

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第295號

112年2月23日辯論終結

原告 岱安投資股份有限公司

代表人 李郁馨（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 蔡碧珍（局長）

訴訟代理人 鄭博宇

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110年1月14日台財法字第10913944460號（案號：第10900238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

一、事實概要：

原告104年度營利事業所得稅結算申報，未計算及列報基本所得額，經被告查獲原告於民國104年11月30日出售加利利生技股份有限公司（下稱加利利公司）股票515,000股予留火遷、留美惠、留右芸、莊雅菁、洪炎輝、洪健偉及謝秀慧（下稱留火遷等7人。留火遷歿於109年7月間，訴願卷二第78頁），乃核定證券交易所新臺幣（下同）16,982,565元（售價22,665,000元-成本5,665,000元-證券交易稅16,995元-列報其他費用440元核屬應分攤之證券交易匯款手續費）、基本所得額16,984,117元（核定課稅所得額1,552元+證券交易所所得16,982,565元）、基本稅額1,978,094元

01 【（基本所得額16,984,117元-500,000元）稅率12%】及基
02 本稅額與一般所得稅額之差額1,978,094元，應補稅額1,97
03 8,094元，並按所漏稅額1,978,094元處1.2倍之罰鍰2,373,7
04 12元。原告不服，申請復查及提起訴願均遭駁回，遂提起本
05 件行政訴訟。

06 二、原告起訴主張及聲明：

07 (一)原告與留火遷等7人為消費借貸關係：

08 1. 原告係因資金短缺，透過第三人李秀菊向留火遷及洪炎輝調
09 度資金，並同意移轉原告所有之加利利公司股票予留火遷等
10 人，作為日後本金及利息之擔保。嗣於清償款項前，加利利
11 公司遭第三人路迦生醫股份有限公司（下稱路迦公司）合
12 併，加利利公司消滅，因留火遷等人拒絕改以可路迦公司股
13 票繼續擔保，並對合併表示異議以受償；惟加利利公司依企
14 業併購法有關規定，僅以每股16元收回股票，不足清償原告
15 所欠本金及利息，原告只好補足本金差額（詳原證2、3），
16 並另給付借款利息予留火遷、洪炎輝（詳原證4），此觀原
17 告給付原證2、3之款項換算結果，相當於補給留火遷等人每
18 股29元，連同留火遷等人之前每股賣回取得之16元，合計45
19 元，堪認雙方間確有消費借貸之關係。蓋買賣股票之風險自
20 負，何來退股款之理由，本件倘依被告機關所認定為股票買
21 賣，留火遷等人於股票遭加利利公司僅以每股16元買回後，
22 原應自行承擔損失，原告何須另給付原證2、3之票據補足原
23 始差額，甚至另給付原證4之票據為利息？被告對上開事證
24 顯未有細究。

25 2. 動產擔保金錢債權之方式本不限於設定抵押權、質權，讓與
26 擔保制度亦常用於擔保金錢債權，而使債權人在不超過擔保
27 之目的範圍內取得擔保物所有權，乃信託讓與擔保之要件，
28 故可能在對外關係上使受讓人就供擔保之物係取得完全之所有
29 權。然被告徒以留火遷等7人有辦理股東名簿變更、行使
30 異議股東收買請求權等情，認定原告主張不實，實有誤會。

- 01 3. 再者，留火遷等7人均不具有法律專業，被告竟以其等主張
02 作為認定本件法律關係之依據，捨原告有補差額並給付利息
03 之事實於不顧、不查，自難期正確；況被告執掌核課稅賦之
04 大權，留火遷等7人配合承認並同意補繳稅額之主張，是否
05 出於寬免裁罰之期待而非完全自由之陳述，不無可能，被告
06 執不具認定權責之納稅義務人之認定而為主張，實有可議。
- 07 4. 本件當事人間就借貸並提供股票擔保之意思表示，既有達成
08 一致，即可認雙方間消費借貸及信託讓與擔保契約均有成
09 立，遑論雙方間有成立借貸及系爭股票移轉之緣由等情，曾
10 經證人洪炎輝於訴願程序中到場接受訴願委員訊問並說明，
11 然訴願決定卻未見有半點述及，更見偏頗。
- 12 5. 至於被告稱原告就主張借貸之內容與相關傳票之記載不符乙
13 節，查本件相關事務均係委加利利公司人員辦理，今被告可
14 以取得此部分資料，除堪認該加利利公司辦理人員為檢舉人
15 外，該檢舉資料既未提供原告閱覽，執以作為認定之依據並
16 對原告裁罰，原告重申不服並再次提出爭執。

17 (二)原告並無故意過失：

18 相關傳票之記載係由加利利公司人員所辦理、製作，該人員
19 並疑似為檢舉人，其所製作之資料難認真正，則原告是否存
20 有故意，自應就原告真意及處理經過為認定，被告率認原告
21 故意並以此為重罰之依據，原告實有不甘。又原告係為取得
22 資金，基於供擔保之目的移轉加利利公司股票予留火遷等
23 人，縱使原告就本件申報有所疏漏，或與被告之認定有所出
24 入，亦係基於上開認知所為，實不能認為有故意或過失不為
25 申報，被告卻罔顧本件存有檢舉人圖謀檢舉獎金之疑點，於
26 原告依命提出說明後並積極舉證後，反以原告已經承認為
27 由，作為重罰原告之理由。此被告挾裁罰大權命原告為說明
28 後，原告為求寬免之主張，實不應作為不利原告認定之依
29 據。

30 (三)聲明：訴願決定、原處分(即被告109年2月7日北區國稅法一
31 字第1090001547號復查決定)均撤銷。

01 三、被告答辯及聲明：

02 (一)被告於106年間查獲原告於104年11月30日，以每股45元之價
03 格出售所持有之加利利公司股票500,000股予留火遷等7人，
04 惟雙方於104年11月30日簽訂每股成交價格為11元之不實買
05 賣契約書(卷1第17至19頁)，由買方之一留火遷將每股11元
06 之股款匯款至原告所有玉山銀行埔墘分行帳戶，留火遷並將
07 差額股款17,000,000元〔500,000股(45元－11元)〕匯至原
08 告代表人之姊李秀菊帳戶以規避稅負(入帳傳票及匯款資料
09 詳卷1第34至36頁)，有買賣契約書(原處分卷1第17至19
10 頁)、留火遷等7人之承諾書(原處分卷1第24至30頁)、證券
11 交易稅一般代徵稅額繳款書(原處分卷1第20至23頁)及原告
12 說明書及承諾書(原處分卷1第32至33頁)等資料可稽。本件
13 所涉及證券交易稅部分，留火遷等7人均分別以書面承認係
14 以每股45元向原告買進加利利公司股票，並於105年8月31日
15 補繳證券交易稅在案(原處分卷1第20至30頁)，原告亦分別
16 於106年6月20日及107年8月17日書面承認確係以每股45元出
17 售加利利公司股票予留火遷等7人並漏報基本稅額在案。

18 (二)原告於107年8月17日書面承諾104年度未辦理基本稅額申
19 報，漏報含出售系爭加利利公司股票之證券及期貨交易所得
20 16,983,005元，漏報基本所得額16,984,117元在案(原處分
21 卷1第33頁及第37頁)。留火遷等7人以書面承諾係於104年11
22 月30日，以每股45元向原告買進系爭加利利公司股票合計50
23 0,000股，並於被告查獲後於105年8月31日補繳所漏應代徵
24 之證券交易稅款在案(原處分卷1第22至30頁)。原告漏報基
25 本稅額與一般所得額之差額1,978,094元。

26 (三)原告雖主張移轉股票屬信託的讓與擔保，惟原告未與留火遷
27 等7人訂定相關信託契約，顯有違信託法規定。復依加利利
28 公司申報104年度之股票轉讓通報表(卷2第17頁)填表說明10
29 所載：「請依轉讓原因以阿拉伯數字於欄位擇一標示：1-買
30 賣、2-贈與、3-遺產分配、4-信託、5-其他(註明原因)」，
31 經查留火遷等7人轉讓系爭加利利公司股票500,000股予原

告，於該轉讓通報表「轉讓原因(填表說明10)」欄位，均註記為「1」(即買賣)，並非「4」信託。是本件系爭股票(有價證券)既未經信託登記，又未於股票或相關文件上載明為信託財產，依信託法第4條規定，尚難認定本件加利利公司股票之移轉為信託讓與擔保。

(四)原告主張退還退還留火遷等7人每股29元之支票14紙，合計14,500,000元，另支付留火遷及洪炎輝利息各615,579元之支票2紙合計1,231,158元，惟該16紙支票之發票人係李秀菊，並非原告，且支票開立日期為107年7月31日、同年8月31日及同年12月31日，距原告出售股票時點相差近3年。被告為瞭解原告主張之事實，以108年9月17日北區國稅法一字第1080012669號函(原處分卷1第86至88頁)請原告說明交易原委及提示有利事證供核，惟原告迄未提示相關證明文件以實其說。

(五)依原告帳載轉帳傳票(原處分卷1第36頁)借記「銀行存款」，貸記「短期投資」，並無記載「其他應付款」「其他短期借款」或「長期借款」；轉帳傳票摘要欄記載：「賣加利利公司股票500,00000000」，並有原告所有玉山銀行埔墘分行活期存款存摺明細及匯款資料(原處分卷1第34至36頁)可稽，是本件就原告帳載紀錄而言，足堪認定原告係以每股45元「賣」加利利公司股票予留火遷等7人，並配合虛偽製作之買賣契約書所約定每股11元(原處分卷1第17至19頁)入帳，與被告查得實際係以每股45元交易之差額17,000,000元〔(5,000,000股×(45元-11元))〕，則匯入李秀菊(原告代表人之姊)帳戶，以規避稅負。且李秀菊係如何移轉至原告所用，原告亟需資金之用途為何等，原告並未提示完整之資金流程證明文件及帳載資料以實其說，尚難採認原告所稱系爭股票買賣實為資金借貸之信託讓與擔保。

(六)依股票發行公司加利利公司申報104年度之股票轉讓通報表(原處分卷2第17頁)，足證系爭加利利公司股票因「買賣」為由，由「出讓人」原告過戶予「受讓人」留火遷等7人已

01 如前述，另依原告所提原證1有關加利利公司107年第三次董
02 事會會議紀錄所載，留火遷等7人係以加利利公司股東身分
03 自居向該公司表明異議。是本件原告主張系爭股票移轉為借
04 貸及信託讓與擔保，委無足採。

05 (七)原告主張支付利息部分，係留火遷及洪炎輝於107年間向金
06 融機構借款22,500,000元供作股款，並以渠等2人截至107年
07 6月27日實際支付予金融機構之借款利息合計1,231,158元，
08 以同額透過李秀菊開立支票供原告退還股款及支付利息予留
09 火遷等7人。據此，原告於107年間結清股款之退還(原告主
10 張借貸之本金)並將近3年之全部期間利息一次性支付，此與
11 按期支付利息之一般商業借貸常情及經驗法則不合，又一般
12 資金借貸係以賺取利息為目的，惟留火遷等7人事後取自原
13 告之利息竟與其向金融機構借款支付之利息同為1,231,158
14 元，亦與一般商業借貸常情及經驗法則明顯不合。顯見當時
15 股票買賣時並未約定利息，係107年間發生加利利公司遭併
16 購及股價未如預期等始料未及事件，原告與留火遷等7人始
17 另行議定甚明。又若原告與留火遷等7人事後於107年間另行
18 議定於退款等事項確屬真實發生，非因規避稅負而有不正當
19 安排，如有影響所得稅額或基本稅額之計算，亦應於發生時
20 之107年度帳載資料上詳實記載交易紀錄以計算損益，與本
21 件104年度損益或稅額之計算無涉。

22 (八)罰鍰部分：

23 原告104年度既有所得稅法第4條之1規定停徵之證券、期貨
24 交易所得16,982,565元，應申報基本所得額，惟原告未依所
25 得基本稅額申報表申報及繳納基本稅額，致漏報基本稅額與
26 一般所得額之差額1,978,094元，即構成該條例第15條第2項
27 規定之違章情形，違章事證明確，應予論罰。又原告與買方
28 簽訂低於實際出售價格之不實買賣契約書隱匿實際交易，則
29 原告未履行誠實申報課稅之注意義務及漏報基本稅額與一般
30 所得稅額之差額1,978,094元，其違章行為核有逃漏稅捐之
31 故意，未符合納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰之規

01 定，應予論罰。原告已於裁罰處分核定前，以書面承認違章
02 事實，並願意繳清稅款及罰鍰，依前揭規定，按所漏稅額1,
03 978,094元處1.2倍罰鍰2,373,712元(詳卷1第38頁裁處書)，
04 並無違誤。

05 (九)聲明：原告之訴駁回。

06 四、本院之判斷：

07 □(一)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
08 交易所停止課徵所得稅，證券交易損失亦不得自所得額中
09 減除。」第71條第1項前段規定：「納稅義務人應於每年5月
10 1日起至5月31日止，填具結算申報書……計算其應納之結算
11 稅額，於申報前自行繳納。」

12 (二)所得基本稅額條例第3條第1項第7款規定：「營利事業或個
13 人除符合下列各款規定之一者外，應依本條例規定繳納所得
14 稅：……七、所得稅結算或決算申報未適用法律規定之投資
15 抵減獎勵，且無第7條第1項各款規定所得額之營利事業。」
16 第4條第1項規定：「營利事業或個人依本條例規定計算之一
17 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
18 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
19 認定之。一般所得稅額低於基本稅額者，其應繳納之所得
20 稅，除按所得稅法及其他相關法律計算認定外，應另就基本
21 稅額與一般所得稅額之差額認定之。」第5條第1項規定：
22 「營利事業或個人依所得稅法第71條第1項……規定辦理所
23 得稅申報時，應依本條例規定計算、申報及繳納所得稅。」
24 第7條第1項第1款規定：「營利事業之基本所得額，為依所
25 得稅法規定計算之課稅所得額，加計下列各款所得額後之合
26 計數：一、依所得稅法第4條之1……規定停止課徵所得稅之
27 所得額。」第8條第1項規定：「營利事業之基本稅額，為依
28 前條規定計算之基本所得額扣除新臺幣50萬元後，按行政院
29 訂定之稅率計算之金額；該稅率最低不得低於12%，最高不
30 得超過15%；其徵收率，由行政院視經濟環境定之。」所得
31 基本稅額條例施行細則第2條規定：「(第1項)依本條例規

01 定繳納所得稅之營利事業或個人，於辦理所得稅結算申報
02 時，應依本條例規定計算基本稅額，並依財政部規定之格式
03 申報及繳納。（第2項）前項營利事業或個人未依規定申報
04 所得基本稅額者，稽徵機關應依查得資料，核定其基本所得
05 額及基本稅額。」

06 (三)所得基本稅額條例公布施行後，有關營利事業當年度產生之
07 所得，其營利事業所得稅之計算及繳納，除依原有所得稅法
08 規定計算營利事業所得稅外，另應依該條例計算基本所得額
09 及基本稅額，再比較兩者稅額之差額，以決定當年度最終之
10 應納稅額，故有關一般所得稅額及基本稅額係分別依據所得
11 稅法及所得基本稅額條例各自獨立計算得出，有最高行政法
12 院106年度判字第164號判決意旨可資參照。又營利事業所得
13 稅之基本所得額，為依所得稅法規定計算之課稅所得額，加
14 計所得基本稅額條例第7條第1項各款規定免徵、免納或停徵
15 營利事業所得稅之所得額後之合計數；復按同條項第1款所
16 定，停徵之證券期貨交易所得即係基本所得額之加計項目，
17 亦有最高行政法院108年度判字第114號判決意旨可資料參
18 照。

19 (四)經查：

20 1. 原告104年度營所稅結算申報，僅列報其他費用440元（證券
21 交易之匯款手續費）及利息收入1,552元（原處分卷一第2、
22 3頁），致第59欄課稅所得額申報為1,112元（1,552－44
23 0），應納稅額為0元（課稅所得額在12萬元以下者，免徵營
24 利事業所得稅）。查原告係於104年間，以每股11元購入加
25 利利公司股票共294萬3,000股（原處分卷一第37頁原告說明
26 書），於105年9月2日分批補繳股票證券交易稅2,970元、7,
27 524元、39,105元、47,520元，有證券交易稅一般代徵稅額
28 繳款書可稽（原處分卷1第6、8、10頁。下稱代徵稅額繳款
29 書），合計共97,119元（2,970＋7,524＋39,105＋47,52
30 0），每股應負擔證券交易稅為0.033元（證券交易稅97,119

元÷2,943,000股），故原告每股取得成本為11.033元（每股購價11元＋每股應負擔證券交易稅0.033元）。

2. 訴外人留火遷（歿於109年7月間，訴願卷二第78頁）與洪炎輝於104年間合意共同投資，向原告購買加利利公司股票50萬股，每股購價為45元，總價金為2,250萬元（每股45元×50萬股）。留火遷與洪炎輝合意以留火遷個人名義向銀行融資借入2,250萬元，其中半數1,125萬元由留火遷購股使用，另半數1,125萬元供由洪炎輝購股使用，並由洪炎輝1,125萬元之銀行貸款利息。留火遷將價金2,250萬元分成2筆辦理匯款，其中550萬元係匯至原告名下之銀行帳戶，其餘1,700萬元則應原告之要求而匯至案外人李秀菊名下之銀行帳戶。復因訴外人留美惠、留右芸、莊雅菁（下稱留美惠等3人）向留火遷購買一部分加利利公司股票，每股價格也是45元，留美惠等3人並對留火遷為價金之給付。至於洪炎輝購入之股票25萬股，則分別以其本人、配偶謝秀慧及兒子洪健偉之名義，辦理加利利公司股權之登記。綜上，原告於104年間出售上述加利利公司股票50萬股，其股權出讓登記留火遷等7人，登記情形為：留火遷90,000股、留右芸32,000股、留美惠38,000股、莊雅菁90,000股、洪炎輝99,000股、洪健偉9,000股、謝秀慧52,000股。前開買賣情節有留火遷辦理550萬元及1,700萬元之購股價金給付之匯款單（參原處分卷1第34頁）、留火遷105年12月27日及106年2月14日說明書（原處分卷2第80至82頁）可稽。故原告出售加利利公司股票50萬股予留火遷等7人，每股購價為45元，總價金為2,250萬元（每股45元×50萬股），堪以認定。原告於104年度另出售加利利公司股票1萬5,000股予訴外人旭安投資有限公司，每股售價11元，原告得款165,000元（每股售價11元×15,000股），有買賣契約書附卷可稽（原處分卷1第5頁）。是原告104年度出售加利利公司股票產生收入22,665,000元（22,500,000+165,000），為可確認之事實。

01 3. 原告上開出售加利利公司股票成本為5,681,995元（每股成
02 本11.033元×出售515,000股），已如前述。是原告104年度
03 有證券交易所得16,983,005元（證券交易收入22,665,000元
04 一證券交易成本5,681,995元）。經扣除證券交易之匯款手
05 續費440元，原告104年度實際發生證券交易所得為16,982,5
06 65元（16,983,005－440），原告未依所得基本稅額條例規
07 定計算及申報基本所得額，被告依查得資料，核定原告本件
08 基本所得額為16,984,117元（利息收入1,552元＋證券交易
09 所得16,982,565元），及基本稅額為1,978,094元〈（基本
10 所得額16,984,117元－500,000元）×稅率12%〉，即無違
11 誤。

12 (五)雖原告主張其因資金短缺，透過第三人向留火遷及洪炎輝調
13 度資金，其移轉加利利公司50萬股股票予留火遷等7人作為
14 日後本金及利息之擔保，並非買賣股票云云，惟查：

15 1. 原告與留火遷等7人係簽訂買賣契約書（原處分卷1第17至19
16 頁），並非借貸及信託讓與擔保契約，且原告就所主張其與
17 留火遷等7人間係借貸或信託讓與擔保，何以簽訂買賣契約
18 書？未能合理說明，原告主張借貸關係，已有疑義；次觀原
19 告與留火遷等7人間之買賣契約書，不實記載每股出售價格
20 為11元，並未如實記載每股出售價格為45元，惟買賣契約書
21 關於出售股數之明細、原告須將股票背書轉讓及交付等出賣
22 人給付義務、及約定由買方負擔證交稅等契約事項，均有明
23 確記載，且與事實相符，參依後述留火遷匯款2,250萬元之
24 事實，即明每股出售價格並非11元，且非屬借貸；又查留火
25 遷等7人於105年8月31日補繳系爭加利利公司50萬股股票之
26 證券交易稅，其填報每股成交價格為45元，有證券交易稅一
27 般代徵稅額繳款書可稽（原處分卷1第20至23頁），若屬借
28 貸及每股成交價格確為11元，似無不實填報為45元，致多繳
29 納稅捐之理；且加利利公司104年度股份轉讓通報表上載轉
30 讓原因為1-買賣，並非借貸或其他原因【轉讓原因以阿拉伯
31 數字擇一標示：1-買賣、2-贈與、3-遺產分配、4-信託、5-

其他（註明原因）見本院卷第113頁】，衡情原告移轉系爭加利利公司50萬股股票予留火遷等7人，若屬買賣，殊無選填1-買賣，而捨棄選填信託或其他，並註明原因之理；再依原告106年6月20日及107年8月17日說明書，原告表明以每股45元出售加利利公司股票予留火遷等7人，並非每股11元出售，因財務人員異動而漏未申報基本所得額等語（原處分卷1第32、37頁）。綜上，被告認原告移轉加利利公司50萬股股票予留火遷等7人，係基於買賣關係，即屬有據。

2. 按一般金錢借貸以出具借據，載明約定借貸期限、利率、利息給付方式及還款方式（例如屆期一次還清或分期付款）為常態。原告主張移轉系爭加利利公司50萬股股票予留火遷等7人，由留火遷匯款2筆，計2,250萬元屬借貸，其於107年間對留火遷及洪炎輝等人清償借貸本金並給付利息（見本院第25頁附表及原證4）云云，自應就借貸之積極事實負舉證責任。惟查：(1)姑不論原告提出其與留火遷等7人簽訂之買賣契約書，無法證明其間為借貸關係。且原告104年度至108年度之會計帳載利息支出均為「0元」（訴願卷1第97、100、103、106、109頁），若前述留火遷匯款2,250萬元並非出售50萬股加利利公司股票收入，而係向留火遷及洪炎輝借入金錢，竟長達5年無庸支付絲毫利息，顯然違反借貸常情；依原告104年至108年之資產負債表，原告僅對自己之股東負有債務（股東往來），依序為25,862,970元、38,337,970元、36,853,970元、36,953,970元、36,2133,970元（訴願卷1第96、99、102、105、108頁），其餘負債科目均為「0元」，是依資產負債表之記載亦難證明原告主張上開2,250萬元係對留火遷等人借款屬實。(2)原告又主張移轉加利利公司股票予留火遷等7人係「信託讓與擔保」，其所擔保之債權究竟為何？又應如何擔保？原告均未提出具體事證供認定，原告主張「信託讓與擔保」，難以採信。(3)本院依原告聲請傳喚證人洪炎輝到庭，洪炎輝證稱：「原告公司的關係人劉炳中是我的好朋友，他說原告公司要增資沒有錢要向人借錢，我

就介紹……留火遷給劉炳中，『留火遷就借錢給劉炳中』，借的金額好像是2500萬元，劉炳中以加利利公司的股票抵押」「留火遷怕借出去的錢無法收回，所以叫我去加利利公司擔任董事」「……劉炳中還的錢都是留火遷拿去，因為錢是留火遷借出去的，我只是作中間的保證人」「我只知道劉炳跟留火遷說如果有虧會補貼銀行利息，而且留火遷說我是介紹人所以要負責一半，所以我有付一半的利息給留火遷……」「（原告訴代：請問證人，起訴狀原證4的2張支票是否為支付利息的支票？）這是劉炳中補貼利息的支票，這張票是我收的，因為我有付給留火遷銀行利息，所以劉炳中用這張票把我付的利息還給我等情（本院卷第118至120頁）。依洪炎輝證述「留火遷就借錢給劉炳中，借的金額好像是2500萬元，劉炳中以加利利公司的股票抵押」，還款人是劉炳中等語，顯然無法證明原告向留火遷等人借貸2,250萬元，原告移轉50萬股加利利公司股票予留火遷等人作為借貸擔保屬實，依洪炎輝證言無從為原告有利之認定。另證人劉炳中證述：「我只知道加利利公司的股票是原告公司向留火遷等人借貸的擔保。當時我是幫原告調度資金，因為原告是加利利公司的股東，加利利公司需要增資，原告希望增加加利利公司的持股，所以需要資金，而我本人是加利利公司的創辦人，所以我應股東要求找到洪炎輝，洪炎輝再介紹留火遷提供原告借貸資金，我是委託當時公司的稽核主管李家裕全權處理該件事。」惟查加利利公司並無證人劉炳中所述有增資之事，此有加利利公司經濟部商工登記公示資料查詢服務（本院卷第235至243頁）可稽，是依證人劉炳中之證言亦無從認定原告移轉50萬股加利利公司股票，作為借款之擔保，而為原告有利之認定。(4)查，加利利公司於107年8月3日與訴外人路迦生醫股份有限公司（下稱路迦公司）合併，加利利公司普通股1股換發路迦公司普通股1股，加利利公司並決議按每股公平價格16元收買留火遷等7人及其他反對股東之持股（本院卷第51至52頁107年7月25日加利利公司107

01 年第三次董事會會議紀錄）。據此，留火遷等7人相較於其
02 等104年間以每股45元購入，每股損失29元，合計損失14,50
03 0,000元（每股29元x500,000股）。嗣訴外人李秀菊於107年
04 7月31日開立支票共16紙，以留火遷等7人為受款人，票據金
05 額共計15,731,158元（本院卷第53至55頁，包括損失14,50
06 0,000元及利息1,231,158元）。依原告於108年6月12日提出
07 復查理由說明書，表示「本公司104年間以每股11元價格購
08 入加利利公司股票，同年將股票以每股45元售出，並告知買
09 方股票即將上市預估股價上漲，之後股票並不如預期，故每
10 股退回29元予買方，請貴局重新核定成本價值並計算本公司
11 之證券交易所得。」等語（原處分卷1第42頁）。可見原告
12 自承以每股45元，出售加利利公司股票50萬股予留火遷等7
13 人，但後來因加利利公司股票未如期上漲，嗣後乃每股退回
14 29元予買方，並稱退回之上開票據金額15,731,158元，係原
15 告向訴外人李秀菊借貸支付云云。原告自應所就主張向李秀
16 菊借貸15,731,158元給付留火遷等7人，此一有利於己之積
17 極事實，負舉證責任。惟原告104年至108年帳載無是項債務
18 之記載，亦無利息支出（各年度利息支出均為「0」元）原
19 告未能提出相關證據，例如：借據等，原告空言主張向李秀
20 菊借款15,731,158元，用以支付留火遷等7人，尚難採信。
21 (5)綜上，被告認原告以每股45元出售加利利公司股票50萬股
22 予留火遷等7人，買賣契約書載11元為不實之記載，並非無
23 據。且李秀菊於107年7月31日給付留火遷等7人15,731,158
24 元，無法證明係原告向李秀菊借貸所為，況此給付係原告與
25 留火遷等7人成立買賣及移轉股票後，發生加利利公司與路
26 迦公司合併之事項，及加利利公司股票未如預期上漲所致，
27 自無法改變原告與留火遷等7人每股出售為45元之事實，核
28 與本件104年度營利事業所得稅之核課，尚無關涉，亦無從
29 認定原告移轉加利利公司股票50萬股股票非基於買賣契約。
30 (六)罰鍰部分：

- 01 1. 按納稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第1項規定：
02 「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予
03 處罰。」次按所得基本稅額條例第15條第2項規定：「營利
04 事業……未依本條例規定計算及申報基本所得額，經稽徵機
05 關調查，發現有依本條例規定應課稅之所得額者，除依規定
06 核定補徵應納稅額外，應按補徵稅額，處3倍以下之罰
07 鍰。」又稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所得基本稅額
08 條例第15條第2項規定：「營利事業未依本條例規定計算及
09 申報基本所得額……二、漏稅額超過新臺幣10萬元者。處所
10 漏稅額1.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談
11 話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，
12 處所漏稅額1.2倍之罰鍰。」
- 13 2. 經查，原告於104年度以每股11元購入加利利公司股票，同
14 年出售加利利公司股票50萬股予留火遷等7人，每股售價45
15 元，原告將股票背書轉讓並交付，產生收入22,665,000元，
16 已如上述。原告就股票售價超過成本已實際發生證券交易所
17 得等情，難謂不知；再者，營利事業必須依法辦理基本所得
18 額之計算及申報，原告亦難推諉不知。是被告認原告本件係
19 故意未依規定計算及申報基本所得額，致生逃漏稅款之結
20 果，核屬有據。而原告104年度有證券交易所得16,982,565
21 元，原告依法應申報基本所得額16,984,117元，原告卻未為
22 申報，以致短漏稅額1,978,094元之違章情事，亦如前述。
23 從而被告審酌原告以書面承認違章事實並願意繳清稅款及罰
24 鍰，其違章行為核有逃漏稅捐之故意，未符合納保法第16條
25 第1項不予處罰之規定等情，按所漏稅額1,978,094元處1.2
26 倍之罰鍰2,373,712元，經核係已考量原告違章情節而為裁
27 罰，於法尚無不合，應予維持。
- 28 (七)原告庭呈簡報資料（即訴外人迦勒興實業股份有限公司與第
29 3人之和解協議書、臺灣新北地方法院檢察署檢察官107年度
30 偵字第33615號不起訴處分書、臺灣新北地方法院110年度審

易字第1023號刑事判決)等,核與原告移轉加利利公司股票50萬股股票予留火遷尚無關聯,無從為原告有利之認定。

五、綜上所述,原告所訴各節,均無可採。原處分認事用法俱無違誤,訴願決定遞予維持,亦無不合。原告訴請判決如其聲明所示,為無理由,應予駁回。本件判決基礎已臻明確,兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後,核與判決結果不生影響,無一一論述之必要,併予敘明。

六、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 112 年 3 月 16 日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法官 陳 心 弘

法官 鄭 凱 文

法官 林 妙 黛

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

01

	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 112 年 3 月 16 日

03

書記官 李 建 德