

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第1303號

111年11月24日辯論終結

原告 黃雁琳
輔佐人 黃燦煌
訴訟代理人 郭峻瑀 律師
 李佳翰 律師
上一人
複代理人 吳偉芳 律師
被告 財政部北區國稅局

代表人 蔡碧珍（局長）住同上
訴訟代理人 陳立瑩
 陳禹心
 賴曉萍

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11013928500號訴願決定（案號：第11000499號），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：

被告代表人原為王綉忠，於訴訟進行中變更為蔡碧珍，有行政院民國110年12月29日院授人培字第1103005324號令為證（本院卷第115頁），茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，應予准許。

貳、實體方面：

一、爭訟概要：

緣原告106年度及108年度綜合所得稅結算申報，經被告依查得資料，以原告係新生糖業物產股份有限公司（下稱新生公

司)股東，新生公司與里樂資產管理股份有限公司(下稱里樂公司)於104年1月8日簽訂合併契約書(下稱系爭合併契約)，雙方同意以103年11月30日為合併決算基準日，並載明係以現金吸收合併方式協議合併，由里樂公司為存續公司、新生公司為消滅公司，且擬定里樂公司以每股新臺幣(下同)2,600元為合併對價，承購新生公司普通股股份1股(每股面額10元)，原告及訴外人○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等9名股東(下稱原告及○○○等9人)就每股收買價格2,600元之決議提出異議，並於104年4月22日以新生公司為相對人，向臺灣新竹地方法院(下稱新竹地院)聲請裁定以公平價格收買股份，因新生公司於104年6月1日登記解散，遂改由里樂公司為相對人，經新竹地院於105年7月20日以104年度司字第8號裁定里樂公司收買原告及○○○等9人所持有新生公司股份之價格應為每股3,356元(原告持有2,500股，下稱系爭股份)，兩造(即里樂公司與原告及○○○等9人)循序提起抗告及再抗告後，最後分別經新竹地院108年3月11日106年度抗更(一)字第1號裁定、臺灣高等法院108年7月29日108年度非抗字第45號裁定(與新竹地院104年度司字第8號裁定合稱系爭民事裁定)駁回兩造之抗告及再抗告而確定在案。又里樂公司前曾於106年1月23日將每股2,600元計算之價款，連同應支付之法定利息，辦理清償提存，原告業已於106年7月21日領取；嗣里樂公司復依系爭民事裁定結果於108年8月27日另將以每股差額756元(3,356元-2,600元)計算之價款及法定利息暨扣除106年度利息扣繳稅款54,760元與108年度利息扣繳稅款41,010元後之餘額匯款予原告。被告乃以原告106年取得7,047,603元【系爭股份價款6,500,000元(合併基準日104年4月7日原告持有2,500股×每股收買價格2,600元)+法定利息547,603元】收入，扣除取得股份成本25,000元，核算財產交易所得6,475,000元(6,500,000元-25,000元)及利息所得547,603元，於109年12月22日以106年度綜

01 合所得稅核定通知書（下稱原處分一）通知原告，除歸併核
02 定原告106年度綜合所得總額7,498,360元，補徵應納稅額1,
03 996,417元外，並依行為時（下同）所得稅法第110條第1項
04 規定，審酌違章情節，以109年12月18日109年度財綜所字第
05 04415109101737號裁處書（下稱原處分二）按所漏稅額1,94
06 1,657元處以0.5倍之罰鍰970,828元；再者，被告審認原告1
07 08年度綜合所得稅結算申報，列報取自里樂公司其他所得0
08 元，係出售新生公司股份之所得，乃轉正並核定為財產交易
09 所得1,890,000元【2,500股×每股差額756元（3,356元-2,60
10 0元）】，被告以108年度綜合所得稅核定通知書（下稱原處
11 分三，與原處一、二合稱原處分）歸課核定原告108年度綜
12 合所得總額2,658,679元，補徵應納稅額299,376元。原告不
13 服原處分，申請復查，經被告110年5月10日北區國稅法二字
14 第1100005680號復查決定（下稱復查決定）追減108年度財
15 產交易所得5,632元，其餘復查駁回。原告仍不服，提起訴
16 願亦遭駁回，乃提起本件行政訴訟。

17 二、原告起訴主張及聲明：

18 (一)主張要旨：

19 1.系爭股份轉讓所生所得屬證券交易所所得：

20 (1)依所得稅法第4條之1立法理由可知，我國所得稅法、證券交
21 易稅條例中，證券交易稅（下稱證交稅）與證券交易所所得稅
22 （下稱證所稅）二者具有替代關係，證券交易行為一旦構成
23 「應稅」之證交稅之稅捐客體，將同時形成「免稅」之證券
24 交易所所得。又據財政部84年6月29日台財稅第841632176號函
25 釋（下稱財政部84年函釋）反面推論，倘股份有限公司股票
26 已經簽證發行，即屬證交稅之有價證券，而其交易產生之所
27 得即應依所得稅法第4條之1規定「免徵」證所稅（即不再認
28 列為所得稅法第14條第1項第7類之「財產交易所所得」）。承
29 此，依財政部82年8月25日台財稅第821495271號函釋，已經
30 簽證發行過股票之股份有限公司與他公司合併時，公司依法
31 收買反對合併股東所持該公司股份，即為買賣有價證券之行

為，固應依證券交易稅條例課徵「證交稅」，但同時屬於所得稅法第4條之1「免徵證所稅」之範疇。

(2) 新生公司股票確實於101年9月19日經台新國際商業銀行股份有限公司（下稱台新銀行）簽證發行，而102年10月8日股東臨時會僅決議變更股票面額，未明示廢止股票。又新生公司雖於103年5月30日公告登報作廢股票，惟此並不符合公司法授權訂定之股份有限公司發行股票簽證規則（下稱系爭簽證規則）第3條規定，要由原簽證機構確認舊股票已經截角作廢，及由公司辦理變更登記後，向原簽證機構申報之程序，此由台新銀行函復本院有關新生公司僅委託該行簽證發行股票而無向該行申報註銷股票之情即明。是以，新生公司面額50元之股票仍具有價證券之效力，故原告因異議所取得款項之性質，即應屬證券交易所所得，而應適用所得稅法第4條之1規定免徵證所稅。況且，被告於107年核課訴外人○○○之104年度應納稅額時，已將新生公司股份所得列為0元，並認為○○○無須繳納該所得之所得稅。原告當時信賴被告已認定新生公司股份所得無須繳納所得稅，且另案即本院110年度訴字第1304號綜合所得稅事件（下稱系爭另案）之原告○○○與本件原告同為公司合併事件中之異議股東，而參酌系爭另案於111年6月10日準備程序訊問之證人陳菽蓉、陳穎芝、劉素戎及於111年8月16日準備程序訊問之證人李秀鎂等人之證詞，均得證明原告有應受保護之信賴。

(3) 再者，依據原告於93年12月20日填具之「證券交易稅一般代徵稅額繳款書」，當時訴外人黃燦煌出賣新生公司股票予原告時，發生由原告應向黃燦煌代徵並向國庫繳納之「證交稅」。嗣後，被告亦未依財政部84年函釋意旨，另向黃燦煌補徵所得稅法第14條第1項第7類之「財產交易所得稅」。就此得以推論，當時新生公司已就其股份「簽證發行股票」，故上開93年12月20日交易所得始得依所得稅法第4條之1規定「免徵證所稅」。嗣後，新生公司於103年登報作廢股票，並非使新生公司股份轉變為「未（曾）發行」股票之狀態，

01 且更不影響新生公司股份已簽證發行股票乙事。是以，原告
02 出售新生公司股份自屬轉讓「已簽證發行之股票」，不因事
03 後新生公司登報將股票作廢，即更動「股票已簽證發行」之
04 性質。

05 (4)依被告當庭提出「更正後之104年度綜合所得稅核定通知
06 書」及「107年1月31日新竹分局綜所稅課簽呈」（下稱系爭
07 簽呈）、「財政部北區國稅局新竹分局便簽」之記載及證人
08 劉素戎之證詞，足證被告以更正後之104年度綜合所得稅核
09 定通知書，註銷異議股東等人之新生公司營利所得，並記載
10 核定為0元之原因，除以「異議股東等人尚未取得新生公司
11 給付之款項」外，被告並已認定「因異議股東係行使異議股
12 東股份收買請求權，故無歸課營利所得情事」及「系爭所得
13 屬證券交易所所得，乃因斯時尚未經終局判決股票收購價格，
14 始無應核課證券交易所所得之情事」。準此，本件既屬證券交
15 易所得，依所得稅法第4條之1規定，自得免徵證所稅。

16 2.原告並無漏稅違章之故意或過失：

17 ○○○曾於105年5月間申報綜合所得稅時，發現新生公司股
18 份出售價款被列入營利所得，遂發函告知被告，其尚未取得
19 該筆價款，且將之列入營利所得亦有違誤，嗣被告遲至107
20 年2月始更正核定。而依被告之內部簽呈可知，被告於107年
21 2月間，確實就該筆所得之性質認定為證券交易所所得，且因
22 價款尚未交付，故而更正核定為0元，且於○○○107年5月1
23 7日為申報106年度綜合所得稅，而向被告人員詢問有關里樂
24 公司提存款如何申報時，及○○○○於107年4月20日至被告
25 處詢問時，均告知該筆所得核屬證券交易所所得，而非財產交
26 易所得。是以，包含原告在內之異議股東對新生公司股份出
27 售所得之申報既有疑義，且自被告所屬承辦人員處得知該筆
28 所得毋庸申報後，而未為申報，堪認包含原告在內之異議股
29 東顯然已盡誠實申報義務，尚難以漏稅違章行為視之。況
30 且，縱新生公司之舊股票確因登報而作廢，然原告就此法律
31 效果亦無從知悉，是難認原告漏報該筆所得有何故意或過

01 失，依納稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第1項規
02 定，應不予處罰。

03 (二)聲明：訴願決定、復查決定及原處分不利於原告部分均撤
04 銷。

05 三、被告答辯及聲明：

06 (一)答辯聲明：

07 1.系爭股份之轉讓非屬證券交易，故自無應依證券交易稅條例
08 課徵「證交稅」而免徵證所稅之情形：

09 (1)新生公司於98年間公司資本總額為500萬元，分為10萬股，
10 每股金額50元，全額發行，並於101年間委託台新銀行辦理
11 簽證（下稱舊股票）。嗣新生公司於102年10月8日經股東臨
12 時會決議將發行股票每股面額50元修正為10元（下稱新股份），
13 總發行股票股數修正為50萬股，並變更新生公司章程
14 股份資本總額及股份面額，且已取得經濟部102年10月22日
15 經授中字第10233976930號函核准在案。其後，新生公司未
16 辦理新股票簽證作業，復於103年3月6日董事會決議發行新
17 股9萬股，每股面額10元（下稱新增資股份），每股發行價
18 格為2,800元，並取得經濟部103年5月26日經授中字第10333
19 358600號函核准在案，且新生公司亦未辦理新增資股票簽證
20 作業。之後，新生公司為避免股權混淆，乃於103年5月30日
21 登報公告將舊股票作廢，惟原股東對公司擁有之權利仍然存在。
22 是以，新生公司舊股票透過股東會決議、董事會決議、
23 章程內股份變更、經濟部核准登記等程序，已轉成新股份，
24 原告所持有股數由舊股票500股變成新股份2,500股，且經系
25 爭民事裁定認定里樂公司收買原告所有股份2,500股，每股
26 3,356元確定在案，原告亦已依新股份股數2,500股取得里樂
27 公司收買之價款。準此，被告乃依原告所持有新股份2,500
28 股核定原告財產交易所得，洵無違誤。

29 (2)依公司法第162條、最高法院69年度臺上字第2548號判決、
30 經濟部76年9月24日商字第48644號函釋之意旨，股份有限公
31 司之「股票」應載明公司名稱、設立登記之年月、股數、每

01 股面額等必要記載事項，舊股票因與新生公司新股份狀態不
02 符而欠缺上述必要記載事項（如股數、面額等），新生公司
03 亦於103年5月30日登報公告作廢舊股票，惟原股東對公司擁
04 有之權利仍然存在。又依系爭簽證規則第3條第2項規定，為
05 避免原應註銷之舊股票再度流入市場，影響市場秩序，換發
06 程序需將舊股票全數收回截角作廢後，方能辦理新股票之換
07 發作業，新生公司未依上述規定將舊股票全數收回註銷並辦
08 理新股份及新增資股份簽證作業，故仍屬「股份」或「股
09 權」，而非「股票」，其轉讓（或收買）尚不發生證所稅之
10 問題，而應屬應稅之財產交易所得。再者，新生公司於104
11 年與里樂公司簽訂系爭合併契約，當時雖未能收回已依法簽
12 證之舊股票辦理註銷程序，惟舊股票歷經多次必要記載事項
13 變動及公司主體合併消滅事實，所表彰股東權利已轉移至股
14 東名簿上記載之股份，且實質上，股東或第三人已不能持有
15 舊股票對里樂公司主張股東權利，舊股票無經濟利益與流通
16 性，已非屬有價證券，是原告持有股份經里樂公司收買之行
17 為，自非所得稅法第4條之1所稱之證券交易，故不發生課徵
18 證所稅之問題。

- 19 (3)證券交易法第6條第2項所規定之有價證券，均以有發行且於
20 不久之將來即將換發為股票或債券為前提，即便為概括規定
21 之「其他有價證券」，亦須經「主管機關核定」（如金融監
22 督管理委員會108年7月3日金管證發字第1080321164號令核
23 定具證券性質之虛擬通貨為有價證券）。又「股票」是公司
24 所發行表彰「股份」存在的有價證券，當公司就其「股份」
25 發行「股票」時，該公司之股份轉讓即須以轉讓股票方式為
26 之。反之，如公司未發行股票，則只要當事人間達成股份買
27 賣之協議即生效力。而非公開發行之公司，於辦理設立登記
28 或增資變更登記時，得選擇發行或不發行股票（107年11月1
29 1日以前，公司法第161條之1規定實收資本額未達5億元之股
30 份有限公司，於辦理設立登記或增資變更登記時，得選擇發
31 行或不發行股票）。如公司選擇不發行股票，股東日後於轉

讓股份時，出具所書立之「股份過戶書」或「股份轉讓證書」，則屬債權憑證，而非屬有價證券。本件新生公司之舊股票得對公司表彰股東權利之效力已轉移至股東名簿上記載之股東（股份）為限，舊股票已非屬有價證券，且股東所投資之出資額，核屬股權或股份，與證券交易法第6條第2項所列舉之擬制有價證券有別，是自非屬證券交易法第6條第2項規定之「有價證券」。

(4)依證券交易稅條例第3條第1項及第4條第1項第3款規定可知，有價證券如係由持有人直接出讓予受讓人者，其代徵人為受讓證券人，並由買受人代徵繳納證交稅，代徵人於每次買賣交割之當日起，按規定稅率代徵後，於代徵之次日填具證交稅代徵稅額繳款書，向銀行代收稅款處繳納。因此，原告所提出交易清單為證券買受人（代徵人）繳稅建檔資料，尚非被告核定之資料，故尚不能以102年10月8日股東臨時會之後有繳納證交稅之紀錄，即推論被告認定新生公司之股份為「股票」之性質，有關係爭股份是否符合簽證股票之議題，仍應回歸公司法第162條及系爭簽證規則第3條之規定認定。

2.原告確有漏稅違章之過失：

原告出售系爭股份予里樂公司，並於106年間取得價款650萬元，106年度綜合所得稅結算申報，卻漏未列報出售系爭股份之所得，亦未於申報書揭露相關資訊，致生短漏所得稅之結果。縱然原告對上開所得定性有所爭執，尚不能因此疏忽其申報揭露義務；況里樂公司於108年將同屬出售股份之差額價款匯予原告後，另開立扣免繳憑單予原告，原告於108年度綜合所得稅結算申報，亦將之列報為應稅之其他所得，益證原告得以知悉上開所得與免稅之證券交易所得有間，縱逾106年度綜合所得稅結算申報期間，仍得於109年9月9日被被告所屬新竹分局（下稱新竹分局）發函調查並請原告陳述意見前，自動補報繳及主張其個人不同見解，惟原告均未踐行，難認原告已盡其誠實申報義務，並充分揭露財產交易所

01 得。再者，原告於106年度辦理個人綜合所得稅結算申報
02 時，對於股份轉讓能否適用證所稅停徵規定乙事如有疑義，
03 即應盡查證之責，其未盡查證之注意義務且未揭露，尚難謂
04 其就此短漏報情形，並無過失。

05 (二)聲明：原告之訴駁回。

06 四、爭點：

07 (一)系爭股份轉讓所生所得屬證券交易或財產交易所得？

08 (二)原告有無漏稅違章之故意或過失？

09 五、本院之判斷：

10 (一)前提事實：

11 如爭訟概要欄所載之事實，有新生公司103年5月30日登報公
12 告（原處分卷第74頁）、新生公司104年度營利事業投資人
13 明細及分配盈餘表（原處分卷第169至170頁）、新生公司變
14 更登記表（原處分卷第71至73頁）、系爭合併契約（原處分
15 卷第68至70頁）、新竹地院104年度司字第8號裁定（原處分
16 卷第2至7頁）、105年度抗字第77號裁定（原處分卷第8至15
17 頁）、臺灣高等法院105年度非抗字第133號裁定（原處分卷
18 第16至19頁）、新竹地院106年度抗更(一)字第1號裁定（原處
19 分卷第20至25頁）、臺灣高等法院108年度非抗字第45號裁
20 定（原處分卷第26至33頁）、系爭股份收買價款之提存書及
21 提存清單（原處分卷第57、60頁）、原告106年度及108年度
22 綜合所得稅結算申報書（原處分卷第131至136頁）、里樂公
23 司108年8月27日匯款委託書（原處分卷第52頁）、新竹地院
24 109年3月24日新院平106存110-118字第9248號函（原處分卷
25 第61頁）、原處分一（本院卷第33至34頁）、原處分二（本
26 院卷第27頁）、原處分三（本院卷第36至37頁）、復查決定
27 （本院卷第39至47頁）及訴願決定（本院卷第55至68頁）附
28 卷可稽。

29 (二)應適用之法令與說明：

30 1.所得稅法第9條規定：「本法稱財產交易所得及財產交易損
31 失，係指納稅義務人並非為經常買進、賣出之營利活動而持

有之各種財產，因買賣或交換而發生之增益或損失。」第14條第1項第7類第1款規定：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……第七類：財產交易所得：凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。」可知所得稅法上所稱「財產交易所得」包括財產及權利因交易而取得之所得。

2. 所得稅法第4條之1規定：「自中華民國79年1月1日起，證券交易所得停止課徵所得稅，證券交易損失亦不得自所得額中減除。」該規定停徵證所稅，其立法理由，係為配合證券交易稅條例提高證交稅稅率方式，將原應併入所得總額課徵所得稅之證所稅停止課徵。因此，所得稅法第4條之1所稱之「證券」，其在規範意旨上所應有之意義必須從其立法歷史背景去理解。簡言之，在國家財政規劃上，證券交易所得免徵所得稅，是由證交稅之徵收來取代，從此角度言之，所得稅法停徵「證券交易所得」所稱之「證券」，應該與受證券交易稅條例規範之「有價證券」同其範圍，如此解釋方符合現行稅制之規範價值體系。而依證券交易稅條例第1條第1項規定，僅就買賣發行之有價證券課徵證交稅，足見所得稅法第4條之1所稱之證券交易所得停止課徵所得稅，應限於買賣已發行之有價證券，始符合該條以證交稅取代證所稅之意旨。

3. 證券交易稅條例第1條規定，證券交易稅課徵之對象，為有價證券之買賣交易行為。而所謂有價證券，係指各級政府發行之債券，公司發行之股票、公司債及經政府核准得公開募銷之其他有價證券，同條第2項著有法定解釋。倘公司既未發行股票，雖其股東有股權轉讓行為，依租稅法定原則，應不得類推適用，而課徵證交稅。另參諸證券交易稅條例第2條第1款規定：「證券交易稅向出賣有價證券人按每次交易成交價格依左列稅率課徵之：一、公司發行之股票及表明股

01 票權利之證書或憑證徵千分之3。」依其立法理由說明，可
02 知「表明股票權利之證書或憑證」係指與「股票」性質相同
03 之新股認購權利證書、新股權利證書及價款繳納憑證或表明
04 其權利之證書等，故證券交易法第6條第2項亦規定：「新股
05 認購權利證書、新股權利證書及前項各種有價證券之價款繳
06 納憑證或表明其權利之證書，視為有價證券。」是故，未發
07 行股票之股份有限公司，股東為其所有股份之買賣，因其並
08 無與股票性質相同而用以表彰公司股票權利之證書或憑證情
09 事，更與所謂新股權利證書無涉，故此等股份之買賣，性質
10 上自非所得稅法第4條之1所稱之證券交易，而應屬同法第14
11 條第1項第7類第1款所規範之財產交易範疇（最高行政法院1
12 08年度判字第484號判決參照）。

13 (三)原告轉讓系爭股份，非所得稅法第4條之1規定所稱之證券交
14 易，核屬財產交易，原處分並無違誤：

15 1.經查，新生公司為非公開發行公司，該公司曾於101年間發
16 行實體股票，發行之股票每股面額為50元，發行股數總額為
17 10萬股，原告原為新生公司之原始股東，持有該公司股份50
18 0股（每股為50元）。嗣新生公司於102年10月8日經股東臨
19 時會決議，將發行之股票每股面額修正為10元，總發行股票
20 股數則修正為50萬股，原告因上開決議而持有該公司之股份
21 變為2,500股，每股成本為10元。其後，新生公司復於103年
22 間辦理發行新股9萬股（每股面額為10元），且為避免原發
23 行股票與修正章程後已改為50萬股、每股面額10元及該次增
24 資發行新股之股權產生混淆，乃於103年5月30日以報紙公告
25 將其原發行之股票予以作廢，其後未再印製股票等情，有里
26 樂公司109年8月7日（109）字第001號函檢附之新生公司股
27 票樣張、台新銀行簽證手續費收據及103年5月30日報紙公告
28 （原處分第74至78頁）、新生公司變更登記表（原處分卷第
29 71至73頁）、新生公司104年度營利事業投資人明細及分配
30 盈餘表（原處分卷第169至170頁）、里樂公司與新生公司合
31 併案之補充訪談電話紀錄（原處分卷第63頁）、時任新生公

01 司負責人林榮星109年8月6日陳報被告之說明書（原處分卷
02 第81頁）在卷可參。

03 2.次查，新生公司與里樂公司於104年1月8日簽訂系爭合併契
04 約，約定雙方採取「現金吸收合併」之方式合併，里樂公
05 司為存續公司，新生公司為消滅公司，合併基準日為103年1
06 1月30日，里樂公司擬以每股2,600元為合併對價，承購新生
07 公司普通股股份1股（每股面額10元）一節，有系爭合併契
08 約附卷足憑（原處分卷第68至70頁）。嗣新生公司於104年1
09 月27日召開股東臨時會，決議通過於103年11月30日為合併
10 決算基準日，以每股2,600元與里樂公司合併，並於104年3
11 月31日登報公告，除重申該公司原發行之股票前已作廢以
12 外，因股東對該公司之權利仍然存在，故公告該等股票已作
13 廢之股東得以受領現金合併之對價，而股東就合併議案如依
14 法表示異議者，其股份之收買依企業併購法及相關法令辦理
15 等情，亦有104年3月31日報紙公告及里樂公司109年8月7日
16 （109）字第001號函在卷可佐（原處分卷第76頁、第78
17 頁）。又原告及○○○等9人於該次股東臨時會就上述合併
18 案表示反對，之後並於104年4月22日依當時之企業併購法第
19 12條第1項第1款、第2項及公司法第187條第2項等規定，向
20 新竹地院聲請裁定新生公司收買其等股份之公平價格，因新
21 生公司於104年6月1日辦理解散登記，遂改由里樂公司為相
22 對人，並經新竹地院於105年7月20日先以104年度司字第8號
23 裁定里樂公司收買原告及○○○等9人所持有新生公司股份
24 之價格應為每股3,356元。嗣兩造（即里樂公司與原告及○
25 ○○等9人）分別提起抗告，新竹地院乃於105年10月28日以
26 105年度抗字第77號裁定（下稱抗字裁定）：「原裁定（即1
27 04年度司字第8號裁定）廢棄，里樂公司收買原告及○○○
28 等9人所持有之新生公司股份之價格應為每股2,600元」。其
29 後，里樂公司遂於106年1月23日向新竹地院提存所為原告及
30 ○○○等9人辦理提存，原告則於106年7月21日領取里樂公
31 司為其提存之7,047,603元，包括以每股2,600元計算之收買

01 股份價款6,500,000元（即2,500股×2,600元）及利息547,60
02 3元等節，有新竹地院104年度司字第8號民事裁定（原處分
03 卷第2至7頁）、抗字裁定（原處分卷第8至15頁）、新竹地
04 院109年3月24日新院平106存110-118字第9248號函及提存清
05 單（原處分卷第60至61頁）、新竹地院提存所106年度存字
06 第117號提存書（原處分卷第57頁）、提存金額之計算表
07 （原處分卷第55頁）附卷足稽。惟原告及○○○等9人復就
08 抗字裁定提起再抗告，經臺灣高等法院於106年3月23日以10
09 5年度非抗字第133號民事裁定，將該抗字裁定廢棄，新竹地
10 院遂於108年3月11日以106年度抗更(一)字第1號裁定駁回里樂
11 公司與原告及○○○等9人之抗告，並認股票收買價格應為
12 每股3,356元，里樂公司與原告及○○○等9人雖提起再抗
13 告，然經臺灣高等法院於108年7月29日以108年度非抗字第4
14 5號裁定駁回而告確定，故里樂公司因而再於108年8月27日
15 匯款2,204,334元【包括該公司依最終確定裁定之公平價
16 格，就原告所持有股份尚應給付之差額價款1,890,000元
17 （2,500股×每股差額756元），加計利息410,104元，扣除10
18 6年度利息扣繳稅款54,760元與108年度利息扣繳稅款41,010
19 後之餘額】予原告等情，另有臺灣高等法院105年度非抗字
20 第133號及新竹地院106年度抗更(一)字第1號等裁定（原處分
21 卷第16至25頁）、給付金額計算表（原處分卷第55頁）及新
22 竹第一信用合作社匯款委託書（原處分卷第52頁）存卷可
23 參。

24 3.由上開事證足知，新生公司早在103年5月30日即將原發行之
25 股票全數作廢，而其於104年間與里樂公司進行併購當時，
26 雖有股份總數計59萬股（原發行股數10萬股於102年10月8日
27 修正為50萬股加計103年5月26日增資發行9萬股），然全數
28 均未依法辦理股票之簽發，則里樂公司於106年1月23日及10
29 8年8月27日依法院裁定之價格，分別辦理提存清償及匯付價
30 差而向原告收買計2,500股之股份，當然亦屬未發行股票之
31 狀態，且新生公司未依公司法規定發行股票之情亦為原告所

是認（本院卷第17頁之起訴狀內容參照）。因此，本件原告轉讓之標的核屬未發行股票之新生公司股份，此等股份之買賣，並不具有價證券之流通性及投資性，顯非證券交易稅條例第1條第2項規定所稱公司發行之「股票」或第2條第1款規定所稱公司發行之「表明股票權利之證書或憑證」，性質上自非所得稅法第4條之1所稱之證券交易，而應屬同法第14條第1項第7類第1款所規範之財產交易範疇，其有財產交易所得，自應課徵所得稅。從而，被告依原告取得系爭股份價金日期106年1月23日及108年8月27日，原核定原告106年度及108年度財產交易所得分別為6,475,000元【6,500,000元（2,500股×每股價格2,600元）－成本25,000元】及1,890,000元（2,500股×每股差額756元），嗣於復查決定依收入比例認列成本，重行計算106年度財產交易所得應為6,480,632元【6,500,000元－25,000元×（2,600/3,356）】，惟基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持原核定；而108年度財產交易所得應為1,884,368元【1,890,000元－25,000元×（756/3,356）】，予以追減5,632元，於法均無不合。原告主張：其取自里樂公司的所得，性質上為免稅之證券交易所得，而非財產交易所得等語，即非可採。

4.原告雖稱：新生公司雖於103年5月30日登報作廢股票，惟此並不符合系爭簽證規則第3條規定，要由原簽證機構確認舊股票已經截角作廢，及由公司辦理變更登記後，向原簽證機構申報之程序。是以，新生公司原面額50元之股票仍具有價證券之效力等語。然查：

(1)如前所述，新生公司於102年10月8日既經股東會決議將發行股票每股面額50元修正為10元，總發行股票股數修正為50萬股，實收資本額仍為500萬元，並經經濟部102年10月22日經授中字第10233976930號函核准，則新生公司雖未辦理新股票簽證作業，並收回舊股票，然原股東持有之股份比例及每股金額已經變更，故此時原告持有股份已變更為2,500股（500股×5）。況且，新生公司已於103年5月30日登報公告：

01 「本公司原發行之股票每股面額為新臺幣50元整，總發行股
02 數為10萬股，業於民國102年10月8日股東臨時會決議將發行
03 之股票每股面額修正為新臺幣10元整，總發行股票股數則修
04 正為50萬股，為避免原發行股票（10萬股，每股面額新臺幣
05 50元）與修正章程後應改為50萬股，每股面額新臺幣10元及
06 新增資發行新股9萬股，每股面額新臺幣10元之股權產生混
07 淆，原發行之股票（10萬股，每股面額新臺幣50元）應予作
08 廢，原股東對公司擁有之權利仍然存在。」（原處分卷第74
09 頁，本院卷第355頁）。是以，原告原持有新生公司之舊股
10 票所表彰之股權內容已經變更，該舊股票已因股數、面額等
11 內容與實際不符，而不足以作為交易之憑證，則原告於新生
12 公司與里樂公司合併基準日（103年11月30日）時所持有之
13 新生公司股份，即不能視為與舊股票同一之有價證券。

14 (2)再者，公司法第162條第3項規定授權訂定之行為時系爭簽證
15 規則第3條第2項、第3項規定：「（第2項）股票因增加資
16 本、減少資本、合併、分割或其他原因而須換發者，簽證機
17 構應確認舊股票已截角作廢後，始得為新股票之簽證作業。

18 （第3項）公司依法收回或收買股票註銷者，於辦理變更登
19 記後，應截角作廢，並向原簽證機構申報。」是以，為維護
20 交易安全，避免須換發的舊股票流入市場，影響市場秩序，
21 故要求公司應將舊股票截角作廢，並由簽證銀行確認，而非
22 以截角作廢，並經簽證銀行確認，作為舊股票股權內容變更
23 的生效要件。因此，新生公司雖然沒有依該規定將舊股票收
24 回註銷並經簽證，有台新銀行111年9月15日台新總信託字第
25 1110024851號函在卷可查（本院卷第405頁），惟此亦不足
26 以認為原告於新生公司與里樂公司合併基準日（103年11月3
27 0日）時所持有的新生公司股份為有價證券，而屬證券交
28 易。至財政部84年函釋僅是說明，未依公司法第162條規定
29 簽證之股票，尚難認為已完成法定發行手續，即非有價證
30 券，故「股份有限公司股東轉讓該公司掣發未依公司法第16
31 2條規定簽證之股票，核非證券交易，係轉讓其出資額，應

屬證券以外之財產交易。」並未肯定前已發行之股票，於經股東會決議變更股數、面額後，該舊股票與變更後之股權仍屬同一。因此，原告援引上開函釋，主張新股權的出售視同舊股票的出售，應屬證券交易等語，即非可採。

5.原告固提出證券交易稅一般代徵稅額繳款書（限私人間直接買賣有價證券者使用）及新生公司102年1月至104年3月特定人交易清單等件（本院卷第283頁、第377至391頁），主張：新生公司於102年10月8日將股票面額由50元變更為10元後，新生公司之股權交易仍依證交稅申報，足見該等股權交易仍為證券交易等語。惟查，110年12月29日修正前證券交易稅條例第3條第1項、第2項規定：「（第1項）證券交易稅由代徵人於每次買賣交割之當日，按第2條規定稅率代徵，並於代徵之次日，填具繳款書向國庫繳納之。（第2項）代徵人代徵稅款後，應掣給規定之收據，交與證券出賣人。但證券經紀商為代徵人者，得按月以交易對帳單為之。」第4條第1項規定：「本條例所定證券交易稅代徵人如下：一、有價證券如係經由證券承銷商出賣其所承銷之有價證券者，其代徵人為證券承銷商。二、有價證券如係經由證券經紀商受客戶委託出賣者，其代徵人為證券經紀商。三、有價證券如係由持有人直接出讓與受讓人者，其代徵人為受讓證券人；經法院拍賣者，以拍定人為受讓證券人。」第8條規定：「代徵人依照法定程序及期限完成其代徵義務者，該管稽徵機關應按其代徵稅額給與千分之1之獎金。但每一代徵人每年以新臺幣2千4百萬元為限。」原告所提證券交易稅一般代徵稅額繳款書及新生公司特定人交易清單，均顯示為私人間直接買賣股權，自行代徵證交稅，並未經稅捐稽徵機關核定，受讓證券人是否合法代徵，實有疑義，尚不能以此等代徵證交稅之情形，推論本件新生公司股權交易仍屬證券交易而屬免徵證所稅之範疇。

6.原告雖又稱：與原告同為異議股東之○○○前曾因被告將新生公司股份所得46,164,700元計入104年度所得乙情，向新

01 竹分局表示尚未收取新生公司所支付之任何款項，且該所得
02 之申報方式有誤，不應納入所得稅申報等語，並要求刪除上
03 開所得。嗣原告於105年度報稅時，亦有向新竹分局人員詢
04 問相關問題，足見被告於104年間即明確知悉有關原告系爭
05 股份遭收購而有所得之事實。其後，被告於107年年2月亦核
06 定○○○104年度綜合所得稅關於新生公司之股份所得為0
07 元，是原告乃信賴被告已認定新生公司股份所得無須繳納所
08 得稅，則自應受信賴之保護云云，並以系爭另案之證人即新
09 竹分局相關承辦人員劉素戎、陳穎芝、陳菡蓉、李秀鎂之證
10 詞為據。惟查：

11 (1)所謂信賴保護原則，必須行政機關之行政處分或其他行政行
12 為，足以引起人民信賴（即信賴基礎），及人民因信賴該行
13 政行為，而有客觀上具體表現信賴之行為（即信賴表現），
14 然嗣後該信賴基礎經撤銷、廢止或變更而不復存在，始有適
15 用。本件原告已自承里樂公司於104年間並無對○○○支付
16 購買新生公司股份之價款，則被告就○○○104年度綜合所
17 得稅結算申報所為核定通知書（本院卷第149至151頁），自
18 未就原告上開財產交易所得究為應稅或免稅予以核定，故尚
19 無從憑該核定通知書，即推論被告業已認定○○○自里樂公
20 司取得出售新生公司股份之價款，係屬免稅所得。

21 (2)況且，新生公司與里樂公司於104年1月8日簽訂系爭合併契
22 約，並經董事會決議以104年4月7日為合併消滅基準日（本
23 院卷第401頁之新生公司合併基準日公告參照）。嗣新生公
24 司於104年6月9日就合併對價超過各股東出資額部分申報股
25 利憑單，包括○○○持有股份部分，申報股利所得4,616萬
26 4,700元。被告原本認定○○○於104年度有該筆營利所得，
27 惟○○○於105年5月18日提出綜合所得稅更正申請書及說明
28 書，主張並未收到該筆營利所得，且已依企業併購法第12條
29 規定聲請行使異議股東股份收買請求權，正由新竹地院審理
30 中，請被告刪除該筆所得等語。被告審酌○○○於104年
31 度，該筆營利所得尚未實現，且新竹地院亦未作成裁定，所

以更正該筆所得為0元，而未納入○○○104年度所得總額，據以核課個人綜合所得稅等情，有新生公司合併基準日公告（本院卷第401頁）、104年度新生公司與里樂公司合併消滅股東異議營利所得明細表（原處分卷第39頁）、○○○更正前、後之104年度綜合所得稅核定通知書（本院卷第271至280頁）、○○○提出之綜合所得稅更正申請書及說明書（本院卷第147至148頁）、系爭簽呈（本院卷第281至282頁）在卷可按。因此，被告係審酌○○○於104年間尚未取得新生公司給付之「營利所得」，且○○○為異議股東，已依企業併購法第12條規定聲請法院裁定公平價格，故核定○○○104年度綜合所得稅列報該筆營利所得為0元，並無表示○○○於事後領取里樂公司給付出售新生公司股份之「財產交易所得」，於所得實現年度，免為財產交易所得申報之意思。是以，被告對○○○所為104年度綜合所得稅核定通知書，不足以作為○○○信賴其免申報財產交易所得之信賴基礎，而同為異議股東之原告，更不可能因○○○104年度綜合所得稅更正核定之事實，即足以使其信賴系爭股份出售所得為證券交易所得而免徵所得稅。準此，本件並無信賴保護原則之適用，自亦不能解免原告申報106及108年度個人綜合所得稅時應盡之誠實申報義務。

- (3)至原告雖以系爭另案之證人即新竹分局相關承辦人員劉素戎、陳穎芝、陳菽蓉、李秀鎂之證詞為據，主張上開證人證詞均得證明原告有應受保護之信賴等語。然而，原告所稱足以證明原告有應受保護之信賴之證詞包括：①劉素戎證稱：伊有印象○○○○因收到行政執行處的執行通知，所以有到國稅局詢問；應該是股東有在105年針對104年度綜所稅申請更正，案件顯示未核定的狀態，針對○○○104年度綜合所得稅更正核定，會有簽核報告去說明案情，依據呈核的結果去更正核定，並會直接給陳情之納稅義務人一份更正後的核定通知書，作為回覆，就新生公司之所得就是以107年2月6日更正核定書去更正，不會有其他回函等語（本院卷第243

至247頁)；②證人陳穎芝證稱：伊有負責○○○104年所得稅核定，107年2月6日之核定通知書為伊所承辦，就該核定通知書上新生公司所得額記載為0元，備註欄並有C*漏報，代表當初有認定該筆所得，後來不知道什麼原因，依照簽核把該筆所得註銷，C*漏報的註記是檔上系統所留的資料，伊也沒辦法把它弄掉，104年該筆所得金額很大，如果要註銷，一定會簽核，伊沒有看過簽核文件，沒有仔細看過簽核原因，只有看到主辦人簽核可以註銷就註銷了等語(本院卷第254至258頁)；③證人陳菡蓉證稱：伊應該有見過○○○及○○○○，該2人於109年度申報期時有到中央路的辦公室洽詢過其等移轉新生公司股份的課稅情形，○○○並有詢問應該課徵什麼樣的所得，當時○○○認為是證券交易所得，但伊很明確的告訴○○○是屬於財產交易所得等語(本院卷第260頁)；④李秀鎡證稱：104年度申報核定通知書下方手寫的文字為伊所書寫，其上所載「依107年2月6日奉准簽呈註銷序號1營利所得3,237,500元」之意思，是表示伊有見過這個簽呈，且該簽呈經過長官核准，故伊方能依據該簽呈去註銷序號1的營利所得。至於簽呈內容為何准允撤銷該筆所得，因時間較久遠，所以伊記不清楚。而上開簽呈應該就是107年1月31日之簽呈，因為伊所屬單位為徵收面，該簽呈既經長官核准，且該簽呈之擬辦表示要更正為0，伊即會按照簽呈辦理等語(本院卷第419至420頁)。惟觀諸上開證人之證詞，均僅能證明被告核定○○○104年度綜合所得稅時，列載新生公司股份所得為0元之原因，係因○○○尚未取得新生公司支付之款項，核與該所得之性質是否為證券交易無涉，是自無從依上開證詞，足以推認原告有因○○○104年度更正綜合所得稅之核定而得以信賴原告因轉讓新生公司股份之所得可免納所得稅。至證人李秀鎡所稱之系爭簽呈雖記載：「主旨：有關納稅義務人○○○君等6人……104年度綜合所得稅源自新生糖業物產股份公司……因合併消滅取得合併對價超過出資額之營利所得乙案，擬更正營利所得為0

元，是否允當？簽請鑒核。說明：……四、……查林君等6人因行使異議股東股份收買請求權自無歸課營利所得情事，……故股份之移轉效力自價款交付時生效，惟本案至今迄未終局判決，自無應核課證券交易所所得之情事……」等語（本院卷第281至282頁）。姑且不論該簽呈僅屬新竹分局之內部文件，並無對外公開，不可能形成原告之信賴基礎。且細繹上開簽呈內容，亦僅能說明○○○等6人原因新生公司與里樂公司合併，致被告核定○○○等6人104年度綜合所得稅有營利所得，嗣以其等6人行使異議股東股份收買請求權，且因法院尚未裁定收買價格，因而註銷該部分之營利所得，並未肯認其等6人轉讓新生公司股份之之性質為證券交易，可免納所得稅。是以，原告主張系爭簽呈已認定該所得之性質屬證券交易所所得云云，洵有誤會。準此，系爭簽呈之內容自非成為原告信賴系爭股份轉讓所得為證券交易所所得之基礎。從而，原告主張本件有信賴保護原則之適用一語，要非可取。

(四)原告有漏稅違章之過失，被告以原處分二裁罰原告，並無違誤：

- 1.按納保法第16條第1項規定：「（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。」行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」由此可知，違反行政法上義務之行為人，其主觀責任條件有故意及過失之分，且須因故意或過失致有違反行政法上義務之行為，始得加以處罰。而所稱故意是指人民對違反行政法義務行為之事實，明知並有意使其發生，或預見其發生而其發生並不違背其本意；至所稱過失則係指人民對違反行政法義務之事實，按其情節應注意，並能注意，而不注意，致其發生；或預見其發生而確信其不發生者而言。次按所得稅法第71條第1項前段規定：「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暫繳稅額、尚未抵繳之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。」第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」又所得稅採自行報繳制，納稅者負有誠實申報納稅的義務，有所得即應申報，此為基本原則，且納稅事實的發生皆源於納稅義務人的生活事實，應為納稅義務人所知悉。納稅義務人對於自身依法定期限誠實申報所得額的客觀義務存在，應注意、能注意，卻未注意而違反誠實義務，致漏未報繳所得額，造成稅捐稽徵機關不知將漏報的所得列入當期所得之稅捐客體，據以計算對應稅額，產生漏稅結果，核有過失，自應負法定的漏稅罰責任，不得以不知法令規定而免除其誠實申報義務，亦無免除漏稅罰責任之理，僅得按其情節，減輕或免除其處罰。

2.再按行政罰法第18條第1項規定：「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。」納保法第16條第3項規定：「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。」準此，對於依法補繳稅款的納稅義務人裁處漏稅罰時，應按個案情節，注意有無減輕或免除處罰的事由，慎重裁量求其適切。又違反義務之行為人應受責難程度，究屬直接故意、間接故意、無認識之過失、有認識之過失、重大過失或輕微過失等，僅屬行政罰法第18條第1項及納保法第16條第3項規定為罰鍰裁量時應審酌的情狀之一，而稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表就違反所得稅法（綜合所得稅）第110條第1項之違章情形區分9種，其中短漏報非屬處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，以及非屬應填報緩課股票轉讓所得申報憑單之所得，且非屬以他人名義分散所得或其他故意漏報情形

者，處所漏稅額0.5倍之罰鍰，已依據違章情形不同特性，列出重要典型案件的裁罰基準，顯已審酌行政罰法第18條第1項所規定「應受責難程度」、「所生影響」及「違反行政法上義務所得之利益」等因素，對違章情節不同者，予以不同的處罰，自與比例原則無違，而得為本院裁判所適用。

3.原告雖有依法申報106、108年度個人綜合所得稅，惟漏報出售新生公司股份之財產交易所得，已認定如前，該當於所得稅法第110條第1項規定的裁罰要件。由於原告領受財產交易所得之數額不低，本於有所得即應申報的基本原則，應無不知申報之理。原告如不諳稅法規定，應可於申報前向稽徵機關書面詢問確認，或逕於申報書上揭露其領款事實。原告未盡詳實申報義務，致漏報該筆所得，核有應注意、能注意，而不注意的過失，自應受罰。被告依查得資料，經復查決定重行核算後，維持原處分一核認原告106年度所漏稅額為1,996,417元，並審酌該漏報所得非屬處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，亦非屬應填報緩課股票轉讓所得申報憑單之所得，且非屬以他人名義分散所得或其他故意漏報情形，以原處分二按所漏稅額1,941,657元處以0.5倍之罰鍰970,828元，業已考量原告當年度漏報金額、違章情節所為適切裁罰，並未逾法定裁量範圍，亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，核無違誤。

4.原告固稱：○○○於申報稅捐前，曾委由母親○○○○向新竹分局人員詢問，新竹分局人員在法務部行政執行署新竹分署公文封（下稱系爭公文封）上，手寫告知毋庸申報本件財產交易所得，○○○並將上情告知原告及其他異議股東。況且，稅法屬高度專業，則原告信賴被告認定新生公司股份所得無須申報之見解，而申報綜合所得稅，致有短、漏報所得額之情事，其就該短漏報之發生，應欠缺故意或過失等主觀責任條件等語。惟查，原告所稱之系爭公文封右上角僅有「3‰、✓證券交易稅、✕交易所得稅、財產交易所得稅（劃線刪除）」等文字（本院卷第69頁），依該等文字內容，尚

不足以理解其意義，無從得出原告所稱出售新生公司股份屬證券交易，無須申報財產交易所得等主張。至證人○○○○雖證稱：伊有看過今日到庭的證人劉素戎，伊於107年4月20日去北大路國稅局辦事情，原要問關於○○○其他補稅的事情，嗣北大路國稅局的人員請伊到東區國稅局去問，伊即到東區國稅局，之後有位課長出來表示關於新生公司股份之轉讓，內部有開會討論，確定是股票買賣，該課長在伊所攜帶之公文封，寫上財產交易所得稅，並把它劃掉，說不符合，又寫證所稅，並說證所稅已經停徵，打✕，再寫證券交易稅，並說那年也停徵，什麼稅都不用繳納，該課長應該就是在場的劉素戎等語（本院卷第263至264頁）。然而，證人○○○○到被告辦公室詢問其他與本件無關之稅務事件，尚難想像被告所屬人員（課長）會主動告知本件出售新生公司股份無須申報個人綜合所得，甚至在系爭公文封上手寫「3%、✓證券交易稅、✕交易所得稅、財產交易所得稅（劃線刪除）」等文字，而為錯誤之告知。況且，證人○○○○辦理106、108年度綜合所得稅結算申報，亦有漏報出售新生公司股份之財產交易所得，經被告補稅、裁罰的情形（本院110年度訴字第1229號判決參照），則其上開證述內容是否可信，即有疑義。再者，證人劉素戎證稱：伊印象中○○○○因收到行政執行處之執行通知，故有到服務區的櫃台來詢問。又○○○○有問到104年度營利所得之問題，同仁有告知104年度之稅額已經更正核定，但○○○○沒有問到105至108年度營利所得或財產交易所得是否申報的問題。伊自105年3月至108年3月任職綜所稅課課長，任職期間內有任何核定案件，程序上一定會有她的核章，但伊不是第一線承辦人員。至原告所提系爭公文封右上角「✓證券交易稅、✕交易所得稅」等文字並非伊所書寫；伊亦與○○○沒有面對面接觸過，不過在處理104年度營利所得更正核定時，曾以電話與○○○聯繫，因當時對異議股東的訴訟過程不是很瞭解，所以電話詢問○○○，透過○○○的回答方知要向法院函調

01 相關資料，因為還在訴訟中，故104年度還沒有發生該筆所得，
02 所以後來才辦理更正核定，並不是所得的定性有爭議；
03 伊亦未與○○○談到其他年度的所得稅申報等語（本院卷第
04 243至251頁）；證人陳穎芝亦證稱：伊任職新竹分局，有經
05 手○○○104年度綜合所得稅業務。據伊差勤紀錄顯示，伊
06 於107年4月20日請假，5月1日開始請安胎假，5月31日生
07 產，之後即未處理○○○綜合所得稅的業務。伊並未與○○
08 ○於107年5月17日談論106年度綜合所得稅是否將出售股份
09 所得列計財產交易所得的問題，因為那時伊已經請假，也沒
10 有印象有見過○○○○。而原告所提出之系爭公文書上右上
11 角「☒證券交易稅、☒交易所得稅」之文字並非伊所書寫，
12 亦非李秀鎂、劉素戎之字跡等語（本院卷第252至257頁）；
13 證人陳萩蓉另證稱：伊於107年間任職新竹分局營所遺贈稅
14 課，不會處理到綜合所得稅的業務，伊有見過○○○及○○
15 ○○，該2人係於109年度申報期間到中央路辦公室詢問移轉
16 新生公司股份的課稅情形，○○○有問應該課什麼所得，當
17 時○○○認為是證券交易所得，惟伊很明確的告訴○○○是
18 財產交易所得；除了109年外，伊並未於107年間與○○○或
19 ○○○○談論到出售新生公司股份所得的課稅問題。至原告
20 所提系爭公文封上右上角「☒證券交易稅、☒交易所得稅」
21 的文字並非伊所書寫，伊亦不認得是何人的筆跡等語（本院
22 卷第260至262頁）；證人李秀鎂再證稱：伊於107年任職於
23 新竹分局，負責綜合所得稅的徵收，陳穎芝當年短期的請假
24 會請伊代理，但長期的請假就找約僱人員支援。伊代理時，
25 緊急的業務會協助處理，但一般的個案，是把資料先收下來，
26 隔天再請陳穎芝處理，印象中沒有看過○○○及○○○
27 ○，亦未與○○○或○○○○談論105年度綜合所得稅是否
28 將出售股份所得列計財產交易所得的事情，因為此非伊所承
29 辦之業務。系爭公文封上右上角記載「3‰、☒證券交易稅、
30 ☒交易所得稅、財產交易所得稅（劃線刪除）」之文字並非
31 伊之筆跡，亦看不出來是何人的筆跡等語（本院卷第418至4

19頁)。由上開證人證詞，足證被告所屬人員並未告知○○○○有關本件財產交易所應無須申報之訊息。準此，原告主張之事實無從證明，尚難認其已盡誠實申報之義務，而無過失之主觀責任要件。

(五)綜上所述，原告主張各節，均無可採，被告所為原處分、復查決定對其不利部分，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，認與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

七、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 12 月 29 日

臺北高等行政法院第一庭

審判長法 官 蕭忠仁

法 官 林麗真

法 官 林秀圓

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。	

中 華 民 國 112 年 1 月 9 日

書記官 張正清