得稅之適用。

2.罰鍰部分：

⑴依所得稅法第110條第2項規定，納稅義務人未依本法規定自行辦理結算申報，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。又綜合所得稅係採結算申報制，即納稅義務人應將當年度構成綜合所得總額之各類所得，自行計算並完納應納之稅捐，於申報期限內，填具結算申報書，向稅捐稽徵機關辦理申報，方為完成結算申報義務；納稅義務人據實申報之公法義務，不待稽徵機關督促其申報即已存在。

⑵原告及其配偶丙ＯＯ102年度取有薪資所得244,140元及系爭其他所得5,643,942元，共5,888,082元，超過當年度規定之免稅額及標準扣除額之合計數，且金額尚非微小，自應注意，依行為時所得稅法第71條第1項前段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，已該當所得稅法第110條第2項規定之裁罰要件，核有過失，乃於法定裁罰倍數（3倍以下範圍內），參據「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」所訂1倍之罰鍰，審酌漏報系爭其他所得之可歸責性，依納稅者權利保護法第16條第3項及「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知」第4點規定，再酌予減輕裁罰倍數，將此部分按補徵稅額處0.5倍之罰鍰，漏報薪資所得部分，按補徵稅額處0.4倍之罰鍰，共處罰鍰675,768元，係已考量原告違章程度而為適切之裁罰，並無違誤等語。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、爭點：

㈠原告取自出售系爭土地之登記請求權所獲之利益，是否為所得稅法第14條第1項第10類所規定之其他所得？有無所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅之適用？被告核定原告102年度綜合所得額中有其他所得5,643,942元，是否適法？

㈡被告按補徵稅額1,357,933元分別處以0.4倍及0.5倍之罰鍰675,768元，是否適法？　　□

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

本件原告未辦理102年度綜合所得稅結算申報，經被告所屬沙鹿稽徵所查得其於99年間與其兄丁ＯＯ及其弟戊ＯＯ各出資1/3，以總價款15,468,300元購買系爭土地，登記於父親己ＯＯ名下，嗣己ＯＯ於102年11月28日簽約出售系爭土地，成交價額36,185,500元，經買方分別開立支票交己ＯＯ簽收，該等支票由丁ＯＯ帳戶兌領計12,061,833元，戊ＯＯ及其配偶庚ＯＯ帳戶兌領計12,061,833元，原告及其配偶丙ＯＯ帳戶兌領計12,061,834元(102年12月2日1,200,000元、同年月16日4,800,000元、同年月30日4,800,000元及103年1月3日1,261,834元，計12,061,834元)，即原告於102年度實現收入10,800,000元(103年度實現1,261,834元)。被告所屬沙鹿稽徵所以原告、丁ＯＯ及戊ＯＯ自始未取得該等土地之所有權，僅有按投資比例取得應分得款項之權利，其等因系爭土地出售所取得價款減除原出資金額後之餘額，參財政部部95年2月23日台財稅字第09504507760號函釋意旨，屬其他所得，依收付實現原則及收入成本費用配合原則，減除原告102年度該筆其他收入對應之成本費用5,156,058元【17,275,420元（取得成本15,468,300元＋土地移轉登記費用、土地鑑界代辦費、複丈測量規費、仲介費、印花稅及土地增值稅等稅費計1,807,120元）x1/3x10,800,000元/12,061,834元】，核定原告其他所得5,643,942元（10,800,000元-5,156,058元），乃併同短漏報配偶丙ＯＯ之薪資所得244,140元，核定原告102年度綜合所得總額5,888,082元，綜合所得

淨額5,452,082元，應納稅額1,357,933元，扣除原補稅額193,049元，本次補徵稅額1,164,884元，並按補徵稅額1,357,933元分別處以0.4倍及0.5倍之罰鍰675,768元。原告就其他所得及罰鍰處分不服，申請復查，被告以110年3月22日中區國稅法二字第1100002692號復查決定駁回，提起訴願，經財政部以110年9月16日台財法字第11013929210號訴願決定駁回。以上事實除前列之爭點事項外，其餘為兩造所不爭執，並分別有如附表所示各項資料可查（甲證1至2；乙證1至12。本件判決相關證據之編號詳附表），此部分事實堪以認定。

㈡原告取自出售系爭土地之登記請求權所獲之利益，為所得稅法第14條第1項第10類所規定之其他所得，無所得稅法第4條第1項第16款免納所得稅之適用；被告核定原告102年度綜合所得額中有其他所得5,643,942元，並無違誤：

1.應適用的法令：

⑴所得稅法4條第1項第16款規定：「下列各種所得，免納所得稅……十六、個人及營利事業出售土地，或個人出售家庭日常使用之衣物、家具，或營利事業依政府規定為儲備戰備物資而處理之財產，其交易之所得。……」行為時第14條第1項第10類規定：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：第1類：……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……。」行為時第71條第1項規定：「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……之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除……扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納……。」

⑵財政部95年2月23日台財稅字第09504507760號函(下稱財政部95年2月23日函)：「數名個人共同出資購地，以其中一人名義登記為土地所有人，……出售後所獲利益由該土

地所有權人按出資比例返還，該土地之其他出資人取得該項利益核屬所得稅法第14條第1項第10類規定之其他所得，應以其收入額減除成本及必要費用後之餘額為所得額，依法課徵所得稅。」上開函釋係財政部基於主管權責，就法規適用所為之闡釋，尚與法律之本旨無違，行政法院於審理個案時，自得予以援用。

2. 按當事人約定，一方（借名者）經他方（出名者）同意，而就屬於一方現在或將來之財產，以他方之名義，登記為所有人或其他權利人，即為借名契約。次按民法第758條規定：「不動產物權，依法律行為而取得設定、喪失、及變更者，非經登記，不生效力。」是不動產物權之取得，應以法律行為為之，並經登記，始生效力；否則，即便是有出資行為，若未辦理所有權移轉登記，仍不能視為不動產之所有權人。此見解亦有最高行政法院101年度4月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨：「所得稅法第4條第1項第16款規定出售土地之交易所得，免納所得稅，係因土地所有權人出售土地，已受土地增值稅之核課，為免重複課稅，故不再就交易所得課徵所得稅。購買土地未辦竣所有權移轉登記，依民法第758條第1項規定，並未取得土地所有權，非土地所有權人，其再行出售該土地，使原出賣人直接移轉登記為新買受人所有，因其未受土地增值稅之核課，縱被依土地稅法第54條第2項及平均地權條例第81條規定處罰，仍非屬土地所有權人出售土地，因此所獲增益，非屬所得稅法第4條第1項第16款所稱之『出售土地』之交易所得，自不得免納所得稅。」可資參考。

3. 次按所得稅法第4條第1項第16款規定，個人及營利事業出售土地，其交易之所得免納所得稅，係指土地所有權人出售其所有之土地而言，若非土地登記簿上之所有權人出售土地，即無該規定之適用。

4. 經查，原告之兄丁ＯＯ於99年12月21日與訴外人辛ＯＯ簽訂系爭土地買賣契約書，買賣價款15,468,300元，於100年1月

19日以買賣原因登記於原告之父己ＯＯ名下有99年12月21日不動產買賣契約書影本（乙證1）及異動索引查詢資料影本（原處分卷一第75頁至第76頁）可稽。又依原告3兄弟於106年2月20日之說明書（原處分卷一第68頁），系爭土地係原告3兄弟共同購買，為節省分別登記之代書費及登記費，乃登記於父親己ＯＯ名下，至出資額不相等部分，則彼此間以現金找補差額，3人出資額約各1/3。次查，己ＯＯ於102年11月28日與買方壬ＯＯ簽訂買賣契約書，出售系爭土地，成交價額36,185,500元，於同年12月31日辦理所有權移轉登記予壬ＯＯ及癸ＯＯ，壬ＯＯ及癸ＯＯ共開立支票計36,185,500元交己ＯＯ簽收，亦有102年11月28日土地買賣契約書影本（乙證3）、臺中市ＯＯ地政事務所異動索引查詢資料影本（原處分卷一第75頁至第76頁）可稽。查上開支票分別由丁ＯＯ帳戶兌領計12,061,833元、原告及其配偶丙ＯＯ帳戶兌領計12,061,834元、戊ＯＯ及其配偶庚ＯＯ帳戶兌領計12,061,833元，合計36,185,500元，有收款資料影本可佐（乙證5），出售系爭土地之價款分別由原告3兄弟各得1/3。原告對上開借名登記事實並不爭執。

5. 是以，本件系爭土地既為原告3兄弟共同出資購買，並以借名之方式登記為己ＯＯ之名義，已如前述，依上述說明，其等即非系爭土地之所有權人，對系爭土地並無所有權，其等對系爭土地借名登記之名義人己ＯＯ，僅有終止契約返還土地或土地出售後所獲價款減除必要稅費後之餘款取回之債權請求權。因此對原告而言，系爭土地之出售並非等同於其自有土地之出售，亦不能認為係有關於系爭土地權利之交易（蓋買賣之標的為物之所有權，並非其他權利），當然原告因系爭土地出售所獲利益之分配款，即不能視為所得稅法第14條第1項第7類之財產交易所得，並無同法第4條第1項第16款所規定免納所得稅之適用。

6. 又系爭土地出售所獲利益分配款非屬行為時所得稅法第14條第1項第1類至第6類、第8類至第9類之各類所得，被告核認

屬該法同條項第10類規定之「其他所得」，據以歸課原告之綜合所得稅，並無違誤。

7.綜上，己ＯＯ出售系爭土地之價款36,185,500元，買方壬ＯＯ及癸ＯＯ開立支票計36,185,500元交己ＯＯ簽收，其中12,061,834元由原告及其配偶丙ＯＯ帳戶兌領，兌領日期及金額為102年12月2日1,200,000元、同年月13日4,800,000元、同年月26日4,800,000元及103年1月3日1,261,834元計12,061,834元，即上開收入分別於102及103年度實現10,800,000元及1,261,834元，被告依收付實現原則及收入成本費用配合原則，減除原告102年度該筆其他收入對應之成本費用5,156,058元【17,275,420元（取得成本15,468,300元＋土地移轉登記費用、土地鑑界代辦費、複丈測量規費、仲介費、印花稅及土地增值稅等稅費計1,807,120元）×1/3×10,800,000元/12,061,834元】，核定原告102年度其他所得5,643,942元（10,800,000元-5,156,058元），經核並無違誤。原告主張系爭土地借名登記於父親己ＯＯ名下，為單純借名關係，其為系爭土地之實際所有權人，所獲款項僅係取回自己之財產，依實質課稅原則，不得以此對原告課予綜合所得稅等云，並無可採。

㈢被告按補徵稅額1,357,933元分別處以0.4倍及0.5倍之罰鍰675,768元，依法有據：

1.應適用的法令：

⑴納稅者權利保護法第16條規定：「（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。」

⑵行為時所得稅法第71條第1項規定：「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……之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅

額減除……扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納……。」現行同法第110條第2項規定：「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.經查，原告102年度未辦理綜合所得稅結算申報，漏報系爭其他所得5,643,942元，詳如前述，並短漏報其配偶丙ＯＯ102年度薪資所得244,140元，合計漏報所得共5,888,082元，原告應就漏報其他所得及配偶所得查對並據以合併申報，縱非故意，仍有應注意能注意而不注意之過失，已該當所得稅法第110條第2項規定之裁罰要件。經被告核算原告102年度綜合所得稅應補徵稅額（即漏稅額）1,357,933元，被告按「屬扣繳憑單所得額」136,140元、「非屬扣繳憑單所得額」5,643,942元之比例，分別按0.4倍及0.5倍裁處罰鍰計675,768元【計算式：1,357,933×（136,140×0.4＋5,643,942×0.5）/5,780,082】（參見乙證7，原處分卷一第147頁），係於裁量範圍內，考量原告違章程度而為適切之裁罰，經核並無違誤。原告主張其對此漏稅行為無故意、過失，被告不應對其裁罰等云，並無可採。

㈣本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併此敘明。

六、結論：原處分（含復查決定）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。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　5　　月　　5　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　劉　錫　賢

法　官　林　靜　雯

法　官　莊　金　昌

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備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，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡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。
是否符合㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　111　　年　　5　　月　　5　　日

書記官　許　騰　云

==========強制換頁==========

附表、證據編號對照表

證號	證據名稱	所附卷宗	頁次
甲證1	被告110年3月22日中區國稅法二字第1100002692號復查決定書影本(同乙證9)	本院卷	29-38
甲證2	財政部110年9月16日台財法字第11013929210號訴願決定書影本(同乙證12)	本院卷	43-53
乙證1	99年12月21日不動產買賣契約書影本	原處分卷一	69-74
乙證2	付款資料影本	原處分卷一	52-60
乙證3	102年11月28日土地買賣契約書影本	原處分卷一	62-67
乙證4	買方開立與己ＯＯ之支票影本	原處分卷一	17-19、23-28、103-107
乙證5	收款資料影本	原處分卷一	41-43、25
乙證6	異動索引查詢資料影本	原處分卷一	75-76
乙證7	被告核定通知書、繳款書及裁處書影本	原處分卷一	146-152
乙證8	復查申請書影本	原處分卷一	159-160
乙證9	被告110年3月22日中區國稅法二字第1100002692號復查決定書影本(同甲證1)	原處分卷一	195-204
乙證10	復查決定書送達證書影本	原處分卷一	206
乙證11	訴願書影本	原處分卷一	209-231
乙證12	財政部110年9月16日台財法字第11013929210號訴願決定書影本(同甲證2)	原處分卷一	232-242