

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第1555號

111年5月12日辯論終結

原告 陳春明

訴訟代理人 林明正律師

複代理人 曹尚仁律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 蔡碧珍（局長）

訴訟代理人 黃伯瑞

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部110年11月17日台財法字第11013937700號訴願決定書，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

甲、程序事項：

本件原告起訴時被告財政部北區國稅局代表人原為王綉忠，於訴訟進行中變更為蔡碧珍。茲據被告現任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

乙、實體方面：

壹、事實概要：

緣原告之子陳盈豪108年度綜合所得稅結算申報，列報扶養原告，經被告查得陳盈豪漏報原告取自同隆螺絲工業股份有限公司（下稱同隆公司）營利所得新臺幣（下同）7,000,000元。嗣陳盈豪申請減列扶養原告，被告乃以原告為納稅義務人，核定原告108年度綜合所得總額7,000,000元，補徵應納稅額1,789,600元，並按所漏稅額1,789,600元處0.2倍之罰鍰

357,920元。原告不服，申請復查，未獲變更，原告仍不服，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、原處分及訴願決定之認定事實及適用法律實有違誤：

(一) 同隆公司實際上已於104年歇業，目前亦已解散，其於105年出售土地實質上為清算公司資產而非營業行為，同隆公司於106年4月28日經股東常會決議分配股利，至多僅能認定為公司剩餘財產之分配，又參前最高行政法院81年判字第2124號、109年度判字第449號判決所揭示之實質課稅原則，被告應以實質經濟事實關係及利益歸屬進行課稅，據此，被告應以公司剩餘財產分配而為認定，並依據財政部台財稅字第30533號函揭示之原則核算，即以「(1)清算後之資產總額－負債總額－清算費用－清算人之報酬＝剩餘財產。(2)剩餘財產－應納清算所得稅額－股本＝全體股東應稅清算所得額(3)全體股東應稅清算所得額×分派比例＝個別股東之應稅清算所得。」之公式核課，然被告仍以分配股利認定之，足徵原處分之認事用法應有違誤。

(二) 被告未依據最高行政法院89年度判字第602號、96年度判字第1993號判決揭示，就納稅義務人有無取得所得之事實，依職權予以調查之責任，亦徵原處分違反行政程序法第36條規定。

二、針對同隆公司109年9月22日補充說明書及附件表示意見如下：

(一) 原告從未同意擔任同隆公司董事，實際上也未曾參與任何該公司之經營，股東名冊亦不代表原告曾擔任董事，同隆公司對此部分之說明顯然不實。

(二) 原告確實持有同隆公司2,500股股權，然原告持有同隆公司股票乃係於88年為了幫簡來有解決債務問題，而以9,000,000元向其購買同隆公司及新鐵股份有限公司股票各1,000股，購買價格係以當時兩間公司持有之土地價值換算，後新鐵公司1,000股轉為同隆公司1,000股，原告並於93年

01 及99年獲配同隆公司股票共500股，共計2500股。而原告
02 未曾向其他人（包含王政智、陳柏翰）購買股票，甚至原
03 告根本不認識王政智、陳柏翰等人，且不曾發生105年間
04 退還舊股東之股款，原告之125萬股款以100萬折價退還等
05 情，同隆公司給付之100萬元實際亦為104年歇業結算800
06 萬元分予8為股東（每人100萬）而來，同隆公司之說明根
07 本不實在。

08 三、原處分逕以稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，處原告0.
09 2倍之罰鍰357,920元，違背納稅者權利保護法第16條規定：

10 （一）同隆公司已解散，原告投入同隆公司之資金9,000,000元
11 已不可能取回，對於被告認定違反稅法上義務所得之利益
12 有重大影響，然被告並未納入考量。

13 （二）原告乃認為同隆公司於106年4月28日股東常會決議分配現
14 金股利50,000,000元，應為公司解散、清算之分配剩餘財
15 產行為，才未依法申報，且該股東常會實際上並未通知原
16 告，原告亦無從參予、影響決議內容，足徵原告並非基於
17 惡意或重大過失，可受責難程度相對較低，且原告目前已
18 年近80歲、罹患疾病，然包含原告之資力等上開因素，被
19 告均未審酌。

20 四、並聲明：

21 （一）訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

22 （二）訴訟費用由被告負擔。

23 參、被告則以：

24 一、營利所得部分：

25 （一）原告主張以土地出售價格或新鐵公司股票價值換算其持有
26 同隆公司500股股票價值，仍有少收取之金額，應先作為
27 歸還之股權後，方為股利所得一節：

28 1、所謂股本，又稱資本，依商業會計處理準則第27條規定，
29 指業主對商業投入之資本額，並向主管機關登記者。會計
30 實務上，股本金額為每股股票面額乘以股票發行總股數，
31 即本件同隆公司資產負債表股本10,000,000元（每股股票

面額1,000元)；所謂盈餘，指營利事業依商業會計法、證券交易法或其他法律有關編製財務報告規定處理之本期稅後淨利，即營業結果所產生之收益，亦即本件同隆公司105年度資產負債表本期損益(稅後)140,451,569元；累積盈餘，則指盈餘未以股利方式分配給股東，而保留於公司使用者。累積盈餘因發生純益而增加，因發放股利或發生純損而減少。是以，公司發放股利係自累積盈餘中指撥，退回資本則是自股本項目中給付，二者科目不同、目的不同、用途不同，不得相混使用、將股本充作盈餘分配，或將累積盈餘充為股本退回之資金。

2、原告88年向簡來有溢價購買股票之出資額1,250,000元，係以1,000,000元折價，依原告指示分別於105年9月21日及同年12月23日匯款各50萬元至原告子陳盈豪帳戶；原告105年間分別向股東王政智及陳柏翰購買取得1,250股之股本1,250,000元部分，亦由同隆公司於109年2月6日辦理清算申報後，以109年5月29日剩餘之現金，按原告之持股比例計算退還350,000元，有永豐商業銀行匯款申請單影本及轉帳傳票影本可稽，是原告所占股本業經返還。

3、原告於88年間以溢價9,000,000元向簡來有購買其持有同隆公司(每股面額1,000元)及新鐵公司股票各1,000股(每股面額1,000元)，購買價格雖然高於面額許多，惟此係原告與簡來有間之私人經濟行為，原告購買取得者係為簡來有原持有同隆公司及新鐵公司各1,000,000元(每股面額1,000元×1,000股)之股權，不論公司以多少金額向原告收回股權，此與公司分配股利應屬之營利所得無涉。

4、原告受領之7,000,000元係同隆公司將其105年度出售資產增益所生之部分盈餘28,000,000元，按持股比例分配予各股東，核屬營利所得，原告雖同時以相同價格購入同隆及新鐵公司股票，但新鐵公司與同隆公司為不同法人主體，二公司之股票價值依各自之資產負債情形及經營成果而不

同，自無法依新鐵公司之股票出售價格與同隆公司之營利分配比較。

(二) 又原告主張該公司105年間出售土地，該部分實質上非現金分配股利，而為公司解散、清算之分配剩餘財產行為，應以財政部65年函釋規定，計算股東取得剩餘財產課稅一節：

1、按財政部65年1月27日台財稅字第30533號函釋：「公司組織之營利事業辦理清算及分派剩餘財產課稅辦法，茲分別規定如次：(二)股東取得剩餘財產之課稅問題：股東於依照公司法第三百三十條規定取得清算人所分派剩餘財產時，其中屬於股本部分不在課稅之列，其餘部分，除該股東係屬於所得稅法第四十二條規定公司組織之營利事業者外，均應依法繳納綜合所得稅或營利事業所得稅，並由清算人依法扣繳之，其公式如次：(1)清算後之資產總額－負債總額－清算費用－清算人之報酬＝剩餘財產。(2)剩餘財產－應納清算所得稅額－股本＝全體股東應稅清算所得額(3)全體股東應稅清算所得額×分派比例＝個別股東之應稅清算所得額。(三)清算申報後發現應行課稅所得之處理：公司組織經辦理清算申報後，發現有依所得稅法規定應行課稅之收益者，應由清算人列為清算所得計納營利事業所得稅後，並將稅後餘額分派股東，由各該股東依前述方式納稅。」，倘以原告主張105年度即為清算年度，按同隆公司105年度結算申報之資產負債表所載，依65年函釋規定計算：清算後之資產總額152,435,148元－負債總額1,232,572元－清算費用0元（假設0元）－清算人之報酬0元（假設0元）＝剩餘財產151,202,576元；剩餘財產151,202,576元－應納清算所得稅額410,123元－股本10,000,000元＝全體股東應稅清算所得額140,792,453元；全體股東應稅清算所得額140,792,453元×原告分派比例25%＝原告105年度之應稅清算所得額35,198,113元，對原告反而較為不利。

01 2、又同隆公司88年至109年度期間均有辦理營利事業所得稅
02 結算及清算申報，並經被告所屬新莊稽徵所核認後，未提
03 起行政救濟，該營利事業所得稅關於各該年度核算股東盈
04 餘分配、應納稅額業已確定在案。

05 二、罰鍰部分：

06 (一) 依納稅者權利保護法第16條第3項規定：「稅捐稽徵機關
07 為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程
08 度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量
09 納稅者之資力。」原告當年度取得系爭營利所得7,000,00
10 0元已如前述，金額尚非微小，且原告106及107年度綜合
11 所得稅結算申報，被告已盡其所能輔導原告，並告知108
12 及109年度應依規定辦理申報，惟原告仍以健康狀況為
13 由，未申報系爭所得，致漏繳稅額高達1,789,600元，考
14 量原告所領取之股利並非無力負擔本件處罰，被告所屬新
15 莊稽徵所依前揭規定於法定裁罰倍數2倍以下範圍內，按
16 所漏稅額1,789,600元處0.2倍罰鍰357,920元，洵已考量
17 本件違章情節而為適切裁罰，原處罰鍰並無違誤，請續予
18 維持。

19 (二) 另依同隆公司106年4月28日股東常會議事錄所載「三、出
20 席：出席股東人數及股東代理人計10人，代表已發行股數
21 計8,100股。（已發行股份總數計10,000股）」僅1,900股
22 未出席，原告持有2,500股，顯見原告已出席股東會，且
23 查原告檢附之同隆公司106年3月截止之「105年出售土地
24 得款分配表」，有原告同年3月27日簽名，亦證原告於股
25 東會前已參與並同意分配股利之決議，其主張未受股東會
26 通知，無從參與及影響決議內容等語，洵無可採；另原告
27 縱未參與股東會，亦不影響原告自106至108年度依持有同
28 隆公司25%股權，獲配該公司出售土地盈餘之事實，併予
29 陳明。

30 三、並聲明：

31 (一) 駁回原告之訴。

01 (二) 訴訟費用由原告負擔。

02 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

03 如事實概要欄所述之事實，業據提出被告108年度綜合所得
04 稅已申報核定稅額繳款書（見本院卷第33至34頁）、被告11
05 0年5月17日裁處書（見本院卷第35頁）、被告110年8月20日
06 北區國稅法二字第1100009728號復查決定書（見本院卷第45
07 至53頁）、財政部110年11月17日台財法字第11013937700號
08 訴願決定書（見本院卷第65至72頁）、同隆公司105年度資
09 產負債表（見原處分可閱覽卷第71頁）、同隆公司股東常會
10 議事錄（見原處分可閱覽卷第117頁）等本院卷、原處分卷
11 所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩
12 造之爭點厥為：

13 一、系爭所得是否為公司解散、清算之分配剩餘財產行為（應以
14 股東取得剩餘財產課稅）？抑或係屬於現金分配股利？

15 二、原處分處原告0.2倍罰鍰357,920元，有無違反納稅者權利保
16 護法第16條之規定？

17 伍、本院之判斷：

18 一、本件應適用之法條與法理：

19 (一) 所得稅法第14條第1項第1類規定：「個人之綜合所得總
20 額，以其全年下列各類所得合併計算之：第一類：營利所
21 得：公司股東所獲分配之股利、合作社社員所獲分配之盈
22 餘、其他法人出資者所獲分配之盈餘、合夥組織營利事業
23 之合夥人每年度應分配之盈餘、獨資資本主每年自其獨資
24 經營事業所得之盈餘及個人一時貿易之盈餘皆屬之。」

25 (二) 所得稅法第71條第1項前段規定：「納稅義務人應於每年5
26 月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機
27 關，申報其上一年度內構成綜合所得總額……之項目及數
28 額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額
29 減除……扣繳稅額及依第15條第4項規定計算之可抵減稅
30 額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」

01 (三) 所得稅法第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定
02 辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅
03 之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之
04 罰鍰。」

05 (四) 納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法
06 上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

07 (五) 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（所得稅法第110條
08 第2項部分）：「為申報所得屬裁罰處分核定前已填報扣
09 免繳憑單及股利憑單之所得，且非屬第4點情形者，處所
10 漏稅額0.4倍之罰鍰。」

11 二、系爭所得係屬於「現金分配股利」，並非公司解散、清算之
12 分配剩餘財產行為：

13 (一) 緣原告之子陳盈豪108年度綜合所得稅結算申報，列報扶
14 養原告，經被告查得陳盈豪漏報原告取自同隆螺絲工業股
15 份有限公司（下稱同隆公司）營利所得新臺幣（下同）7,
16 000,000元。嗣陳盈豪申請減列扶養原告，被告乃以原告
17 為納稅義務人，核定原告108年度綜合所得總額7,000,000
18 元，補徵應納稅額1,789,600元，並按所漏稅額1,789,600
19 元處0.2倍之罰鍰357,920元，本院經核尚無不合。

20 (二) 原告雖主張伊於88年間為了幫簡來有解決債務問題，以9,
21 000,000元向其購買同隆公司及新鐵公司股票各1,000股，
22 原告並於93年及99年獲配同隆公司股票共500股，故而持
23 有同隆公司2,500股股權，同隆公司已歇業處理資產，於1
24 05年間出售土地，其將廠房、生財器具、土地等出售，已
25 不可能再營利，同隆公司應先返還原告所投入之資金，如
26 果還有盈餘才需要報稅。同隆公司於105年間出售土地起4
27 年間分5次獲配同隆公司款項共32,850,000元，扣除成本
28 9,000,000元後，尚餘2,3850,000元，倘用同隆公司董事
29 陳政雄105年8月22日以1股14多萬元向原告收買新鐵公司
30 之股票價值式算，原告應收回7,000多萬元，尚不足充抵
31 獲配32,850,000元。是原告獲配之金額僅為退還資本之行

為，並非所得稅法之營利所得，自無申報、繳納之義務；
同隆公司106年4月28日股東常會議事錄，尚不足以證明原告確實有參與該次股東常會並同意分配股利之決議云云。

(三) 惟依財政部75年12月8日台財稅第7518357號函釋意旨：「營利事業出售土地之交易所得，依所得稅法第4條第16款規定，免納所得稅，惟該項盈餘分配予股東時，依同法第14條第1項第1類規定，屬營利所得，應由股東合併各類所得申報繳納綜合所得稅。」，核乃執行母法（所得稅法第14條第1項第1類）之技術性、細節性行政規定，與立法意旨相符，且未逾越母法之限度，行政機關予以適用，自無違誤。查同隆公司將105年度出售土地之交易所得款逐年以現金方式分配盈餘，於108年度分配現金股利28,000,000元，原告依其持股比率25%可獲分現金股利7,000,000元（28,000,000×25%），並於108年3月25日透過第一商業銀行匯款7,000,000元至原告永豐商業銀行民安分行帳戶，有同隆公司108年度營利事業投資人明細及分配盈餘表、第一商業銀行匯款申請書回條、股利憑單、股東名簿及股票影本附被告卷可稽。被告因而核定該出售土地之交易所得為原告108年度營利所得，並無違誤。

(四) 且依同隆公司106年4月28日股東常會議事錄所載「三、出席：出席股東人數及股東代理人計10人，代表已發行股數計8,100股。（已發行股份總數計10,000股）」僅1,900股未出席（見原處分可閱覽卷第117頁），原告持有2,500股，可見原告確有出席股東會。且依原告提出之同隆公司106年3月截止之「105年出售土地得款分配表」上，有原告106年3月27日之簽名（見原處分可閱覽卷第14頁），更證明原告於股東會前已參與並同意分配股利之決議。且同隆公司給付予原告資金核與列報之股利憑單相符，原告未提示同隆公司說明不實，並出具偽造股東常會議事錄之具體事證，其主張未參與並同意分配股利之決議云云，自難採憑。何況同隆公司88年至109年度期間均有辦理營利事

業所得稅結算及清算申報，業經被告所屬新莊稽徵所核認，同隆公司並未提起行政救濟，同隆公司108年度營利事業所得稅之股東盈餘分配、應納稅額均已確定，並無原告所稱「同隆公司105年出售土地，其將廠房、生財器具、土地等出售，不可能再營利，同隆公司104年已歇業處理資產」情事。觀諸同隆公司於109年2月6日辦理清算申報時，已經用109年5月29日剩餘之現金，按原告之持股比例計算退還350,000元，有永豐商業銀行匯款申請單影本及轉帳傳票影本（見原處分可閱覽卷第37至38頁）可稽，可知原告所占股本係於同隆公司109年2月6日清算時才予返還，原告108年受領之7,000,000元，並非公司解散、清算之分配剩餘財產行為，原告主張系爭營利所得乃為退還資本，原告本應收回投入之資本7,000多萬元，其逐年獲配之32,850,000元尚不足充抵云云，即難採信。

（五）至原告主張105年間未向王政智、陳柏翰各購買同隆公司股票625股一節，因原告就其持股比率25%並不爭執，縱如原告所述其未向王政智等2人購買共1,250股，尚不影響本件按持股比率計算所取得之系爭股利所得。另原告所稱同隆公司於105年間透過永豐銀行匯款予陳盈豪款項為104年歇業結餘款一節，經同隆公司說明該款項為退還股本部分，並未申報及開立股利憑單，被告亦未核課稅捐，該款項尚與本件系爭營利所得無涉。被告因而核定原告原告108年度營利所得7,000,000元（28,000,000×25%），歸課其當年度綜合所得稅，並無不合。

三、原處分處原告0.2倍罰鍰357,920元，未違反納稅者權利保護法第16條之規定：

（一）原告雖主張同隆公司已解散，原告投入同隆公司之資金9,000,000元已不可能取回，被告並未納入考量，原告認為同隆公司於106年4月28日股東常會決議分配現金股利50,000,000元，應為公司解散、清算之分配剩餘財產行為，才未依法申報，且該股東常會原告亦無從參予，原告並非基

於惡意或重大過失，且原告目前已年近80歲、罹患疾病，此等情節被告均未審酌，逕以原處分處原告0.2倍之罰鍰357,920元，違背納稅者權利保護法第16條規定云云。

(二) 惟查被告所屬新莊稽徵所於查獲陳盈豪漏報原告之系爭營利所得時，以110年2月19日北區國稅新莊綜徵字第1100605118E號函，通知陳盈豪有未申報扶養親屬所得情事，經陳盈豪於110年2月22日填具綜合所得稅更正申請書，申請減列扶養原告（見原處分可閱覽卷第50頁），被告所屬新莊稽徵所依其申請減列扶養原告，以110年3月9日北區國稅新莊綜徵字第1100606007號函通知原告（見本院卷第189頁），經原告於110年4月1日提出陳述意見（見原處分可閱覽卷第4頁）。可知原告已知陳盈豪申請減列扶養原告之事，原告即應自動補申報，並補繳稅款事宜。

(三) 查原告早自106及107年間即有取自同隆公司之營利所得（原告提起行政訴訟，業經本院110年度訴字第716號及第876號判決駁回其起訴確定），原告於107及108年間分別以網路及臨櫃方式查調106及107年度所得及扣除額資料共4次及2次（見本院卷第199頁），查調內容均有顯示同隆公司發放之營利所得，原告卻未依規定辦理綜合所得稅結算申報，被告所屬新莊稽徵所曾於107年7月26日函請原告依規定辦理結算申報，或委託他人代理申報（見原處分可閱覽卷第277頁）。嗣至109年5至6月申報期間，原告明知陳盈豪已申請減列扶養原告之事，且108年度原告確有收到與前2年度相同來源之同隆公司所得，卻仍未列報系爭所得，其顯有不申報之故意。然原告雖故意未申報，被告所屬新莊稽徵所按所漏稅額1,789,600元處0.2倍之罰鍰357,920元，乃係以「已申報」之違章情節處以0.2倍罰鍰【未申報者依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（所得稅法第110條第2項部分）係處0.4倍罰鍰】，已係對原告為最有利之裁處，原處分顯已考量原告之違章程度而為之

適切裁罰，並未違反納稅者權利保護法第16條之規定，原告主張，核無足採。

四、綜上，原處分（含復查決定）核定原告108年度綜合所得總額7,000,000元，補徵應納稅額1,789,600元，並按所漏稅額1,789,600元處0.2倍之罰鍰357,920元，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

五、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 6 月 16 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。	

中 華 民 國 111 年 6 月 16 日

書記官 李依穎