

最 高 行 政 法 院 判 決

112年度上字第767號

上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 李怡慧

訴訟代理人 黃麗鈴

被 上 訴 人 檢舉人（代號000-0000000）

上列當事人間檢舉事件，上訴人對於中華民國112年8月31日臺北高等行政法院112年度訴字第200號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

- 一、上訴駁回。
- 二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、被上訴人於民國103年7月16日向上訴人所屬○○稽徵所（下稱○○稽徵所）檢舉○○○（下稱A君）涉嫌逃漏特種貨物及勞務稅（下稱特銷稅），經上訴人就檢舉案件查明屬實，裁處被檢舉人罰鍰新臺幣（下同）4,987,500元確定，且被檢舉人亦繳清罰鍰在案。上訴人乃以107年7月26日北區國稅法二字第0000000000號函通知被上訴人，其應得舉發獎金為997,500元，若無所得稅法第103條第3項及第4項所定「參與逃稅行為」或「公務員為舉發人」之情事及無參與逃稅行為，請於文到7日內將各項文件備齊後，辦理洽領手續。嗣被上訴人於111年7月5日檢具切結書（切結未具公務員身分等）及領款收據等，向上訴人申領檢舉獎金，上訴人依據查得資料，審認被上訴人自80年4月1日起至111年6月29日止係任職行政機關，其於103年檢舉漏稅案件時，屬依公務人員任用法任用之公務員，不適用核發檢舉獎金規定，遂以111年10月13日北區國稅法二字第0000000000號函（下稱原處分）否准其申請。被上訴人不服，提起訴願經決定駁回後，

01 提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分均撤銷；上訴人
02 應依被上訴人111年7月5日之申請，作成准予核發997,500元
03 檢舉獎金之行政處分。案經臺北高等行政法院（下稱原審）
04 112年度訴字第200號判決（下稱原判決）將訴願決定及原處
05 分均撤銷，並命上訴人應依被上訴人111年7月5日之申請，
06 作成准予核發997,500元檢舉獎金之行政處分。上訴人不
07 服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄，被上訴人在第
08 一審之訴駁回。

09 二、被上訴人起訴主張與上訴人在原審之答辯均引用原判決之記
10 載。

11 三、原審為不利於上訴人之判決，係略以：

12 (一)上訴人於111年7月5日受理本件申請、同年10月13日作成原
13 處分時，稅捐稽徵法既已修正公布施行，就此等否准核發檢
14 舉獎金尚未確定案件，自應適用處分時新修正之稅捐稽徵法
15 第49條之1規定，且本件並無中央法規標準法第18條但書所
16 謂「舊法規有利於當事人而新法規未廢除或禁止所聲請之事
17 項」，而例外應適用舊法規之情事，上訴人於受理本件申請
18 案處理程序終結前，據以准許之相關法規既有變更，自應適
19 用新修正稅捐稽徵法之規定。

20 (二)各稅目檢舉獎金制度於稅捐稽徵法第49條之1規定修正施行
21 後，已屬法有明文，且新修正規定一體適用於所有否准核發
22 檢舉獎金尚未確定之案件，故原法律規定之缺漏已獲填補，
23 自無再因循往例類推適用所得稅法等規定之必要，上訴人無
24 視新修正稅捐稽徵法之明文規定及立法意旨，執意類推適用
25 所得稅法第103條第4項規定而否准被上訴人本件申請，容有
26 違誤，並對於被上訴人是否有稅捐稽徵法第49條之1第2項不
27 適用核發獎金規定之情事，置而未論，亦有未洽。

28 (三)被上訴人於103年7月16日向○○稽徵所檢舉A君涉嫌逃漏特
29 銷稅事件，經上訴人查明屬實，且裁處被檢舉人罰鍰4,987,
30 500元確定，被檢舉人亦繳清罰鍰在案，是被上訴人已符合
31 前揭規定申請核發檢舉獎金之積極條件；上訴人於受理本件

01 申請案後，援引所得稅法第103條第4項等規定，致誤認被上
02 訴人有不適用核發獎金規定之消極資格存在而否准被上訴人
03 本件申請，原處分於法容有違誤；被上訴人提起本件課予義
04 務訴訟，請求上訴人應依其111年7月5日之申請，作成准予
05 核發997,500元檢舉獎金之行政處分，就其是否有稅捐稽徵
06 法第49條之1第2項消極資格規定之情事，經原審審理中多次
07 與上訴人確認，據復略以：查無被上訴人有稅捐稽徵法第49
08 條之1第2項規定情況之相關資料，已經調查完畢等語，足徵
09 被上訴人主張其雖曾任公職，但並非稅務人員，亦非因執行
10 職務發現A君逃漏特銷稅之事實，僅是擔任單純幕僚之工作
11 等語，尚非無憑。是以，上訴人既亦查無被上訴人有符合稅
12 捐稽徵法第49條之1第2項規定所定不得申領檢舉獎金消極資
13 格之情事，原處分否准被上訴人請求核發檢舉獎金之申請即
14 有違誤，被上訴人請求上訴人應依其111年7月5日之申請，
15 作成准予核發997,500元檢舉獎金之行政處分，並請求附帶
16 撤銷訴願決定及原處分，應認有據等語，為其判斷之依據。

17 四、本院經核原審為不利於上訴人之判決，並無違誤。茲就上訴
18 意旨補充論斷於下：

- 19 (一)稅捐稽徵法第49條之1於110年12月17日增訂公布，其規定：
20 「(第1項)檢舉逃漏稅捐或其他違反稅法規定之情事，經
21 查明屬實，且裁罰確定並收到罰鍰者，稅捐稽徵機關應以收
22 到之罰鍰提成核發獎金與舉發人，並為舉發人保守秘密。
23 (第2項)檢舉案件有下列情形之一者，不適用前項核發獎
24 金之規定：一、舉發人為稅務人員。二、舉發人為執行稅賦
25 查核人員之配偶或3親等以內親屬。三、公務員依法執行職
26 務發現而為舉發。四、經前3款人員告知或提供資料而為舉
27 發。五、參與該逃漏稅捐或其他違反稅法規定之行為。(第
28 3項)第1項檢舉獎金，應以每案罰鍰百分之20，最高額新臺
29 幣480萬元為限。(第4項)中華民國110年11月30日修正之
30 本條文施行時，舉發人依其他法規檢舉逃漏稅捐或其他違反
31 稅法規定之情事，經稅捐稽徵機關以資格不符否准核發檢舉

01 獎金尚未確定之案件，適用第2項規定。」另為因應前揭條
02 文之增訂，同法施行細則另增訂第16條規定：「（第1項）
03 本法第49條之1第2項第2款所稱執行稅賦查核人員，指下列
04 受理檢舉案件之稅捐稽徵機關稅務人員：……（第2項）本
05 本法第49條之1第2項第3款所稱公務員，指下列情形之一者：
06 ……（第3項）第1項第2款、前項人員身分及本法第49條之1
07 第2項第2款規定執行稅賦查核人員之配偶或3親等以內親屬
08 之認定，以舉發日為基準。」稅捐稽徵法修法用意係為解決
09 現行各稅法對於核發檢舉獎金及資格限制規定不一或未有規
10 定，致稽徵實務迭有爭議等問題，為統一給與舉發人檢舉獎
11 金之制度，以利各稅目一體適用，爰參考所得稅法第103條
12 等規定，於稅捐稽徵法第49條之1第1項定明稅捐稽徵機關提
13 成核發獎金與舉發人之要件，另關於檢舉人消極資格之限
14 制，則於同條第2項放寬原所得稅法第103條第4項凡公務員
15 為舉發時均不得領取檢舉獎金之限制，原則上限縮於具有稅
16 務人員資格、公務員依法執行職務發現違章案件、或前揭人
17 員及執行稅賦查核人員利用他人名義舉發迂迴套取獎金等情
18 況，始不具申領檢舉獎金之資格，且就此法令規定之變革，
19 立法者已慮及為免過度影響法秩序之安定性並兼顧舉發人權
20 益之維護，增訂過渡條款，而於稅捐稽徵法第49條之1第4項
21 定明於新法施行時，經稅捐稽徵機關以資格不符否准核發檢
22 舉獎金尚未確定案件均有前開規定之適用，立法者已另設
23 「法律有溯及適用之特別規定」，使新法自公布生效日起向
24 公布生效前擴張其效力。

25 (二)經查，被上訴人於103年7月16日向○○稽徵所檢舉A君涉嫌
26 逃漏特銷稅，經上訴人就檢舉案件查明屬實，裁處被檢舉人
27 罰鍰4,987,500元確定，且被檢舉人亦繳清罰鍰在案等情，
28 為原審依法確定之事實，核與卷內證據相符。被上訴人於11
29 1年7月5日向上訴人申領檢舉獎金，在被上訴人檢舉後，原
30 處分於111年10月13日作成前，稅捐稽徵法第49條之1既已於
31 110年12月17日增訂公布，上訴人就此否准被上訴人申請核

01 發檢舉獎金案件，自屬新法公布施行時尚未確定之案件。依
02 上開說明，上訴人於受理本件申請案處理程序終結前，據以
03 准許之相關法規既有變更，已放寬申領檢舉獎金消極資格之
04 限制，且稅捐稽徵法第49條之1第4項更明定過渡條款，於新
05 法施行時，經稅捐稽徵機關以資格不符否准核發檢舉獎金尚
06 未確定案件均有前開規定之適用，是本件自應適用新修正稅
07 捐稽徵法第49條之1規定據以判斷被上訴人之請求權是否成
08 立。原處分適用舊法規而類推適用所得稅法第103條第4項規
09 定否准被上訴人之申請，自有違誤，原判決據此撤銷原處
10 分，核屬有據。原判決以被上訴人已符合申請核發檢舉獎金
11 之積極條件，上訴人既查無被上訴人有符合稅捐稽徵法第49
12 條之1第2項規定所定不得申領檢舉獎金消極資格之情事，因
13 而判決上訴人應依被上訴人111年7月5日之申請，作成准予
14 核發997,500元檢舉獎金之行政處分，於法並無不合，並無
15 判決違背法令之情形。原判決雖引中央法規標準法第18條規
16 定而為新舊法比較，因而適用新法，核屬贅論，惟不影響判
17 決結論，仍應予維持。上訴意旨主張稅捐稽徵法第49條之1
18 規定僅以「施行前」舉發人已為檢舉，並經「施行前」稅捐
19 稽徵機關以資格不符否准核發檢舉獎金之尚未確定之案件為
20 適用對象，原判決將「施行前檢舉、施行後否准」情形納入
21 ，有適用法規不當之違法云云，執其一己主觀之見解指摘原
22 判決違法，並無可採。

23 (三)綜上，原判決並無上訴人所指違背法令之情形，上訴意旨指
24 摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

25 五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項
26 、第98條第1項前段，判決如主文。

27 中 華 民 國 114 年 2 月 27 日

28 最高行政法院第四庭

29 審判長法官 王 碧 芳

30 法官 鍾 啟 煒

31 法官 陳 文 燦

01

法官 林 秀 圓

02

法官 王 俊 雄

03

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

04

中 華 民 國 114 年 2 月 27 日

05

書記官 張 玉 純