最　高　行　政　法　院　判　決

115年度上字第118號

上　訴　人　財政部中區國稅局

代　表　人　翁培祐
訴訟代理人　吳昱瑩
被 上訴 人　蘇芳誼
訴訟代理人　陳俊瑋　律師
　　林奕辰　律師

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國114年12月17日臺中高等行政法院112年度訴字第272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、上訴人代表人由樓美鐘變更為翁培祐，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、爭訟概要：

被上訴人民國105年度綜合所得稅結算申報，列報取自欣國橡膠廠股份有限公司（下稱欣國公司）營利所得新臺幣（下同）317,851元。上訴人初查按申報數核定，嗣依財政部南區國稅局（下稱南區國稅局）通報及查得資料，以被上訴人於105年5月16日將其所有欣國公司股權23,200股（下稱系爭股權），出售予105年4月間甫設立之利山投資有限公司（下稱利山公司），使其原應獲配自欣國公司之營利所得轉換為停徵之證券交易所得，涉有藉股權之移轉為自己規避或減少應納稅捐之情事，乃依納稅者權利保護法（下稱納保法）第7條規定，按實質課稅原則，依被上訴人原持股比率5.4032%，調整被上訴人原應獲配股利24,825,819元及可扣抵稅額502,742元，扣除被上訴人原申報股利總額317,851元及可扣

抵稅額3,256元，核增營利所得24,507,968元及可扣抵稅額499,486元，歸課核定被上訴人105年度綜合所得總額25,654,785元、補徵應納稅額9,179,253元，並依納保法第7條第7項規定，加徵滯納金1,376,887元及利息409,644元（下稱原處分）。被上訴人不服，循序向臺中高等行政法院（下稱原審）提起行政訴訟，經原審112年度訴字第272號判決（下稱原判決）：原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。上訴人不服，提起本件上訴，聲明：1.原判決廢棄。2.被上訴人在第一審之訴駁回。

三、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載。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

㈠欣國公司為一家族企業，原負責人為蘇明哲，105年1月7日變更負責人為劉芙美（蘇明哲之配偶），105年初欣國公司股東結構計有18人均為家族成員（包含蘇明哲兄弟4個家庭成員計13人〈含被上訴人，下稱劉芙美等13人〉，及蘇明哲之姊妹3個家庭成員計5人）。欣國公司於104年間出售不動產，總價616,737,000元，並於105年6月6日召開股東常會決議分配104年度盈餘450,160,607元，擇定分配日為同年月7日。劉芙美等13人於105年5月16日將其等持有之欣國公司股權合計381,400股（持股比例87.68%）以每股約1,200元至1,220元（均價為1,214元）之價格出售予利山公司，成交總價款463,028,400元。劉芙美、蘇翁麗子、吳玲芳及蘇豪霖等4人於行為時分別擔任欣國公司之負責人、董事、監察人，均為欣國公司之經營管理階層，其等就欣國公司104年度因出售不動產致有稅後淨利562,851,557元之鉅額可分配盈餘，知之甚詳，應能預期將於105年間進行盈餘分配，否則將遭核課未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。而且，包含被上訴人在內之18位股東所涉將欣國公司股權出售予利山公司之事件，攸關其等自身綜合所得稅之利益，從而對於欣國公司於105年6月6日召開之「104年度盈餘分配案（分配金額450,

160,607元），並訂於次日（同年月7日）分配」議案能決議通過，亦應為其等可預知之結果。而依當時法令規定，個人出售股票之證券交易所得稅係處停徵之狀態，僅需繳納稅率千分之3之證券交易稅。

㈡利山公司於105年4月26日設立登記，登記負責人為胡立三（聯立會計師事務所及業舜會計師事務所負責人），設立資本額為20萬元，105年5月9日增資170萬元；另劉芙美等13人中劉芙美、蘇培菁、蘇培欣、蘇翁麗子、吳玲芳及蘇豪霖等6人（下合稱劉芙美等6人）於同年5月5日及9日入股利山公司共計810萬元，總資本額合計1,000萬元，胡立三持股比例19%，劉芙美等6人持股比例81%，足見利山公司實為劉芙美等6人所支配控制。又利山公司支付購買欣國公司股權之資金來源，係來自：向股東之借款61,000,000元、欣國公司105年6月7日分配予利山公司之現金股利394,692,541元及利山公司資本額中屬於劉芙美等6人之出資額8,100,000元，合計共463,792,541元，恰與買賣股權價款463,028,400元極為相當。利山公司再於105年6月13日至21日自該公司之兆豐信義支存帳戶轉帳支付劉芙美等13人股款價額431,378,400元。足見利山公司實際上並無購買欣國公司股權之資力，其支付購買欣國公司股權之資金來源，係來自向股東之借款、欣國公司分配予利山公司之現金股利及利山公司資本額中屬於劉芙美等6人之出資額，利山公司再以支付股權買賣價金之名義，將欣國公司發放之現金股利轉回分配予劉芙美等13人。是以，系爭股權之移轉顯係被上訴人為從事租稅規劃，濫用私法形成自由之迂迴行為，藉系爭股權之移轉，不當為自己規避或減少納稅義務，而不當規避、減少欣國公司股東個人之營利所得，符合行為時所得稅法第14條之3、第66條之8要件之稅捐規避行為甚明。

㈢依所得稅法第66條之8、第14條之3規定，稅捐機關針對涉及所得主體調整的租稅規避行為，為保護納稅者權利，應「報經財政部核准」後，始得依查得資料調整納稅義務人的應納

稅額。而且，106年12月28日納保法生效後，所得稅法第14條之3於107年2月7日修正公布，仍保留「報經財政部核准」的程序，可見立法者仍肯認「報經財政部核准」，為稽徵機關處理涉及所得主體調整之租稅規避行為的必要程序。納保法第7條第6項既然是參考稅捐稽徵法第12條之1第6項規定，也明定稅捐稽徵機關如查明納稅者有租稅規避的情事，得按交易常規或依查得資料「依各稅法規定」調整稅額，則稅捐稽徵機關針對涉及所得主體的調整的租稅規避行為，無論是依納保法第7條第3項、第6項的一般防杜條款或是依所得稅法第66條之8及第14條之3的個別防杜條款，調整納稅義務人的應納稅額時，依納保法第1條第2項及第7條第6項規定，均應適用所得稅法第66條之8或第14條之3規定，於踐行「報經財政部核准」的程序後，始得為之。

㈣南區國稅局因欣國公司股東等人涉有不當為自己規避納稅義務乙事，以110年6月3日南區國稅審二字第1100003908號函（下稱110年6月3日函）報請財政部核准依所得稅法第14條之3第1項規定按實際交易事實予以調整，並依納保法第7條第3項規定加徵滯納金及利息。經財政部以110年11月24日台財稅字第11016009110號函（下稱110年11月24日函）復略以：「……其交易及資金究係虛偽之安排或為租稅規避？請查明事證並說明理由……請查明雙方關係及交易情形究明有無涉嫌虛偽形式法律關係之安排」等語。其後，高雄高等行政法院審理112年度訴字第365號綜合所得稅事件，以113年4月16日函請財政部說明110年11月24日函是否已核准依所得稅法第14條之3規定調整稅額，經財政部以113年7月2日台財稅字第11300038960號函（下稱113年7月2日函）復稱：「……三、查……105年度綜合所得稅事件，前經本部南區國稅局110年6月3日南區國稅審二字第1100003908號函報本部核准依前揭所得稅法第14條之3第1項規定調整補稅，因所報內容構成虛偽安排逃漏稅捐之具體事證尚有須再查明釐清之處，本部遂以同年11月24日台財稅字第11016009110號函

請該局查明，並未予以核准。嗣據該局調查結果，認定上開案件係屬租稅規避行為並依納稅者權利保護法第7條規定辦理，並未適用前揭所得稅法規定，爰無須踐行報部程序」。依財政部110年11月24日函內容所示，財政部僅係就欣國公司股東18人有無虛偽安排逃漏稅捐乙節，命南區國稅局查明究否涉單純稅捐規避或逃漏稅捐，而非核准依所得稅法第14條之3規定調整補稅。上訴人既未踐行「報經財政部核准」之程序，依法即不得調整被上訴人之應納稅額。是上訴人以原處分調整被上訴人原應獲配股利24,825,819元及可扣抵稅額502,742元，扣除被上訴人原申報股利總額317,851元及可扣抵稅額3,256元，核增營利所得24,507,968元及可扣抵稅額499,486元，歸課核定被上訴人105年度綜合所得總額25,654,785元、補徵應納稅額9,179,253元，並依納保法第7條第7項規定，加徵滯納金1,376,887元及利息409,644元，均非適法等語，判決撤銷原處分、復查決定及訴願決定。

五、本院經核原判決撤銷原處分、復查決定及訴願決定，其結論尚無不合，茲就上訴意旨補充論述如下：

㈠按「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」業經司法院釋字第420號解釋在案，上開解釋於86年1月17日公布後，為防杜納稅義務人藉投資所得適用稅率高低之不同，不當規避或減少納稅義務，所得稅法於86年12月30日增訂第66條之8規定：「個人或營利事業與國內外其他個人或營利事業、教育、文化、公益、慈善機關或團體相互間，如有藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之應納稅額，得報經財政部核准，依查得資料，按實際應分配或應獲配之股利、盈餘或可扣抵稅額予以調整。」（嗣為配合廢除兩稅合一設算扣抵制度，本條於107年2月7日刪除，倘有所定情事者，應依107年2月7日修正公布之所得稅法第14條之3規定辦理，立法理由參照）同法

於101年8月8日增訂第14條之3規定：「個人與國內外其他個人或營利事業、教育、文化、公益、慈善機關或團體相互間，如有藉資金、股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之所得額及應納稅額，得報經財政部核准，依查得資料，按實際交易事實依法予以調整。」（上開條文於107年2月7日修正，擴大主體適用範圍，並增訂第2項）。又稅捐稽徵法於98年5月13日增訂第12條之1規定，並於102年5月29日修正為：「（第1項）涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。（第2項）稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。（第3項）納稅義務人基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。……」（上開規定於110年12月17日刪除，立法理由為：考量本條規範事項，於納保法第7條已有相關規定，為避免重複，爰刪除本條。）106年12月28日生效之納保法第7條規定：「（第1項）涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。（第2項）稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。（第3項）納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。稅捐稽徵機關仍根據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權，並加徵滯納金及利息。……（第7項）第3項之滯納金，按應補繳稅款百分之15計算；並自該應補繳稅款原應繳納期限屆滿之次日起，至填發補繳稅款繳納通知書之日止，按補繳稅款，依各年度1月1日郵政儲金1

年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收。（第8項）第3項情形，主管機關不得另課予逃漏稅捐之處罰。但納稅者於申報或調查時，對重要事項隱匿或為虛偽不實陳述或提供不正確資料，致使稅捐稽徵機關短漏核定稅捐者，不在此限。……（第10項）本法施行前之租稅規避案件，依各稅法規定應裁罰而尚未裁罰者，適用第3項、第7項及第8項規定；已裁罰尚未確定者，其處罰金額最高不得超過第7項所定滯納金及利息之總額。但有第8項但書情形者，不適用之。」由上可知，立法者所訂定之稅捐規避行為法律規範，可分為一般防杜條款與個別防杜條款，前者之適用對象內容廣泛，不限於某一特定稅目之特定種類稅捐規避行為，例如：稅捐稽徵法第12條之1、納保法第7條規定，後者則係在個別稅法領域，特別針對某些稅捐規避類型加以規定，適用對象亦各有限制，例如：所得稅法第66條之8、第14條之3規定。此外，依納保法第7條之文字及立法理由可知，基本上係參照稅捐稽徵法第12條之1之規定而訂，二者主要差異在於稅捐稽徵法第12條之1未明確規定租稅規避之法律效果，納保法第7條第3項則明定「稅捐稽徵機關仍根據與實質上經濟利益相當之法律形式，成立租稅上請求權，並加徵滯納金及利息」，並於第7項明定加徵滯納金及利息之計算方式，且於第8項及第10項明定租稅規避案件應否裁處漏稅罰鍰之要件及處罰金額。上訴意旨主張：依所得稅法第14條之3及第66條之8之立法沿革、立法理由及參照本院111年度上字第848號判決意旨，所得稅法第14條之3及第66條之8為一般防杜條款，而非個別防杜條款等語，並不可採。

㈡依稅捐稽徵法第1條規定：「稅捐之稽徵，依本法之規定；本法未規定者，依其他有關法律之規定。」納保法第1條第2項規定：「關於納稅者權利之保護，於本法有特別規定時，優先適用本法之規定。」立法理由並載明：「三、本法為針對稅捐課徵之特別法，如本法未規定者，自應依其性質，回歸相關普通法之適用，爰於本條第2項訂明。」是以，於106

年12月28日納保法生效後，關於納稅者權利之保護，應優先適用納保法之規定，納保法未規定者，則適用稅捐稽徵法與各稅法之規定。

㈢依行為時所得稅法第66條之8規定，個人如有藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之應納稅額，得報經財政部核准，依查得資料，按實際應分配或應獲配之股利、盈餘或可扣抵稅額予以調整。所謂「得報經財政部核准」按實際應分配或應獲配之股利、盈餘或可扣抵稅額予以調整，本質上係由法律授予稽徵機關對於租稅規避行為予以調整之權限。因此，只要個人有藉由股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務之情形，發生形式所得主體與實質所得主體之歧異，稽徵機關依實質課稅原則，即有依查得資料，按實際應分配或應獲配之股利、盈餘或可扣抵稅額予以調整之權限，且基於其稽徵職責，必須加以調整，而非授權稽徵機關裁量是否調整課稅。另因稅捐規避行為認定爭議，如涉及所得主體之調整，為茲慎重，並保護納稅者權利，乃明定須報經賦稅主管機關核准，是稽徵機關依上開規定，調整納稅義務人之應納稅額時，應依上開規定「報經財政部核准」後始得為之。又依行為時所得稅法第14條之3之立法理由可知，該規定係參酌同法第66條之8所增訂，是以行為時所得稅法第14條之3所定「報經財政部核准」按實際交易事實依法予以調整，亦應為相同之解釋。

㈣立法委員曾於101年提案修正稅捐稽徵法第12條之1，其中第4項之修正草案文字原為「稅捐稽徵機關查明納稅義務人為稅捐規避行為，『應報請財政部核定』後，對納稅義務人調整稅捐，除應扣除納稅義務人原已繳納之稅捐外，並應對與納稅義務人交易之相對人或關係人做相對應之調整或退稅。」立法理由則載明：「……稅捐規避行為之認定不宜由稅捐稽徵機關各自為政，應由財政部統一見解，故稅捐規避行為須經財政部認定始可。……」嗣於102年5月29日修正公

布之行為時稅捐稽徵法第12條之1第6項規定：「稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第2項或第3項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料『依各稅法規定』予以調整。」而行為時所得稅法第66條之8及第14條之3均明定稅捐稽徵機關於涉及所得主體之調整應納稅額前須「報經財政部核准」，且上開規定具有保護納稅者權利之功能，已如前述。抑有進者，106年12月28日納保法生效後，所得稅法第14條之3於107年2月7日修正，仍保留「報經財政部核准」之文字，益徵立法機關仍肯認「報經財政部核准」為處理上開規定所示涉及所得主體調整之稅捐規避行為認定爭議的必要程序。納保法第7條第6項係參照行為時稅捐稽徵法第12條之1第6項之規定，亦明定稅捐稽徵機關倘查明納稅者有租稅規避之情事，得按交易常規或依查得資料「依各稅法規定」調整稅額，則稅捐稽徵機關不問係依納保法第7條第3項之一般防杜條款或依行為時所得稅法第66條之8及第14條之3之個別防杜條款，調整納稅義務人之應納稅額，納保法雖未明定應報經核准，惟依納保法第1條第2項及第7條第6項規定，涉及所得主體之調整時，自應適用行為時所得稅法第66條之8及第14條之3規定，須「報經財政部核准」後始得調整稅額。上訴意旨主張：租稅規避觀念於稅捐稽徵法及納保法明文規定要件化後，基於實體保障已優化之前提，立法者已選擇放棄報經財政部核准程序，租稅規避案件無須先行報經財政部核准等語，亦無可取。

㈤財政部98年7月7日台財稅字第09800297860號函（下稱98年函釋）說明二略以：「二、所得稅法第66條之8規定所稱藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務之範圍如下：……㈡個人或營利事業以計畫、信託、贈與、契約、協議或其他方式直接或間接移轉、免除、規避、減少或延遲納稅義務，以獲取租稅利益者。三、稽徵機關對於前項情節之審認，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，進行查核：㈠個人或營

利事業之股權交易，其價款之收付有下列情形之一，認定違反交易常規，屬虛偽之交易行為：1.全部或大部分價款並未收付者。2.安排不實之收付款資金流程，實質上並未收付價款者。3.股權買受人僅帳列股東往來（或應付帳款）未實際收付價款，俟股權移轉後始以獲配現金股利、出售股權取得價款或辦理現金增資款項等清償應付股款者。4.由交易關係人提供資金，俟股權交易完成後，資金復回流至提供者帳戶者。5.其他僅具支付形式，實質上未收付價款者。㈡相關股權交易構成要件特性：1.移轉標的股權公司特質：⑴經營有成擁有鉅額盈餘、出售房地等獲取鉅額利益或獲配被投資公司鉅額股利者。……2.股權買賣雙方關係：股權出賣人對承買公司有控制能力或在人事、財務、業務經營、管理政策上具有重大影響力者。3.股權承買公司背景：⑴屬經營不善有鉅額虧損或於系爭股權交易前新設者。⑵負責人或股東為股權交易當事人或當事人之近親者。⑶資本額小，與購入股權成交價額顯不相當者。⑷幾無其他營業活動者。4.股權移轉時機：標的股權公司獲取鉅額處分利益後或分配盈餘前之交易行為。5.規避稅負模式：⑴藉由承買公司負擔未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅，規避個人綜合所得稅累進稅率。……⑻其他藉虛偽之形式法律關係之安排，規避稅負者。6.稅負影響：股權移轉後所涉相關年度整體稅負較未轉讓前有減少情形。」上開函釋係財政部基於中央稽徵主管機關職權，為協助下級機關適用法律及認定事實，就行為時所得稅法第66條之8之「規避或減少納稅義務」認定方式與判斷標準，以及如何認定屬違反交易常規或虛偽交易安排等細節性、技術性事項所為解釋，符合行為時所得稅法防杜納稅義務人不當規避或減少納稅義務，減損政府稅收之立法意旨及實質課稅原則，自得予以援用。嗣所得稅法於107年2月7日刪除第66條之8，立法理由為：「配合廢除兩稅合一設算扣抵制度，自107年1月1日起，個人股利所得課稅改採二擇一制度，倘個人或營利事業等有藉股權之移轉或其他虛偽之安

排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者，應依第14條之3規定辦理，爰刪除本條。」是以，於判斷行為時所得稅法第14條之3、第66條之8規定之個人有無藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務時，財政部98年函釋亦得予以援用。

㈥經查，欣國公司為家族控股公司，被上訴人及其家族成員劉芙美等13人均為股東，其中劉芙美、蘇翁麗子、吳玲芳及蘇豪霖等4人分別為該公司負責人、董事、監察人，利山公司設立於105年4月，資本額僅20萬元，同年5月間由負責人胡立三及上訴人之家族成員劉芙美等6人陸續增資共980萬元，劉芙美等6人合計持股81%，對於利山公司有實質控制權；又欣國公司於104年間出售土地獲利甚鉅，於105年6月6日股東常會決議分配104年度盈餘450,160,607元，劉芙美等13人在欣國公司決議分配104年度盈餘前，於105年5月16日將其等所有欣國公司股份合計381,400股移轉予家族實質控制之利山公司，買賣價款合計463,028,400元，利山公司支付購買欣國公司股權之資金來源，係來自向股東之借款61,000,000元、欣國公司分配予利山公司之現金股利394,692,541元及利山公司資本額中屬於劉芙美等6人之出資額8,100,000元，合計共463,792,541元，恰與買賣股權價款（463,028,400元）相當；其後，利山公司再以支付股權買賣價金及償還股東借款等名義，將欣國公司發放之現金股利轉回分配予劉芙美等13人等情，為原審依調查證據之辯論結果所認定之事實，經核與卷內證據資料相符。原判決因認被上訴人及其家族成員係藉由劉芙美等6人持有利山公司股份81%，並形式上移轉欣國公司股份予利山公司，不當規避被上訴人於105年度原應按累進稅率課徵所得稅之營利所得，被上訴人所為符合行為時所得稅法第14條之3、第66條之8租稅規避之規定，而應予調整課稅，於法並無不合。

㈦又南區國稅局因欣國公司股東等人涉有不當為自己規避納稅義務乙事，曾以110年6月3日函報請財政部核准依所得稅法

第14條之3第1項規定按實際交易事實予以調整，並依納保法第7條第3項規定加徵滯納金及利息，經財政部110年11月24日函復略以：「……其交易及資金究係虛偽之安排或為租稅規避？請查明事證並說明理由……請查明雙方關係及交易情形究明有無涉嫌虛偽形式法律關係之安排」；其後，高雄高等行政法院以113年4月16日函請財政部說明110年11月24日函是否已核准依所得稅法第14條之3規定調整稅額，經財政部113年7月2日函復稱：「……三、查……105年度綜合所得稅事件，前經本部南區國稅局110年6月3日南區國稅審二字第1100003908號函報本部核准依前揭所得稅法第14條之3第1項規定調整補稅，因所報內容構成虛偽安排逃漏稅捐之具體事證尚有須再查明釐清之處，本部遂以同年11月24日台財稅字第11016009110號函請該局查明，並未予以核准。嗣據該局調查結果，認定上開案件係屬租稅規避行為並依納稅者權利保護法第7條規定辦理，並未適用前揭所得稅法規定，爰無須踐行報部程序」等情，亦為原審依法認定之事實，經核與卷內證據相符。原判決論以：依財政部110年11月24日函內容所示，財政部僅係就欣國公司股東18人有無虛偽安排逃漏稅捐乙節，命南區國稅局查明究否涉單純稅捐規避或逃漏稅捐，而非核准依所得稅法第14條之3規定調整補稅，是上訴人既未「踐行報經財政部核准之程序」，依法即不得調整被上訴人之應納稅額，上訴人以原處分調整被上訴人原應獲配股利24,825,819元及可扣抵稅額502,742元，扣除被上訴人原申報股利總額317,851元及可扣抵稅額3,256元，核增營利所得24,507,968元及可扣抵稅額499,486元，歸課核定被上訴人105年度綜合所得總額25,654,785元、補徵應納稅額9,179,253元，並依納保法第7條第7項規定，加徵滯納金1,376,887元及利息409,644元，均非適法等語，其中關於合致綜合所得稅之要件應為「報經財政部核准」，而非僅「踐行報經財政部核准之程序」，原判決此部分論述雖有未洽，惟其認被上訴人訴請撤銷原處分、復查決定及訴願決定，應予

准許，尚無不合。又觀之訴願決定書內容可知，財政部訴願決定僅審理原處分補徵應納稅額，並依納保法第7條第7項規定，加徵滯納金及利息，是否有理由，並未針對本件應「報經財政部核准」一事，表明該部業已同意之意思，尚難認本件已依行政程序法第114條第1項第5款補正應報經財政部核准之要件。上訴意旨主張：所得稅法第14條之3及第66條之8，與稅捐稽徵法第12條之1及納保法第7條等規定，雖就租稅規避部分有所重疊，但前者係處理涉及租稅逃漏之租稅規避案件，後者則僅處理不涉及租稅逃漏之租稅規避案件，本案既不涉及租稅逃漏，自可依行為時已施行之稅捐稽徵法第12條之1或繼受該條之納保法第7條規定辦理，是原處分依納保法第7條規定，補徵應納稅額，加徵滯納金及利息，自無須踐行「報經財政部核准」的程序後，始得為之，原判決有適用法規錯誤情形；又縱本件應報經財政部核准，因訴願程序業經財政部訴願審議委員會審議，形同財政部已於事後參與本件課稅處分之程序，並核准可按實際交易事實予以調整課稅主體及補稅，該程序欠缺之瑕疵，依行政程序法第114條第1項第5款及第2項規定，已獲補正而治癒，原判決有認定事實未依證據及消極不適用法令之違法等語，核屬其主觀見解，尚非可採。

㈧綜上所述，原判決撤銷原處分、復查決定及訴願決定，其部分理由之論述，雖有未洽之處，惟依本院前述理由，其判決結果尚屬正當，仍應予維持。上訴論旨仍執詞指摘原判決違法，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

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

中　　華　　民　　國　　115　　年　　6　　月　　25　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　王　俊　雄

法官　鍾　啟　煒

法官　羅　月　君

法官　陳　文　燦

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　115　　年　　6　　月　　25　　日

書記官　章　舒　涵