

臺中高等行政法院判決

地方行政訴訟庭

113年度地訴字第23號

114年2月26日辯論終結

原告 林泰璋

訴訟代理人 呂芷誼律師

吳文城律師

被告 財政部中區國稅局

代表人 樓美鐘

訴訟代理人 古智文

上列當事人間綜合所得稅罰鍰事件，原告不服財政部民國113年3月1日台財法字第11313904370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：

(一)原告109年度綜合所得稅結算申報，經被告依據查得資料審認原告短漏報本人營利、執行業務、租賃、財產交易等所得計新臺幣（下同）20,619元（含屬應稅應罰之執行業務所得606元與大陸地區來源之營利、財產交易等所得計11,875元；及屬應稅免罰之營利、執行業務、租賃等所得計8,138元）、本人及配偶應依所得基本稅額條例規定計入課稅之海外所得計6,088,088元；乃併計當年度申報之基本所得額6,565,333元，核定基本所得額為12,674,040元，基本稅額為1,194,808元，經扣減申報之應納稅額198,065元，核定應補徵之應納稅額為996,743元。被告復依所得基本稅額條例第15條第1項、110年6月8日台財稅字第000000000000號令修正發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍

01 數參考表)關於所得基本稅額第15條第1項違章情形之規定及  
02 裁罰倍數參考表使用須知第4點，以112年7月11日以112年度  
03 財綜所字第63112100175號裁處書(下稱原處分一)，就屬應  
04 稅應罰之漏稅額569,952元部分處以0.16倍之罰鍰91,192  
05 元。

06 (二)原告110年度綜合所得稅結算申報，未依所得基本稅額條例  
07 規定計算及申報基本所得額，經被告依據查得資料審認原告  
08 短漏報或未申報本人及配偶營利、執行業務、利息等所得計  
09 35,032元(含屬應稅應罰之執行業務所得292元、大陸地區  
10 來源之營利、利息等所得計13,365元；及屬應稅免罰之營  
11 利、執行業務等所得計21,375元)、本人及配偶應依所得基  
12 本稅額條例規定計入課稅之海外所得計18,307,226元；乃併  
13 計當年度申報之綜合所得淨額1,341,211元，核定基本所得  
14 額為19,683,469元，基本稅額為2,596,693元，經扣減申報  
15 之應納稅額102,954元，核定應補徵之應納稅額為2,493,739  
16 元。被告復依所得基本稅額條例第15條第2項、裁罰倍數參  
17 考表關於所得基本稅額第15條第2項違章情形之規定及裁罰  
18 參考表使用須知第4點，以112年7月14日以112年度財綜所字  
19 第63112100176號裁處書(下稱原處分二)，就屬應稅應罰之  
20 漏稅額2,490,833元部分，分別按屬依所得稅法規定應申報  
21 課稅所得額及屬未依所得基本稅額條例規定申報所得額之漏  
22 稅額各處以0.16倍及0.32倍罰鍰，共計處罰鍰796,769元。

23 (三)原告對原處分一、二不服，申請復查，經被告以112年11月8  
24 日中區國稅法務字第1120010582號復查決定駁回(下稱復查  
25 決定)，原告再提起訴願，亦經財政部以113年3月1日台財法  
26 字第11313904370號訴願決定駁回(下稱訴願決定)，遂提起  
27 本件行政訴訟。

28 二、原告主張要旨及聲明：

29 (一)原告已將收到之全數金融機構扣繳憑單、股利憑單等通知依  
30 法如實向稅捐稽徵機關申報所得，實已善盡如同處理自己職  
31 業上或業務上之事務所持之注意義務，原告並無漏報系爭稅

01 款之主觀可非難性，稅捐稽徵機關不應予以裁罰：

02 1、原告如實申報所得依法納稅已有多多年，向來依憑各金融機關  
03 寄發之股利憑單、股利發放通知書等金額如實申報所得金  
04 額，過往原告無任何不法逃漏稅之行為，亦從來無此意圖；  
05 本件原告係因並未收受系爭海外所得部分之任何書面通知，  
06 亦未收受任何關於系爭稅款所得之扣繳憑單、股利憑單等任  
07 何所得通知，根本無從知悉系爭稅款所得細項與金額，且原  
08 告於申報時已向稅捐稽徵機關之負責人員仔細確認有無遺漏  
09 之處，並無短漏報系爭海外所得部分之意圖，原告實不具漏  
10 報系爭稅款之主觀可非難性要件，稅捐稽徵機關不應予以裁  
11 罰。

12 2、投資國內有價證券與投資國外有價證券具有諸多相似性，均  
13 係透過經國內金融監督管理委員會核准之銀行、證券商、投  
14 顧、保險等通路銷售，分散資金於經金融監督管理委員會許  
15 可之金融商品，一般投資人實難以辨別本件受裁罰之基富通  
16 平台所銷售之基金與國內股票等有價證券之差異；且原告向  
17 來依憑金融機構所寄發之各項通知如實申報所得、繳納稅  
18 款，認為若有所得，自均應具有相關憑單以供申報，稅捐項  
19 目繁多，其中不乏涉及繁雜帳務管理、高度技術性等稅捐項  
20 目，原告僅為一般自行投資理財之民眾，職業與財政金融領  
21 域毫無關聯，自難以期待原告有依健全之會計制度注意個人  
22 所得應否申報之能力；且原告已依憑金融機構之通知，依法  
23 將收到之全數金融機構扣繳憑單、股利憑單等通知如實向稅  
24 捐稽徵機關申報所得，實已善盡如同處理自己職業上或業務  
25 上之事務所持之注意義務，故原告並無漏繳稅款之故意或過  
26 失，主觀上並無可非難性與可歸責性甚明。

27 3、是原告因無從得知系爭稅款之所得數額，方有本件短漏報之  
28 數額疑義；惟過往原告並無任何不法逃漏稅之行為，亦從來  
29 無此意圖，且原告於申報時已向稅捐稽徵機關之負責人員仔  
30 細確認有無遺漏之處，實已善盡如同處理自己職業上或業務  
31 上之事務所持之注意義務，原告並無漏繳稅款之故意過失，

01 稅捐稽徵機關不應予以裁罰。

02 (二)原告已善盡其注意義務，經向財稅資料中心查詢，仍未能獲  
03 得本件相關信託部份海外所得資訊，稅捐稽徵機關裁罰之  
04 際，仍應注意其情節，比照稅務違章案件減免處罰標準第3  
05 條之1第2項第1款規定之精神，予以免罰之法律效果，俾符  
06 平等原則與比例原則：

07 1、依所得稅法第92條之1規定可知，稅捐稽徵機關於納稅義務  
08 人申報時，已得知個人投資「特定金錢信託投資國外有價證  
09 券」之所得資料，納稅義務人應可合理期待稅捐稽徵機關提  
10 供該信託行為海外所得之相關資料，而非待納稅義務人短漏  
11 報該筆所得之後再行裁罰。

12 2、被告雖主張海外交易所得資料並非稽徵機關依規定應提供之  
13 所得資料，然就非財政專業與不具專業查核能力之原告而  
14 言，海外交易所得資料更屬繁雜，原告並未收受任何關於系  
15 爭稅款所得之任何通知，而致有漏報情事，此情實難以歸責  
16 於原告；況就財稅專業性而言，被告具財稅法令專業，其查  
17 核能力、技術與資源均優於僅為一般投資民眾之原告，倘被  
18 告所言成立，豈不課予原告事實上難以期待之義務？更可證  
19 明原告對於其海外所得實不具預見可能性。

20 3、原告已善盡其注意義務，經向財稅資料中心查詢，仍未能獲  
21 得本件相關信託部份海外所得資訊，稅捐稽徵機關裁罰之  
22 際，仍應注意其情節，比照稅務違章案件減免處罰標準第3  
23 條第2項第1款規定之精神，予以免罰之法律效果，俾符平等  
24 原則與比例原則。

25 (三)稅捐稽徵機關並未考量原告個案違章情狀輕微、有不應予以  
26 處罰之情事，僵化適用稅務違章案件裁罰倍數參考表作成原  
27 處分，有裁量怠惰之疑義，原處分顯非適法：

28 1、查原處分乃稅捐稽徵機關按照稅務違章案件裁罰倍數參考表  
29 為齊頭式判斷裁處罰鍰，並未實際判斷原告主觀上並無可非  
30 難性與可歸責性之情節，亦未考量原告多次向稅捐稽徵機關  
31 表示願意補繳系爭稅款，且此短漏稅捐之結果應可屬輕微、

01 得以繳納稅款方式彌補，逕論以罰鍰處分，稅捐稽徵機關就  
02 系爭處分之作成未按情節輕重裁量罰鍰之數額，亦未斟酌原  
03 告已盡其注意義務而無過失，逕按其所漏綜合所得稅額裁處  
04 罰鍰，有裁量怠惰之情事，自非適法。

05 2、又稅法上各種租稅罰之規定係為了確保具公共利益性質之國  
06 家稅捐債權得以實現，倘稽徵機關已先取得系爭信託部份海  
07 外所得之相關資料，即便納稅義務人短漏報此筆所得，仍無  
08 礙於國家債權之實現。此自稅捐稽徵機關於納稅義務人每年  
09 申報綜合所得稅時，已取得個人投資特定金錢信託投資國外  
10 有價證券上一年度各信託之相關所得資料等情事，得查知納  
11 稅義務人之行為有無違反稅法上之違章行為可茲佐證，在稅  
12 捐稽徵機關為裁罰時，未考量斟酌原告短漏報之行為是否已  
13 違反漏稅罰之行政目的，其裁罰處分之作成即有裁量怠惰之  
14 疑義，屬濫用裁量權限而違法。

15 3、再原告以金錢信託投資國外有價證券之海外所得，其與中華  
16 民國來源之信託行為，同屬應依所得稅法第92條之1規定辦  
17 理申報之資料，為稅捐稽徵機關得掌握且應提供之資料，又  
18 系爭信託部份係以金融機構為受託人而為財產之管理，且係  
19 投資國外有價證券為目的之所得，具有可掌握性、資料完整  
20 性與可憑信，與國內信託行為性質相仿，容有參照之必要。  
21 惟該部分系爭信託部份卻根本未能如中華民國來源信託行為  
22 所得可經由財政部財稅資料中心查詢課稅年度所得之資訊中  
23 獲知，原告無從經由財政部財稅資料中心查詢課稅年度所得  
24 之資訊中獲知本件其信託行為海外所得所肇致之短漏報之特  
25 殊情況，稅捐稽徵機關並未另為斟酌評價、更未具體說明其  
26 已審酌上情，原處分之作成有裁量怠惰之虞。

27 (四)聲明：原處分（復查決定）及訴願決定均撤銷。

28 三、被告答辯要旨及聲明：

29 (一)原告雖自綜合所得稅電子結算申報繳稅系統(下稱綜所稅申  
30 報系統)或臨櫃向稽徵機關查詢109及110年度之所得及扣除  
31 額資料，並於法定結算申報期間內透過網際網路辦理結算申

01 報；惟查原告短漏報之系爭海外所得，尚非扣繳義務人、營  
02 利事業應依所得稅法第92條及第102條之1規定，於110年2月  
03 1日及111年2月7日前向稽徵機關彙報之各類所得扣繳暨免扣  
04 繳憑單、股利憑單，依財政部110年1月21日台財稅字第  
05 10900724210號令及同年11月30日台財稅字第11000682020號  
06 令修正之稽徵機關於結算申報期間辦理綜合所得稅納稅義務  
07 人查詢課稅年度所得及扣除額資料作業要點(下稱行為時查  
08 詢課稅年度所得作業要點)第4點第1款第1目規定，短漏報之  
09 系爭海外所得非屬查詢所得資料提供之範圍。又納稅義務人  
10 查詢所得等資料時，均有文字提醒，所查詢之所得資料，僅  
11 供申報時參考，如尚有其他來源的所得，仍應依法一併辦理  
12 申報，未依規定辦理申報致有短報或漏報情事者，除依規定  
13 免罰者外，應依所得稅法相關規定處罰，及所查詢之所得資  
14 料範圍是扣繳義務人、營利事業等依規定應向稽徵機關彙報  
15 的各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單。況納稅義務人自  
16 綜所稅申報系統辦理申報時，點選「所得資料」頁籤，系統  
17 亦有提醒視窗說明，納稅義務人及配偶有大陸地區來源所  
18 得、海外所得，應自行新增辦理申報。是原告及配偶於上開  
19 年度取有海外所得，自應另至「基本稅額」頁籤新增所得資  
20 料，始完成基本稅額之申報，以免因未申報海外所得而遭裁  
21 罰。

22 (二)原告雖主張稽徵機關得由信託行為受託人(金融機構)依所得  
23 稅法第92條之1申報義務，取得個人投資「特定金錢信託投  
24 資國外有價證券」之所得資料，被告即應提供系爭信託行為  
25 海外所得之相關資料等情。惟因海外所得之來源眾多，稽徵  
26 機關雖可透過中央銀行、金融機構、外國公開資訊等管道取  
27 得納稅義務人之海外投資資訊，但囿於政治、外交環境限  
28 制、海外資金移轉流程難以掌握及海外交易種類繁多查核方  
29 式不易，無法全面性蒐集及確認資料之正確性，稅捐稽徵機  
30 關與納稅義務人間仍存在資訊不對稱，核實課稅難以落實，  
31 是針對課稅資料之蒐集及提供，仍以國內課稅資料為主；現

01 亦無任何法規範明定「海外交易所得」資料，屬「稽徵機關  
02 依規定應提供」之所得資料。至所得稅法第92條之1規定之  
03 受託人申報資料及應填發之免扣繳憑單，係指在年度進行  
04 中，對屬於「中華民國來源所得」應課稅且應扣繳之所得類  
05 目，故自行投資海外基金、債券及股票，或是透過國內金融  
06 機構或信託業者投資境外金融商品所獲配息、出售或轉讓之  
07 獲利……等之境外所得（自99年1月1日起始依所得基本稅額  
08 條例規定申報）並不包括在內。雖財政部93年2月4日台財稅  
09 字第0930450538號解釋令明定受託人對個人指定用途信託資  
10 金投資國外有價證券（現為「特定金錢信託投資國外有價證  
11 券」之所得）應依所得稅法第92條之1規定辦理信託資料申  
12 報，然僅規範受託人就信託行為向稽徵機關申報相關文件之  
13 義務（非中華民國來源所得無填發扣繳憑單義務），並不改  
14 變特定金錢信託投資國外有價證券之所得仍屬海外所得，不  
15 在稽徵機關依查詢課稅年度所得作業要點所應提供之所得資  
16 料範圍內，此有該作業要點第4點、第8點規定，是原告主張  
17 自不足採。

18 (三)原告短漏報系爭海外所得，已為原告所不爭執，而綜合所得  
19 稅結算申報採自動報繳制，重在誠實報繳，納稅義務人取有  
20 所得即應自行申報，並盡查對之責，俾符合稅法之強行規  
21 定，納稅義務人據實申報之公法義務，不待稽徵機關促其申  
22 報即已存在。又依所得基本稅額條例第5條第1項及同條例施  
23 行細則第2條第1項規定，適用該條例規定繳納所得稅之個  
24 人，應於辦理所得稅結算申報時，依財政部規定之格式申報  
25 及繳納基本稅額；是納稅義務人及配偶取有應計入基本所得  
26 額之各項所得額或金額，於辦理綜合所得稅結算申報，倘未  
27 依個人所得基本稅額申報表申報及繳納基本稅額，或雖報繳  
28 而有短報或漏報，致短漏稅額者，即構成該條例第15條第1  
29 項或第2項規定之違章，應予論罰。再原告及配偶109及110  
30 年度之海外所得分別計10,648,178元及18,307,226元，金額  
31 尚非微小；且原告109年度已自行列報海外所得2筆計

01 4,560,090元（158元+4,559,932元），短漏報6,088,088  
02 元，而該2筆已申報海外所得於其查詢所得資料亦無提供，  
03 是難謂原告不知海外所得非屬查詢所得資料提供之範圍，且  
04 其與配偶之海外所得為其等所得支配範圍，原告對非屬所得  
05 查詢提供之資料，尤應向所得來源處查明後申報。原告未詳  
06 實查對，致短漏報系爭所得，違章事證明確，其未依規定據  
07 實申報，已違反法律上應負之義務，核有應注意、能注意而  
08 未注意之過失，不符合納保法第16條第1項規定不予處罰之  
09 要件，自應論罰。

10 (四)再被告審酌原告短漏報應稅應罰之執行業務所得，屬已填報  
11 扣免繳憑單，而大陸地區來源所得及海外所得，經向金融機  
12 構蒐集提供，屬稽徵機關可得掌握之課稅資料，復審酌原告  
13 於裁罰處分核定前已繳清109年度補徵稅額996,743元及110  
14 年度補徵稅額2,493,739元，乃參據裁罰倍數參考表及使用  
15 須知第4點，考量原告違反稅法上義務行為應受責難程度、  
16 所生影響等，按較輕之裁罰倍數0.2倍及0.4倍，再予減輕  
17 20%。是109年度按應稅應罰之所漏稅額569,952元處0.16倍  
18 罰鍰91,192元【 $569,952\text{元} \times 0.2\text{倍} \times (1-20\%)$ 】；而110年度則  
19 按應稅應罰之補徵稅額2,490,833元處0.16倍與0.32倍罰鍰  
20 796,769元【 $2,490,833\text{元} \times [(13,657\text{元} \times 0.2\text{倍} + 18,307,226$   
21  $\text{元} \times 0.4\text{倍}) / (13,657\text{元} + 18,307,226\text{元})] \times (1-20\%)$ 】，實  
22 已考量原告之違章情節而為適切裁罰，洵屬允當適法，並無  
23 違誤，原告訴稱被告裁罰有裁量怠惰乙情，委不足採。

24 (五)聲明：原告之訴駁回。

25 四、本件之爭點：

26 (一)原告短漏報109年度海外所得及未申報110年度海外所得有無  
27 故意或過失？

28 (二)原告短漏報及未申報之海外所得是否屬稽徵機關應提供之所  
29 得資料？原告得否主張有稅務違章案件減免處罰標準第3條之  
30 1第2項第1款免罰規定之適用？

31 (三)被告以原處分一就原告109年度應稅應罰之漏稅額569,952元

01 裁處0.16倍之罰鍰91,192元；另以原處分二就110年度應稅  
02 應罰之漏稅額2,490,833元，分別按屬依所得稅法規定應申  
03 報課稅所得額及屬未依所得基本稅額條例規定申報所得額之  
04 漏稅額各處以0.16倍及0.32倍罰鍰，共計處罰鍰796,769  
05 元，是否均適法允當？

06 五、本院的判斷：

07 (一)事實概要欄所述之事實，除上列爭點事項外，其餘為兩造所  
08 不爭執，並有原告109及110年度綜合所得稅結算申報書（參  
09 原處分卷第169至174、71至76頁）、被告109及110年度綜合  
10 所得稅核定通知書（參原處分卷第176至182、77至92頁）、  
11 原告及配偶之海外所得或大陸地區來源所得資料查詢清單  
12 （參原處分卷第125至144、33至50頁）、原處分一、二（參  
13 原處分卷第226、228頁）、違章案件罰鍰繳款書（見原處分  
14 卷第232、234頁）、復查決定（參原處分卷第338至346頁）  
15 及訴願決定（參原處分卷第369至380頁）等在卷可稽；原告  
16 且於本院就被告核定109年度之基本稅額為1,194,808元、應  
17 補徵之應納稅額為996,743元、應稅應罰之漏稅額為569,952  
18 元，及核定110年度之基本稅額為2,596,693元、應補徵之應  
19 納稅額為2,493,739元、應稅應罰之漏稅額為2,490,833元等  
20 情，均表示不爭執（見本院卷第265至266、335至338頁），上  
21 開事實均堪認定。

22 (二)應適用之法令及函令

23 1、所得稅法：

24 (1)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  
25 日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度  
26 內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以  
27 及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳  
28 稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及依第15條第4項規定計算之可  
29 抵減稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。但  
30 依法不併計課稅之所得之扣繳稅款，不得減除。」。

31 (2)第92條之1規定：「信託行為之受託人應於每年一月底前，

01 填具上一年度各信託之財產目錄、收支計算表及依第3條之4  
02 第1項、第2項、第5項、第6項應計算或分配予受益人之所得  
03 額、第89條之1規定之扣繳稅額資料等相關文件，依規定格  
04 式向該管稽徵機關列單申報；並應於2月10日前將扣繳憑單  
05 或免扣繳憑單及相關憑單填發納稅義務人。每年一月遇連續  
06 3日以上國定假日者，信託之財產目錄、收支計算表及相關  
07 文件申報期間延長至2月5日止，扣繳憑單或免扣繳憑單及相  
08 關憑單填發期間延長至2月15日止。」。

## 09 2、所得基本稅額條例

10 (1)第2條規定：「所得基本稅額之計算、申報、繳納及核定，  
11 依本條例之規定；本條例未規定者，依所得稅法及其他法律  
12 有關租稅減免之規定。」

13 (2)第3條第1項第10款：「營利事業或個人除符合下列各款規定  
14 之一者外，應依本條例規定繳納所得稅：……十、依第12條  
15 第1項規定計算之基本所得額在600萬元以下之個人。」。

16 (3)第4條第1項規定：「營利事業或個人依本條例規定計算之一  
17 般所得稅額高於或等於基本稅額者，該營利事業或個人當  
18 年度應繳納之所得稅，應按所得稅法及其他相關法律規定計算  
19 認定之。一般所得稅額低於基本稅額者，其應繳納之所得  
20 稅，除按所得稅法及其他相關法律計算認定外，應另就基本  
21 稅額與一般所得稅額之差額認定之。」

22 (4)第5條規定：「(第1項)營利事業或個人依所得稅法第71條第  
23 1項、第71條之1第1項、第2項、第73條第2項、第74條或第  
24 75條第1項規定辦理所得稅申報時，應依本條例規定計算、  
25 申報及繳納所得稅。(第2項)個人依所得稅法第71條第3項規  
26 定得免辦結算申報者，如其基本所得額超過第3條第1項第10  
27 款規定之金額，仍應依本條例規定計算、申報及繳納所得  
28 稅。」

29 (5)第12條第1項第1款規定：「個人之基本所得額，為依所得稅  
30 法規定計算之綜合所得淨額，加計下列各款金額後之合計  
31 數：一、未計入綜合所得總額之非中華民國來源所得、依香

01 澳門關係條例第28條第1項規定免納所得稅之所得。但一  
02 申報戶全年之本款所得合計數未達新臺幣100萬元者，免予  
03 計入。」

04 (6)第13條第1項前段規定：「個人之基本稅額，為依前條規定  
05 計算之基本所得額扣除新臺幣600萬元後，按20%計算之金  
06 額。」

07 (7)第14條規定：「個人與其依所得稅法規定應合併申報綜合所  
08 得稅之配偶及受扶養親屬，有第12條第1項各款金額者，應  
09 一併計入基本所得額。」

10 (8)第15條規定：「(第1項)營利事業或個人已依本條例規定計  
11 算及申報基本所得額，有漏報或短報致短漏稅額之情事者，  
12 處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。(第2項)營利事業或個人未依  
13 本條例規定計算及申報基本所得額，經稽徵機關調查，發現  
14 有依本條例規定應課稅之所得額者，除依規定核定補徵應納  
15 稅額外，應按補徵稅額，處3倍以下之罰鍰。」

16 3、納稅者權利保護法(下稱納保法)第16條第1項及第3項規定：  
17 「(第1項)納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過  
18 失者，不予處罰。(第3項)稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納  
19 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  
20 稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」

21 4、稅務違章案件減免處罰標準第3條之1第2項第1款規定：「綜  
22 合所得稅納稅義務人依所得基本稅額條例第15條規定應處罰  
23 鍰案件，有下列情事之一者，免予處罰：一、納稅義務人依  
24 規定向財政部財政資訊中心或稽徵機關查詢課稅年度所得及  
25 扣除額資料，並憑以於法定結算申報期間內透過網際網路辦  
26 理結算申報，其經調查核定短漏報之課稅所得，屬財政部財  
27 政資訊中心或稽徵機關依規定應提供而未能提供之所得資  
28 料。」

29 5、行為時查詢課稅年度所得作業要點：

30 (1)第2點規定：「納稅義務人查詢其課稅年度所得及扣除額資  
31 料之作業期間及其範圍，依本要點規定辦理。」

01 (2)第4點規定：「稽徵機關提供查詢之所得及扣除額資料範  
02 圍：(一)所得資料範圍：1.扣繳義務人、營利事業或信託  
03 行為之受託人依規定於同年法定申報期限前彙報稽徵機關之  
04 各類所得扣繳暨免扣繳憑單、股利憑單、緩課股票轉讓所得  
05 申報憑單、智慧財產權作價入股股票轉讓或屆期未轉讓申報  
06 憑單、獎酬員工股份基礎給付股票轉讓或屆期未轉讓申報憑  
07 單、信託財產各類所得憑單、信託財產緩課股票轉讓所得申  
08 報憑單及租賃所得扣繳暨免扣繳憑單。但依法不併計綜合所  
09 得總額課稅之各式憑單及聯合執業事務所轉開予各執行業務  
10 者之執行業務所得扣繳憑單，不予提供。2.個人經營計程車  
11 客運業未辦理營業人之稅籍登記，由稽徵機關依規定核算之  
12 營利所得。3.立即型彩券經銷商銷售公益彩券之執行業務所  
13 得。4.個人自不具僱傭關係高爾夫球場分得之球童費(薪資  
14 所得)。5.個人經營獨資、合夥組織之小規模營利事業，由  
15 稽徵機關依規定核算之營利所得。……」

16 (3)第8點規定：「納稅義務人查詢之所得資料，僅為申報綜合  
17 所得稅時之參考，納稅義務人如有其他來源之所得資料，仍  
18 應依法辦理申報；未依規定辦理申報而有短報或漏報情事  
19 者，除依規定免罰者外，仍應依所得稅法及其相關規定處  
20 罰。」

## 21 6、裁罰倍數參考表：

22 (1)關於所得基本稅額條例(綜合所得稅)第15條第1項違章情形  
23 規定：「一：短漏報所得屬裁罰處分核定前已填報扣繳憑單  
24 及股利憑單之所得，處所漏稅額0.2倍之罰鍰；三：短漏報  
25 所得屬已填報扣免繳憑單及股利憑單或緩課股票轉讓所得申  
26 報憑單以外之所得，處所漏稅額0.5倍之罰鍰；七、同時有  
27 前開各點二種以上情形者，就各點情形所漏稅額分別按規定  
28 之倍數處罰；八：於裁罰處分核定前已補繳稅款者，倍數酌  
29 減20%處罰。」

30 (2)關於所得基本稅額條例(綜合所得稅)第15條第2項違章情形  
31 規定：「一：未申報所得屬裁罰處分核定前已填報扣免繳憑

01 單及股利憑單之所得，處所漏稅額0.4倍罰鍰；三：未申報  
02 所得屬已填報扣免繳憑單及股利憑單或緩課股票轉讓所得申  
03 報憑單以外之所得，處所漏稅額1倍之罰鍰；五、同時有前  
04 開各點二種以上情形者，就各點情形所漏稅額分別按規定之  
05 倍數處罰；六：於裁罰處分核定前已補繳稅款者，倍數酌減  
06 20%處罰；七：已依所得稅法規定辦理綜合所得稅申報，惟  
07 未依本條例規定辦理基本所得額申報者，屬短漏報依所得稅  
08 法規定應申報課稅之所得額，依本條第1項規定之倍數處  
09 罰，屬未依本條例規定申報之所得額，依本條第2項規定之  
10 倍數處罰。」

11 (3)使用須知第4點規定：「個案經審酌應受責難程度、所生影  
12 響、所得利益、受處罰者之資力及平等、比例原則，認違章  
13 情節重大或出於故意或情節輕微者，得按表列裁罰倍數或金  
14 額加重或減輕其罰，至各該規定法定罰鍰額之最高限或最低  
15 限為止。」

#### 16 7、財政部函令：

17 (1)108年12月19日台財稅字第10804656820號及109年12月16日  
18 台財稅字第10904677860號公告：「主旨：公告109年度及  
19 110年度……個人免依所得基本稅額條例規定繳納所得稅之  
20 基本所得額金額、計算基本稅額時基本所得額應扣除之金  
21 額……。公告事項：一、……二、109年度及110年度個人  
22 之基本所得額在670萬元以下者，免依本條例規定繳納所得  
23 稅。……四、109年度及110年度個人之基本所得額超過670  
24 萬元者，其基本稅額為基本所得額扣除670萬元後，按20%  
25 計算之金額……。」

26 (2)100年1月10日台財稅字第09904154480號令：「納稅義務人  
27 已依所得稅法規定辦理綜合所得稅結算申報，但未依所得  
28 基本稅額條例規定計算及申報基本所得額，經稽徵機關調  
29 查，發現短漏報依同條例第12條第1項規定應計入基本所得  
30 額之綜合所得淨額及各款規定之所得額或金額，致短漏基  
31 本稅額者，應依同條例第15條第2項規定處罰。」

01 (三)原告短漏報109年度海外所得及未申報110年度海外所得，具  
02 有主觀歸責要件：

03 1、按稅捐為主要之財政收入來源，鑑於過多基於特定經濟政策  
04 目的所為之租稅減免，破壞租稅公平，且個人之海外所得亦  
05 免稅（大陸地區所得除外），國民之租稅負擔有所不公，為  
06 維護租稅公平，期使適用租稅減免規定而繳納較低所得稅負  
07 或甚至免稅之法人或個人，至少就其所得負擔一定比例之所  
08 得稅，以確保國家稅收，並緩和量能課稅原則之過度犧牲，  
09 立法者特訂定「所得基本稅額條例」，藉此所得最低稅負制  
10 度，建立營利事業及個人所得稅負擔對國家財政之基本貢  
11 獻，是所得基本稅額性質屬所得稅。而個人基本稅額之計  
12 算，係將依所得稅法規定計算之綜合所得淨額，加計所得基  
13 本稅額條例第12條第1項各款未計入綜合所得總額之非中華  
14 民國來源所得等金額，合計數超過600萬元者（未達600萬元  
15 者免依該條例繳納所得稅，103年起調整為670萬元），乘以  
16 單一稅率20%所得之基本稅額；個人一般所得稅額高於所得  
17 基本稅額或等於基本稅額者，已達所得稅之基本貢獻度，其  
18 應納稅額不受上開條例影響，仍依所得稅法等相關法律規定  
19 繳納之；惟若一般所得稅額低於基本稅額者，因未達所得稅  
20 之基本貢獻度，其應繳納之所得稅，除按所得稅法及其他相  
21 關法律計算認定外，應另就基本稅額與一般所得稅額之差額  
22 予以認定，依所得稅法第71條第1項規定申報繳納。又依所  
23 得稅法第71條第1項規定可知，綜合所得稅之課徵採自行申  
24 報制，納稅義務人有所得即應於申報期限前誠實報繳稅；而  
25 如上所述，所得基本稅額條例第12條第1項第1款「非中華民  
26 國來源所得」之申報，涉及前述「個人之基本所得額」之計  
27 算，及其衍生個人所得稅稅額係逕按「一般所得稅額」納  
28 稅，或「一般所得稅額加上基本稅額與一般所得稅額差額」  
29 納稅，而屬有別，是納稅義務人就基本所得額中非中華民國  
30 來源所得（即海外所得），自亦應盡其誠實申報之協力義務。  
31 2、次按行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為

01 非出於故意或過失者，不予處罰。」其中所謂故意，係指行  
02 為人對於構成違規之事實及該事實係屬違規，明知並有意使  
03 其發生者（直接故意），或行為人對於構成違規之事實，預  
04 見其發生而其發生並不違背其本意，且知悉該事實係屬違規  
05 者（間接故意）而言；所謂過失係指行為人雖非故意，但按  
06 其情節應注意，並能注意，而不注意者（無認識之過失），  
07 或行為人對於構成違規之事實，雖預見其能發生而確信其不  
08 發生者（有認識之過失）而言。又依前所述，納稅義務人就  
09 基本所得額中之海外所得，既有誠實申報之協力義務，自應  
10 盡審查核對之責；且納稅事實之發生皆源於納稅義務人之生  
11 活事實，納稅義務人如因故意或過失致有短漏報所得稅，稽  
12 徵機關自得依規定予以處罰。

13 3、查原告雖主張其已將收到之全數金融機構扣繳憑單、股利憑  
14 單等通知依法如實向稅捐稽徵機關申報所得云云；惟經本院  
15 依職權向原告短漏報海外所得之受託證券公司及銀行函詢是  
16 否有將原告及其配偶信託投資取得之海外所得通知投資人？  
17 臺灣新光商業銀行股份有限公司信託部（下稱新光銀行）以  
18 113年9月25日新光銀信託字第1130077738號函復略以：原告  
19 及其配偶均係自行投資下單，本行依其等約定之對帳單交付  
20 方式每月提供，原告採每月中旬電子帳單交付，原告之配偶  
21 採每月中旬寄送實體帳單，原告109、110年度之海外所得未  
22 符合虧損或利得超過50萬元以上，故無寄送海外所得通知  
23 單，但投資人仍得來行申請海外所得通知單乙情（參本院卷  
24 第163至164頁）；基富通證券股份有限公司（下稱基富通公  
25 司）以113年9月27日基富通基字第1130000939號函復略以：本  
26 公司所有基金交易均係由投資人自行為之，並無任何委託代  
27 操之情事，且會於投資人下單後次月10號前寄送月對帳單予  
28 投資人，如投資人當年度有海外所得亦會於次年3月前寄送  
29 當年度之海外所得明細表予投資人乙情，並檢附寄送予原告  
30 及其配偶之每月對帳單及109年、110年度海外所得明細表之  
31 電子郵件寄送紀錄供參（參本院卷第181至187頁）；中國信託

01 商業銀行股份有限公司(中國信託銀行)以113年9月26日中信  
02 銀字第1132033876號函復略以:原告及其配偶均有透過本行  
03 以信託方式投資海外金融商品,且均係自行指示本行執行申  
04 購、贖回、轉換等交易,並非委託本行代操,另本行依原告  
05 約定方式,以每月12日為週期並以電子郵件方式寄送對帳  
06 單,海外所得資料則提供投資人多元化管道查詢及索取乙情  
07 (參本院卷第189頁);合作金庫商業銀行以113年9月27日合  
08 金總託字第1130026959號函復略以:本行係以受託人名義收  
09 受委託人所交付之金錢,並依信託契約約定投資於委託人指  
10 定之標的,又本行按月寄發「綜合對帳單」,依客戶與本行  
11 所約定之寄送地址或電子郵件信箱為送達,投資人全年海外  
12 所得總額達50萬元,亦依客戶與本行約定之方式寄發「各類  
13 信託所得資料明細通知單」乙情,並檢送109年度及110年度  
14 寄送予原告及其配偶之「個人各類信託所得資料明細通知  
15 單」供參(參本院卷第201至211頁);元大證券股份有限公司  
16 (下稱元大證券公司)以113年10月29日元證字第1130010944  
17 號函復略以:原告並未填具授權書委任他人交易,本公司執  
18 行與原告之信託約定,係依其指示運用所交付之信託資產投  
19 資其自行選擇之標的,另本公司定期於每月10號前寄送錢月  
20 有交易或庫存之對帳單至客戶留存之通訊地址,如客戶投資  
21 商品收益來源屬於海外收益部分,於每年報稅期間,本公司  
22 會在對帳單揭露海外所得金額,關於原告109年度海外所  
23 得,本公司已於110年2月至6月之對帳單中揭露並已寄送至  
24 原告知通訊地址乙情,並檢附110年2至6月寄送予原告之對  
25 帳單供參(參本院卷第217至237頁);群益證券投資信託股份  
26 有限公司(下稱群益證券公司)以113年12月4日群信字第  
27 1131131425號函復略以:原告配偶係自行操作投資,本公司  
28 並於109年及110年度每季配息時,以書面郵寄方式通知受益  
29 人配息相關資訊乙情,並檢送寄送予原告配偶之「ETF基金  
30 收益分配彙總表」及「ETF基金收益分配通知書」供參(參本  
31 院卷第303至313頁);復華證券投資信託股份有限公司(下稱

01 復華證券公司)以113年12月19日復信經字第1130000698號函  
02 復略以:原告配偶投資所得額為ETF之收益分配所得，ETF買  
03 進及賣出係投資人透過證券商於證券交易所進息交易，本公  
04 司會於每次ETF收益分配發放日前，以郵寄方式寄送ETF收益  
05 分配通知書至投資人通訊地址乙情，並檢附寄送予原告配偶  
06 之109年及110年度之收益分配發放通知書供參(參本院卷第  
07 315至320頁)。是依上開受託公司及銀行函復即可知，受託  
08 公司及銀行每月均會將原告及其配偶海外投資之對帳單依其  
09 等指定之通訊地址或電子郵件寄交予其等收受；基富通公  
10 司、合作金庫商業銀行並均有將當年度之海外所得明細表寄  
11 交予原告或其配偶收受，元大證券公司則將海外所得資料載  
12 明於報稅期間之對帳單中；而群益證券公司及復華證券公司  
13 亦均有將載明為海外營利所得之ETF收益分配通知書寄送予  
14 原告之配偶；堪認原告主張其已將收到之金融機構通知如實  
15 申報所得云云，顯非實在。

16 4、再者，原告自綜合所得稅電子結算申報繳稅系統辦理申報  
17 時，點選「所得資料」頁籤，系統即會出現「納稅義務人、  
18 配偶或受扶養親屬有下列所得者，應自行新增辦理申報：1.  
19 大陸地區來源所得……4. 有海外所得……者，應另至『基本  
20 稅額』頁籤新增所得資料，始完成基本稅額之申報，以免因  
21 未申報前揭所得而遭裁罰。」之提醒訊息，此有109及110年  
22 度綜合所得稅電子結算申報繳稅系統畫面足參(參原處分卷  
23 第236至238頁)；且原告辦理109年度綜合所得稅申報時，  
24 已有申報其透過合作金庫商業銀行投資之2筆海外所得，而  
25 原告之訴訟代理人於本院準備程序時陳明原告係因收到電子  
26 郵件通知有該海外所得而據以申報等語(參本院卷第266  
27 頁)，足徵原告已有收到其取有海外所得之通知，並已知其  
28 取有海外所得應另為基本所得額之申報。另參以原告及其配  
29 偶於其等信託財產專戶之交易均係自行指示操作，並無委託  
30 代操之情事，已據上開受託公司及銀行函復明確；且原告於  
31 109年度除已申報之2筆海外所得外，另取有其他海外所得計

01 達6,088,088元，而110年度所取有之海外所得更高達  
02 18,307,226元，金額均屬龐大，縱無財稅會計金融專業知識  
03 者，亦難諉稱其不知已取有該等海外所得；況依上開受託公  
04 司及銀行函復可知，原告及配偶透過證券公司或銀行所自行  
05 操作之海外投資，僅有新光銀行及中國信託銀行未將其等所  
06 取有之海外所得另行通知原告及其配偶，但仍有按月寄送對  
07 帳單予其等，其餘受託公司及銀行均已另為通知或於對帳單  
08 載明海外所得，原告更無從諉稱其不知已取有上開海外所  
09 得。是原告主張其不具財稅金融專業背景，難以期待其注意  
10 取有上開海外所得並應為申報云云，自無足採。

11 5、從而，原告已知取有海外所得需為基本稅額之申報，且其應  
12 知其與配偶已取有高額之海外所得；詎原告於109年度綜合  
13 所得稅申報時僅申報2筆海外所得，而短漏報大部分海外所  
14 得，於110年度綜合所得稅申報時，甚全然未申報其所取得  
15 已逾千萬元之海外所得，因而致短漏報各該年度之所得稅，  
16 顯足認原告有違反誠實申報義務之故意或過失，而具有主觀  
17 歸責要件甚明，是稽徵機關自得依規定予以處罰。

18 (四)原告短漏報及未申報之海外所得非屬稽徵機關應提供之所得  
19 資料，原告自無從主張有稅務違章案件減免處罰標準第3條  
20 之1第2項第1款免罰規定之適用：

21 1、按海外所得之來源眾多，稽徵機關雖可透過中央銀行、金融  
22 機構、外國公開資訊等管道取得納稅義務人之海外投資資  
23 訊，但囿於政治、外交環境限制、海外資金移轉流程難以掌  
24 握及海外交易所獲種類繁多查核方式不易，無法全面性蒐集  
25 及確認資料之正確性，稅捐稽徵機關與納稅義務人間仍存在  
26 資訊不對稱，核實課稅難以落實，是針對課稅資料之蒐集與  
27 提供，仍以國內課稅資料為主；且現亦無任何法規範明定  
28 「海外交易所獲」資料，屬「稽徵機關依規定應提供」之所  
29 得資料。至於所得稅法第92條之1規定之受託人申報資料及  
30 應填發之免扣繳憑單，係指在年度進行中，對屬於「中華民  
31 國來源所得」應課稅且應扣繳之所得類目，故自行投資海外

01 基金、債券及股票，或是透過國內金融機構或信託業者投資  
02 境外金融商品所獲配息、出售或轉換之獲利……等之境外所得  
03 得(自99年1月1日起始依所得基本稅額條例規定申報)並不包  
04 含在內。雖財政部93年2月4日台財稅字第0930450538號令明  
05 定受託人對個人指定用途信託資金投資國外有價證券(現為  
06 「特定金錢信託投資國外有價證券」)之所得應依所得稅法  
07 第92條之1規定辦理信託資料之申報；惟僅規範受託人就信  
08 託行為向稽徵機關申報相關文件之義務(非中華民國來源所  
09 得無填發扣繳憑單義務)，並不改變特定金錢信託投資國外  
10 有價證券之所得仍屬海外所得，不在稽徵機關依查詢課稅年  
11 度所得作業要點所應提供之所得資料範圍內，此亦有該作業  
12 要點第4點、第8點規定可參，尚難僅因前揭財政部函令，即  
13 認定稽徵機關有怠忽職責之不正當行政行為。

14 2、原告雖主張依所得稅法第92條之1規定，稽徵機關於納稅義務人申報時已取得個人投資海外所得資料，納稅義務人應可  
15 合理期待稅捐機關提供海外所得相關資料等情。然海外所得  
16 並非稽徵機關依行為時查詢課稅年度所得作業要點所應提供  
17 之所得資料範圍，已詳如上述；縱受託人已有向稽徵機關為  
18 申報，然海外所得資料仍囿於諸多因素無法全面性蒐集及確  
19 認，則此等海外交易所得資料已欠缺完整性與可憑信性，稽  
20 徵機關若逕就此不完整資料提供予納稅義務人，除徒增雙方  
21 就所得資料認知差異之紛爭，亦課予稽徵機關過重之資訊提  
22 供義務，更不易落實核實課稅。況且，依被告114年2月12日  
23 中區國稅法務字第1140001381號函說明二、三所載：「二、  
24 原告短漏報109及110年度系爭海外所得，依被告機關公告之  
25 調查基準日分別為110年11月1日及111年10月31日，合先陳  
26 明。三、另財政資訊中心係分別於110年10月25日及111年10  
27 月24日始交查原告109及110年度海外所得資料，由被告機關  
28 所屬雲林分局就交查之待審核定通知書進行審查，是被告機  
29 關所屬雲林分局係分別於110年10月25日及111年10月24日後  
30 始知原告109及110年度有系爭海外所得。」等情，並檢陳被  
31

01 告機關109及110年度綜合所得稅申報案件大批開徵作業進度  
02 表、原告109及110年度綜合所得稅待審核定通知書等相關資  
03 料供參(參本院卷第347至355頁)，顯見被告係於原告申報各  
04 該年度之綜合所得稅後，方取得財政資訊中心所提供之原告  
05 海外所得資料，並無原告所指於其申報各該年度之綜合所得  
06 稅時，被告已取得原告之海外所得資料乙節。是原告上開主  
07 張自難認可採。

08 3、再依稅務違章案件減免處罰標準第3條之1第2項第1款規定可  
09 知，該條項第1款所稱免予處罰之對象限於「依規定向財政  
10 部財政資訊中心或稽徵機關查詢課稅年度所得及扣除額資  
11 料，並憑以於法定結算申報期間內透過網際網路辦理結算申  
12 報」之納稅義務人；而海外所得既非屬行為時查詢課稅年度  
13 所得作業要點第4點所列稽徵機關應提供查詢之所得資料範  
14 圍，且同要點第8點復已明文規定提供查詢之所得資料僅為  
15 申報綜合所得稅時之參考，納稅義務人如有其他來源之所得  
16 資料，仍應依法辦理申報，未依規定辦理申報而有短報或漏  
17 報情事者，除依規定免罰者外，仍應依所得稅法及其相關規  
18 定處罰等情；參以原告於109年度及110年查詢課稅年度所得  
19 及扣除額資料時，依該等年度之綜合所得稅結算申報所得資  
20 料參考清單頁面均有載明提醒文字：「請注意！您所查詢之  
21 所得資料，僅供申報時參考，如尚有其他來源的所得，仍應  
22 依法一併辦理申報，未依規定辦理申報致有短報或漏報情事  
23 者，除依規定免罰者外，應依所得稅法相關規定處罰。」及  
24 「您所查詢之所得資料範圍是扣繳義務人、營利事業……依  
25 規定應……向稽徵機關彙報的各類所得扣繳暨免扣繳憑單、  
26 股利憑單。」等語(參原處分卷第240至246頁)。從而，原  
27 告本件短漏報及未申報之海外所得既非屬財政資訊中心或稽  
28 徵機關依規定應提供而未能提供之所得資料，且原告於查詢  
29 各該課稅年度所得及扣除額資料時，亦均有上開提醒文字；  
30 是原告自無從以其已有向財政資料中心查詢所得資料，而未  
31 查得該等海外所得資料為由，主張其有稅務違章案件減免處

01 罰標準第3條之1第2項第1款免罰規定之適用。

02 (五)被告以原處分一就原告109年度應稅應罰之漏稅額569,952元  
03 裁處0.16倍之罰鍰91,192元；另以原處分二就110年度應稅  
04 應罰之漏稅額2,490,833元，分別按屬依所得稅法規定應申  
05 報課稅所得額及屬未依所得基本稅額條例規定申報所得額之  
06 漏稅額各處以0.16倍及0.32倍罰鍰，共計處罰鍰796,769  
07 元，核均屬適法允當：

08 1、按所得基本稅額結算申報制度係為維護租稅公平，確保國家  
09 稅收，達成稅務行政所課予人民之公法上金錢給付義務，是  
10 除符合免辦理結算申報之規定外，納稅義務人對應申報課稅  
11 之基本所得額，即負有誠實申報之法定義務，如因故意或過  
12 失致有短漏報所得稅，稽徵機關自得依規定予以處罰。次按  
13 裁罰倍數參考表之規定，乃主管機關財政部，分別就稅捐稽  
14 徵法、綜合所得稅、營利事業所得稅、貨物稅、菸酒稅、營  
15 業稅等稅務違章案件之不同情節，訂定不同之處罰額度，復  
16 就行為人是否已補繳稅款、以書面或於談話筆（紀）錄中承  
17 認違章事實及何時承認等分別作為減輕處罰之事由，其除作  
18 原則性或一般性裁量基準外，另有例外情形之裁量基準，與  
19 法律授權目的尚無抵觸，稅捐稽徵機關援引上開裁罰基準作  
20 成行政處分，自屬適法。

21 2、查原告109年度及110年度之基本所得額均超過670萬元，應  
22 適用所得基本稅額條例申報繳納所得稅，然原告於109年度  
23 卻短漏報基本所得額，而110年度則未申報基本所得額，且  
24 原告就上開短漏報及未申報基本所得額復均具有主觀歸責要  
25 件，已詳如前述，核無納保法第16條第1項不予處罰規定之  
26 適用，自應論罰。參以經本院請被告說明以原處分一、二裁  
27 罰原告之依據及考量，被告已具狀陳明係就原告上開年度應  
28 稅應罰之漏稅額【計算式：核定基本稅額－申報部分核定基  
29 本稅額－申報部分經核定之退稅款（不分已否退還）－短報  
30 或漏報所得額之扣繳稅額及可扣抵稅額－短報或漏報基本稅  
31 額中屬應稅免罰部分應納稅額】《（核定基本稅額－申報部分

01 核定基本稅額) × 〈漏報基本所得額中屬應稅免罰部分所得  
02 額 ÷ (核定基本所得額 - 申報部分核定基本稅額)〉 〉 = 應稅  
03 應罰之漏稅額: 109 年度應稅應罰之漏稅額 569,952  
04 元: 1,194,808 元 - 198,065 元 - 0 元 - 0 元 - 426,791 元  
05 《 ( 1,194,808 元 - 198,065 元 ) × 〈 4,568,228 元  
06 ÷ ( 12,674,040 元 - 2,005,243 元 ) 〉 = 426,791 元 》 ; 110 年  
07 度應稅應罰之漏稅額 2,490,833 元: 2,596,693 元 - 102,954 元  
08 - 0 元 - 0 元 - 2,906 元 《 ( 2,596,693 元 - 102,954 元 )  
09 × 〈 21,375 元 ÷ ( 19,683,469 元 - 1,341,211 元 ) 〉 = 2,906  
10 元 》】 , 分別審酌下列情事而為裁罰(參本院卷第 291 至 299  
11 頁):

12 (1) 109 年度罰鍰部分: 原告已依所得基本稅額條例規定計算及申  
13 報基本所得額, 但有短漏報致短漏稅額之情事; 而短漏報之  
14 執行業務所得, 屬已填報扣免繳憑單之所得, 依裁罰倍數參  
15 考表關於所得基本稅額條例第 15 條第 1 項違章情形一之規  
16 定, 應處所漏稅額 0.2 倍罰鍰; 所短漏報之大陸地區來源所  
17 得及海外所得, 屬已填報扣免繳憑單及股利憑單或緩課股票  
18 轉讓所得申報憑單以外之所得, 依裁罰倍數參考表所得基本  
19 稅額條例第 15 條第 1 項違章情形三之規定, 原應處所漏稅額  
20 0.5 倍罰鍰, 惟考量該等所得, 稽徵機關已向金融機構蒐  
21 集, 屬稽徵機關可得掌握之課稅資料, 乃依裁罰倍數參考表  
22 使用須知第 4 點, 審酌原告違反稅法上義務行為應受責難程  
23 度及所生影響者, 按較輕之裁罰倍數 0.2 倍裁處; 另因原告  
24 於裁罰處分核定前已繳清補徵稅額, 乃依裁罰倍數參考表所  
25 得基本稅額條例第 15 條第 1 項違章情形八規定, 全案倍數再  
26 予酌減 20%; 是就應稅應罰之漏稅額 569,952 元處 0.16 倍罰鍰  
27 91,192 元【569,952 元 × 0.2 倍 × (1 - 20%)】。

28 (2) 110 年度罰鍰部分: 原告未依所得基本稅額條例規定計算及申  
29 報基本所得額; 而短漏報之執行業務所得, 屬依所得稅法規  
30 定應申報課稅之所得額, 且已填報扣免繳憑單之所得, 依裁  
31 罰倍數參考表關於所得基本稅額條例第 15 條第 2 項違章情形

01 七規定，應依裁罰倍數參考表關於所得基本稅額條例第15條  
02 第1項違章情形一規定，處所漏稅額0.2倍罰鍰；又未申報之  
03 大陸地區來源所得及海外所得，均屬已填報扣免繳憑單及股  
04 利憑單或緩課股票轉讓所得申報憑單以外之所得，而未申報  
05 之大陸地區來源所得屬依所得稅法規定應申報課稅之所得  
06 額，依裁罰倍數參考表關於所得基本稅額條例第15條第2項  
07 違章情形七規定，應依裁罰倍數參考表關於所得基本稅額條  
08 例第15條第1項違章情形三規定，處所漏稅額0.5倍罰鍰，未  
09 申報之海外所得則應依裁罰倍數參考表關於所得基本稅額條  
10 例第15條第2項違章情形三規定，處所漏稅額1倍罰鍰，惟考  
11 量該等所得，稽徵機關已向金融機構蒐集，屬稽徵機關可得  
12 掌握之課稅資料，乃依裁罰倍數參考表使用須知第4點，審  
13 酌原告違反稅法上義務行為應受責難程度及所生影響者，按  
14 較輕之裁罰倍數0.2倍及0.4倍裁處；另因原告於裁罰處分核  
15 定前已繳清補徵稅額，乃依裁罰倍數參考表關於所得基本稅  
16 額條例第15條第2項違章情形八規定，全案倍數再予酌減  
17 20%；是就應稅應罰之漏稅額2,490,833元，分別按屬依所得  
18 稅法規定應申報課稅所得額及屬未依所得基本稅額條例規定  
19 申報所得額之漏稅額各處以0.16倍及0.32倍罰鍰，共計處罰  
20 鍰 796,769 元 【 2,490,833 元 × [ (13,657 元 × 0.2 倍 +  
21 18,307,226 元 × 0.4 倍) / (13,657 元 + 18,307,226 元 ) ] × (1-  
22 20%)】。

23 3、從而，原告確具有主觀可歸責要件，且被告已按裁罰倍數參  
24 考表關於原告違章情節所定之裁罰倍數，再審酌稽徵機關已  
25 可掌握原告相關課稅資料等原告違反稅法上義務行為應受責  
26 難程度及所生影響，而均按最輕倍數予以裁罰，並考量原告  
27 於裁罰處分核定前已繳清補徵稅額而再予酌減罰鍰20%等情  
28 作成原處分一、二，並無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之  
29 違法情事，且已為適切之考量，自均屬適法允當。是原告猶  
30 以其有不應處罰之情事及被告僵化適用裁罰倍數參考表等  
31 情，指摘原處分有裁量怠惰，顯非適法云云，要屬無稽。

01 (六)本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經  
02 本院審酌後，認對於本判決結果不生影響，爰不逐一論駁，  
03 併予敘明。

04 七、結論：原處分一、二認事用法均無違誤，復查決定及訴願決  
05 定遞予維持，亦無不合；原告執前開各節訴請撤銷，均無理  
06 由，應予駁回。

07 中 華 民 國 114 年 3 月 27 日  
08 審判長法官

09 法官

10 法官

11 一、上為正本係照原本作成。

12 二、如不服本判決，應於送達後 20 日內，向本院地方行政訴訟  
13 庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後 20 日  
14 內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判  
15 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  
16 補提上訴理由書（須附繕本）。

17 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，  
18 逕以裁定駁回。

19 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  
20 法第 49 條之 1 第 1 項第 2 款），但符合下列情形者，得例外不  
21 委任律師為訴訟代理人（同條第 3 項、第 4 項）：  
22

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. 上訴人或其法定代理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，上訴或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴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。
(二)非律師具有右列情形之一，經高	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親律師資格者。

(續上頁)

01

等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	<ol style="list-style-type: none"><li>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。</li><li>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。</li><li>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。</li></ol>
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。	