

臺北高等行政法院判決

109年度訴字第666號

111年1月6日辯論終結

原告 迦勒興實業股份有限公司

代表人 劉岱琳（董事長）

訴訟代理人 劉秋絹律師

丁偉揚律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠（局長）

訴訟代理人 江長賢

黃麗玲

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國109年4月8日台財法字第10913910160號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、事實概要：緣原告105年度營利事業所得基本稅額申報，列報證券及期貨交易所得（下稱證券交易所得）新臺幣（下同）0元及已扣抵國外所得稅額之基本稅額與一般所得稅額之差額（下稱基本稅額與一般所得稅額之差額）0元，嗣經被告查得漏報證券交易所得39,030,618元，乃核定證券交易所得39,030,618元、基本所得額37,369,742元及基本稅額與

一般所得稅額之差額4,424,369元，應補稅額4,424,369元，並按所漏稅額4,424,369元處1倍之罰鍰4,424,369元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，業經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

貳、本件原告主張：

一、債權契約乃不要式契約，不以有處分權為限，原告出售所持有之加利利生技股份有限公司（下稱加利利公司）股票977,000股（下稱系爭股票）予訴外人留火遷，接受任人所安排之每股50元計算結果，總價為4,885萬元，其與臺北市○○區○○○路0段000號建物及桃源段4小段0188-0000地號土地（下稱北投房地）之契約價款總價金合計同樣為4,885萬元，此等巧合絕非偶然，適足堪認系爭股票與北投房地確為互易，且本件當事人間之真意確實為以系爭股票換取北投房地亦業經證人劉炳中到庭證述甚詳。

二、至於被告稱本件股票交易有檢舉人所提供印有加利利公司及原告公司印文之文件可佐云云，然本件係雙方所委託辦理之李家裕、盧贊宇（下稱李君2人）利用職務之便侵吞原告股票，本件高度懷疑為其等別有居心製作之文件後所檢舉，真實性顯有疑義。為保障原告之權益，應令雙方委託辦理之李君2人出面說明，以釐清案情等。本件既涉及受任人之犯罪行為，非委任人所得預見或應同負罪責而可認故意，再者，在涉有犯罪嫌疑之情況下，行為人之故意如何能等同原告之故意？況原告尚且對李君2人提出刑事告訴以追回遭侵吞之股票，堪認原告與其二人之行為個別，並非一致。被告主張事後原告有代繳證交稅，相關人員亦有出具承諾書，原告確係以每股45元出售股票云云，惟依被告所提出證交稅代繳稅額繳款書之內容可知，此繳納之時間為106年1月26日，顯然晚於被告所稱交易之104年11月30日甚久，不能認為係契約成立當時之真意。其次，觀之被告所提出之承諾書，均無承諾日期且格式均屬相同，應係受被告通知後，而照被告所製

01 作之制式格式所出具，自己與契約成立當時之真意無涉等
02 情。

03 三、並聲明：

04 （一）訴願決定及原處分均撤銷。

05 （二）訴訟費用由被告負擔。

06 參、被告則以：

07 一、原告主張本件依系爭股票與北投房地之移轉時間、金額，堪
08 認確為互易等節，業請原告提示其主張兩宗交易為換取互易
09 之依據、不動產之價值評定依據及相關證明文件供核，惟迄
10 未提示，且倘原告確與留火遷約定以系爭股票與北投房地為
11 互易，留火遷豈會匯款共48,850,000元予原告（分別於104
12 年11月12日、105年1月14日匯款35,660,000元、13,190,000
13 元），經核上開事證，自難認原告及留火遷有以系爭股票與
14 北投房地互易情事。

15 二、原告主張因執行職務涉犯不法，應令雙方委託辦理之李君2
16 人出面說明以釐清案情一節，依原告提示其對李君2人刑事
17 告訴狀及和解協議書，李君等2人侵占原告借名登記於他人
18 名下之加利利公司股票事件，核與本件課徵原告漏報證券及
19 期貨交易所得之所得基本稅額情形無涉。且原告出售所持有
20 之加利利公司股票取有證券交易所得，本應依規定格式自動
21 申報及繳納基本稅額，且原告對代辦之受託人有注意監督其
22 履行職務義務，尚不得主張因其不知情而免責，其主張核不
23 足採等語，資為抗辯。

24 三、並聲明：

25 （一）駁回原告之訴。

26 （二）訴訟費用由原告負擔。

27 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：如事實概要欄所述之事實，業
28 據提出被告108年11月12日北區國稅法一字第1080015307號
29 復查決定（見本院卷第17至22頁）、財政部109年4月8日台
30 財法字第10913910160號訴願決定（見本院卷第25至30
31 頁）、財政部臺北國稅局105年8月26日財北國稅審三字第10

50032860G號書函（見本院卷第213至214頁）、原告與留火遷104年10月29日簽訂之股份買賣契約（見原處分卷1第72至73頁）、留火遷支付股款匯款書（見原處分卷1第71頁）、原告105年1月14日轉帳傳票（見原處分卷1第90頁）、原告於106年4月13日出具之說明書（見原處分卷1第79頁）、被告108年3月20日談話筆錄（見原處分卷1第95至97頁）、留火遷繳納證交稅繳款書查詢（見原處分卷2第20頁）、核定通知書（見原處分卷1第85頁）、裁處書（見原處分卷1第84頁）、核定稅額及罰鍰繳款書（見原處分卷1第86頁）等原處分卷、訴願卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

一、被告以系爭股份買賣契約所載價格審認原告出售系爭股票之證券交易所得39,030,618元，核定基本稅額與一般所得稅額之差額4,424,369元及應補稅額4,424,369元，認事用法有無違誤？

二、就處罰部份，原告有無故意或過失而可免罰？

伍、本院之判斷：

甲、基本所得額部分：

一、本件應適用之法條與法理：

（一）（行為時）所得基本稅額條例第3條第1項第7款規定：

「營利事業……除符合下列各款規定之一者外，應依本條例規定繳納所得稅……七、所得稅結算或決算申報未適用法律規定之投資抵減獎勵，且無第7條第1項各款規定所得額之營利事業。」

（二）所得基本稅額條例第4條第1項規定：「營利事業……依本條例規定計算之一般所得稅額高於或等於基本稅額者，該營利事業或個人當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認定之。一般所得稅額低於基本稅額者，其應繳納之所得稅，除按所得稅法及其他相關法律計算認定外，應另就基本稅額與一般所得稅額之差額認定之。」

01 (三) 所得基本稅額條例第5條第1項規定：「營利事業……依所
02 得稅法第71條第1項……規定辦理所得稅申報時，應依本
03 條例規定計算、申報及繳納所得稅。」

04 (四) 所得基本稅額條例第7條第1項第1款規定：「營利事業之
05 基本所得額，為依所得稅法規定計算之課稅所得額，加計
06 下列各款所得額後之合計數：一、依所得稅法第4條之
07 1……規定停止課徵所得稅之所得額。」

08 (五) 所得基本稅額條例第8條第1項規定：「營利事業之基本稅
09 額，為依前條規定計算之基本所得額扣除新臺幣50萬元
10 後，按行政院訂定之稅率計算之金額；該稅率最低不得低
11 於12%，最高不得超過15%；其徵收率，由行政院視經濟環
12 境定之。」

13 二、原告轉讓系爭股票予留火遷與取得北投房地具關連性，此兩
14 交易之移轉價格為4,885萬元，原處分據以核定證券交易所
15 得39,030,618元，尚無違誤：

16 (一) 原告雖主張伊出售系爭股票予訴外人留火遷，接受任人所
17 安排之每股50元計算結果，總價為4,885萬元，其與北投
18 房地之契約價款總價金合計同樣為4,885萬元（李君2人利
19 用職務之便高估），此等巧合絕非偶然，適足堪認系爭股
20 票與北投房地確為互易，因加利利公司股票未上市，遭留
21 火遷退還，留火遷所支付之4,885萬元是退款，且本件係
22 雙方所委託辦理之李君2人利用職務之便侵吞原告股票，
23 為利所侵吞之股票高價賣出，故意高估股票及北投房地之
24 契約價款總價金，故本件並無證券交易所得，基本稅額與
25 一般所得稅額之差額0元云云。

26 (二) 惟查：

27 1、原告委任其職員盧贊宇於104年10月29日與日日發建設
28 有限公司及留火遷、留進義、留文彬3人簽訂房屋及土
29 地買賣契約書，分別以1,319萬元及3,566萬元購入臺北
30 市○○區○○○路○段000號房屋及其坐落基地，原告
31 並於同年11月9日將購買房、地款項分別匯付日日發建

設有限公司及留火遷、留進義聯名帳戶；另原告於104年10月29日與留火遷簽訂股份買賣契約，雙方約定原告將名下加利利公司977,000股之股份出賣予留火遷，議定每股價格為50元、買賣價款合計4,885萬元，留火遷並分別於104年11月12日及105年1月14日將購買股份之股款3,566萬元及1,319萬元匯付原告，有房屋買賣契約書及土地買賣契約書（見原處分卷1第10-18頁及第23-28頁）、原告支付房地價款之匯款申請書（見本院卷第177-179頁）、股份買賣契約書（見原處分卷1第72-73頁）及留火遷支付股款之匯款申請書（見原處分卷1第71頁）可參。如果前揭股票及房地買賣契約，實質上是「互易」，雙方即不必互相支付價金，然原告已分別支付北投房屋、基地之價金合計4,885萬元（予日日發建設有限公司及留火遷、留進義聯名帳戶），留火遷亦已支付股款3,566萬元及1,319萬元（合計4,885萬元）予原告，前揭交易並非互易而是「互為買賣」甚明。且留火遷已經按每股50元繳納證券交易稅，房地、股票亦均已過戶，並無證據可證明前揭買賣「並未完成」或者「已經合意解除」。如果留火遷所支付之4,885萬元是（北投房地之）退款，則原告應將北投房地返還登記（予留火遷、日日發公司），但原告並不能證明已將房地返還登記予留火遷、日日發公司，是留火遷所支付之4,885萬元，可認定是股票價金。原告亦不能證明已將股票交易所得價金4,885萬元退還予留火遷，原告確有出售股票4,885萬元之證券交易所得，原告主張「前揭股票交易是互易，留火遷所支付之4,885萬元是退款」云云，不足採信。

2、至證人劉炳中（原告代表人之父）於110年1月20日雖證稱：「留火遷是經由洪炎輝的介紹，洪炎輝告訴我留火遷是建商，在北投有案子，……留火遷說這個建案是他跟他弟弟合資，他弟弟要求撤股，因為這個房子無法變

01 現，希望來『換』原告公司所持有的加利利公司股票，
02 當時我跟他說，最多只能『換』他1000張股票，……他
03 同意了，所以我就交代當時負責財務跟股務的兩位同仁
04 負責承辦這件事，……。」（見本院卷第139-141頁之
05 筆錄內容）等語，然此與「原告已支付北投房屋、基地
06 之價金，留火遷已經支付股票價金」之證據不符（其顯
07 非交換，而是互買），且證人洪炎輝（劉炳中及留火遷
08 之共同友人）於109年12月2日到庭具結證稱：「（問：
09 有無聽過留火遷提到他用北投的房子去換股票的事
10 情？）……他們就換名片互相交流，他們就說他們互相
11 投資，他要買他的房子，他要買他的股票，……。
12 （問：請您特定一下換名片互相交流的『他們』是
13 誰？）留火遷是我的副理事長，跟劉炳中，是我的好朋
14 友。……」（見本院卷第111-113頁之筆錄內容），其
15 證稱留火遷、劉炳中是「互相投資」，核與二人「互相
16 支付價金（互相買賣）」之情形相符，劉炳中（原告代
17 表人之父）之證詞，自不足作為「系爭股票與房地乃互
18 易」之證據。

19 （三）原告復主張雙方所委託辦理之李君2人故意高估股票及北
20 投房地之契約價款總價金云云，然未據原告提出刑事確定
21 判決書以實其說（原告所提示其對李君2人刑事告訴狀及
22 和解協議書，乃李君等2人侵占原告借名登記於他人名下
23 之加利利公司股票事件，與本件股票、房地交易無涉。至
24 其所稱即將提出本件之刑事告訴等語，更不足證明李君2
25 人故意高估股票及北投房地之契約價款總價金）。且經被
26 告查詢104年11月30日加利利公司其他股票交易價格，已
27 達每股45元（見本院卷第197-211頁），本件原告出賣股
28 票每股50元，價格並未明顯高估。何況交易股票、房地價
29 格本有高低起伏，已難認系爭每股50元之價格，有何高
30 估。原告亦未能說明及舉證其所購買之北投房地價格有如何
31 之高估？原告主張尚不足採。

01 (四) 綜上，原告出售系爭股票，其價格為4,885萬元，被告計
02 算原告105年度有證券交易所得39,030,618元【即售價48,
03 850,000元－成本9,819,382元〔被告計算成本部分見原處
04 分卷2（不可閱覽）第89頁〕】，核定證券交易所得39,03
05 0,618元、基本所得額37,369,742元（證券交易所得39,03
06 0,618元－核定課稅所得額虧損1,660,876元）、基本稅額
07 與一般所得稅額之差額4,424,369元【（基本所得額37,36
08 9,742元－500,000元）×12%】及應補稅額4,424,369元，
09 尚無不合。

10 乙、罰鍰部分：

11 一、本件應適用之法條與法理：

12 (一) 納稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第1項規定：
13 「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不
14 予處罰。」

15 (二) 行政罰法第7條第2項規定：「法人、設有代表人或管理人
16 之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上
17 義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行
18 為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等
19 組織之故意、過失。」

20 (三) 所得基本稅額條例第15條第1項規定：「營利事業……已
21 依本條例規定計算及申報基本所得額，有漏報或短報致短
22 漏稅額之情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

23 (四) 財政部105年2月5日財政部台財稅字第10504508290號令發
24 布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱『裁罰倍
25 數參考表』）關於裁處時（按：108年4月19日）所得基本
26 稅額條例第15條第1項（營利事業所得稅）部分規定：
27 「營利事業已依本條例規定計算及申報基本所得額，有漏
28 報或短報致短漏稅額之情事者，處以所漏稅額2倍以下罰
29 鍰。……三、經查屬故意有本條文第1項漏報或短報依
30 本條例規定應申報基本所得額者。處所漏稅額1倍之罰
31 鍰。」（此部分嗣後未有修正）上開「裁罰倍數參考表」

01 係主管機關財政部，為協助稅捐稽徵機關就法律授予裁罰
02 裁量權之行使，在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具
03 體個案正義，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則，
04 分別就所得稅法等各種稅務違章案件之不同情節，訂定不
05 同之處罰數額或倍數，與法律授權目的尚無牴觸，稅捐稽
06 徵機關自得援引上開裁罰基準作成裁罰處分。

07 二、原處分按所漏稅額4,424,369元處以1倍之罰鍰4,424,369
08 元，尚無違誤：

09 （一）原告於105年度間以系爭股票換取留火遷所有北投房地，
10 其出售系爭股票之價格高於歷年取得系爭股票成本部分為
11 證券交易所所得，惟原告辦理105年度營利事業所得基本稅
12 額之報繳，卻未依規定列報系爭證券交易所所得〔見原處分
13 卷2（不可閱覽）第45頁之申報表，原告證券交易所所得欄
14 位列報0元〕，已違反行為時所得基本稅額條例第5條第1
15 項及第7條第1項第1款規定，而該當同法第15條第1項所定
16 處罰要件。

17 （二）原告雖稱其職員李家裕及盧贊宇倉促離職未辦交接，其在
18 不知情狀況下，行為人之故意如何能等同原告之故意，被
19 告認定其為故意並為重罰，實有違誤（見本院卷第14-15
20 頁之起訴狀內容）云云。惟依行政罰法第7條第2項規定，
21 原告職員李家裕及盧贊宇之故意、過失，推定為原告之故
22 意、過失，至於原告事後如何向李家裕及盧贊宇求償？乃
23 其內部關係，不能作為減輕裁罰之理由。何況原告代表人
24 之父劉炳中陳述：「我們爭議的是金額並不是4885萬元，
25 當時互易我很清楚，我用1000張股票（按：最後實際交換
26 張數為977張）跟你互易就可以了，……當時10月份董事
27 會才通過每股要12元，……。」（見本院卷第147頁之筆
28 錄）等語，雖所稱「互易」乙節雖未經採認，但依其所自
29 承「105年間有轉讓系爭股票977,000股，每股12元」之事
30 實，原告轉讓系爭股票所獲證券交易所所得仍有約200萬元
31 （977,000股×12元－被告計算之成本9,819,382元），但

原告辦理105年度營利事業所得基本稅額申報時仍未揭露系爭股票之任何交易所得，可見原告確有漏稅之故意，難認原告就本件所漏稅額4,424,369元乃並非故意，原告自應受罰，其主張尚不足採。

丙、從而，被告依首揭規定並參據上開裁罰倍數參考表，按所漏稅額4,424,369元處1倍罰鍰4,424,369元，尚無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

丁、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 111 年 2 月 10 日

臺北高等行政法院第三庭

審判長法 官 楊得君

法 官 鄭凱文

法 官 畢乃俊

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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。
(二)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(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 111 年 2 月 10 日
03 書記官 李依穎