

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第716號

110年10月28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 王綉忠（局長）

訴訟代理人 黃伯瑞

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國110年4月23日台財法字第11013908870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：

緣原告未辦理106年度綜合所得稅結算申報，經被告依查得資料，核定其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）12,613,750元，已超過該年度規定之免稅額及標準扣除額之合計數，惟未依所得稅法第71條規定辦理綜合所得稅結算申報，審理違章成立，乃核定106年度綜合所得總額12,613,750元，綜合所得淨額12,391,750元，補徵應納稅額4,117,437元，並按補徵稅額4,117,437元處以0.4倍之罰鍰1,646,974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、原處分及訴願決定之認定事實及適用法律實有違誤：

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

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

18 二、系爭所得應充作歸還股權後，方能作為股利分配：

19 (一) 原告於88年間為了幫簡來有解決債務問題，而以9,000,00
20 0元向其購買同隆公司及新鐵股份有限公司（下稱新鐵公
21 司）股票各1,000股，購買價格係以當時兩間公司持有之
22 土地價值換算。原告並於93年及99年獲配同隆公司股票共
23 500股，嗣同隆公司於105年間出售土地起4年間分5次獲配
24 同隆公司款項共32,850,000元，扣除成本9,000,000元
25 後，尚餘2,3850,000元，除以股票500股，原告平均1股只
26 獲得47,700元，如用土地出售價值計算1股應可收回53,50
27 0元，原告等同少收29,000,000元【計算式：53,500-47,7
28 00×500=29,000,000】，倘用同隆公司董事陳政雄105年8
29 月22日以1股14多萬元向原告收買新鐵公司之股票價值式
30 算，原告應收回7,000多萬元，尚不足充抵獲配32,850,00
31 0元。

01 (二) 同隆公司如歇業處理資產，理應先返還原告所投入之資
02 金，如果還有盈餘才需要報稅，如果僅為退還資本之行
03 為，非所得稅法之所得，亦無申報、繳納之義務。

04 三、被告辯稱同隆公司106年4月28日股東常會議事錄所載「三、
05 出席：出席股東人數及股東代理計10人，代表已發行股東數
06 計8,100股。(已出席股份總數計10,000股)」僅1,900股未出
07 席，原告持有2,500股，顯見原告已出席股東會，且原告檢
08 附之同隆公司之「105年出售土地所得款分配表」，有原告
09 同年3月27日簽名，亦證原告於股東會前已參與並同意分配
10 股利之決議，原告主張未受股東會通知，無從參與及影響決
11 議內容等語洵無可採，然原告主張：

12 (一) 細觀同隆公司106年4月28日股東常會議事錄，並無出席人
13 員名單，僅有主席黃月端、紀錄翁瑞成簽名，僅憑該會議
14 事錄不足已證明原告確實有參與該次股東常會。況同隆公
15 司黃月端所出具之文書，並非全然可信，此由乙證31（見
16 原處分可閱覽卷第201頁）即同隆公司出具之補充說明書
17 第一點、第三點錯誤說明原告股權係於88年6月以每股100
18 0元總價100萬元投資及向王政智、陳柏翰各購買625股而
19 來即可證明。

20 (二) 原告的股權乃88年間為了幫簡來有解決債務問題，而以9,
21 000,000元向其購買同隆公司及新鐵公司股權各1,000股，
22 後來新鐵公司股權兌換為同隆公司股權，並於93年及99年
23 再獲配同隆公司股票共500股，同隆公司說明的股權僅有
24 2,125股，並非原告持有之2,500股。

25 四、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.
26 4倍之罰鍰1,646,974元，違背納稅者權利保護法第16條規
27 定：

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

01 (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
02 金股利50,000,000元，應為公司解散、清算之分配剩餘財
03 產行為，才未依法申報，且該股東常會實際上並未通知原
04 告，原告亦無從參予、影響決議內容，足徵原告並非基於
05 惡意或重大過失，可受責難程度相對較低，且原告目前已
06 年近80歲、罹患疾病，然包含原告之資力等上開因素，被
07 告均未審酌。

08 五、並聲明：

09 (一) 訴願決定及原處分均撤銷。

10 (二) 訴訟費用由被告負擔。

11 參、被告則以：

12 一、原告受領之12,500,000元係同隆公司將其105年度之經營成
13 果及出售資產增益所生之盈餘，經由股東會決議分配予各股
14 東，核屬營利所得，自與股份收回或持有價值衡量無涉：

15 (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
16 同隆公司 500 股股票價值，仍有少收取之金額，應先作
17 為歸還之股權後，方為股利所得及同隆公司實質上非現金
18 分配股利，而為公司解散、清算之分配剩餘財產行為，依
19 據實質課稅原則，應以股東取得剩餘財產課稅，並以財政
20 部 65 年函釋規定核算等節：

21 1、所謂股本，又稱資本，依商業會計處理準則第27條規定，
22 指業主對商業投入之資本額，並向主管機關登記者。會計
23 實務上，股本金額為每股股票面額乘以股票發行總股數，
24 即本件同隆公司資產負債表股本10,000,000元（每股股票
25 面額1,000元 ×股票發行10,000股）；所謂盈餘，指營利
26 事業依商業會計法、證券交易法或其他法律有關編製財務
27 報告規定處理之本期稅後淨利，即營業結果所產生之收
28 益，亦即本件同隆公司105年度資產負債表本期損益（稅
29 後）140,451,569元；累積盈餘，指盈餘未以股利方式分
30 配給股東，而保留於公司使用者。累積盈餘因發生純益而
31 增加，因發放股利或發生純損而減少。是以，公司發放股

01 利係自累積盈餘中指撥，退回資本則是自股本項目中給
02 付，二者科目不同、目的不同、用途不同，不得相混使
03 用、將股本充作盈餘分配，或將累積盈餘充為股本退回之
04 資金。

05 2、原告88年向簡來有溢價購買股票之出資額1,250,000元，
06 係以1,000,000元折價，依原告指示分別於105年9月21日
07 及同年12月23日匯款各50萬元至原告子陳盈豪帳戶；原告
08 105年間分別向股東王政智及陳柏翰購買取得1,250股之股
09 本1,250,000元部分，亦由同隆公司於109年2月6日辦理清
10 算申報後，以109年5月29日剩餘之現金，按原告之持股比
11 例計算退還350,000元，有永豐商業銀行匯款申請單影本
12 及轉帳傳票影本（乙證28，見原處分可閱覽卷第157至158
13 頁）可稽，是原告所占股本業經返還，原告主張應以土地
14 出售價格或新鐵公司股票價值換算其持有同隆公司股票價
15 值，顯與本件核算營利所得無涉。

16 3、原告於88年間以溢價9,000,000元向簡來有購買其持有同
17 隆公司（每股面額1,000元）及新鐵公司股票各1,000股
18 （每股面額1,000元）（乙證18，見原處分可閱覽卷第79
19 頁），購買價格雖然高於面額許多，惟此係原告與簡君間
20 之私人經濟行為，原告購買取得者係為簡來有原持有同隆
21 公司及新鐵公司各1,000,000元（每股1,000元x1,000股）
22 之股權，不論公司以多少金額向原告收回股權，此與公司
23 分配股利應屬之營利所得係屬二事。

24 （二）原告主張同隆公司105年間出售土地，實質上非現金分配
25 股利，而為公司解散、清算之分配剩餘財產行為，應以財
26 政部65年函釋規定計算股東取得剩餘財產課稅乙節：

27 1、按財政部65年1月27日台財稅字第30533號函釋：「公司組
28 織之營利事業辦理清算及分派剩餘財產課稅辦法，茲分別
29 規定如次：（二）股東取得剩餘財產之課稅問題：股東於依
30 照公司法第三百三十條規定取得清算人所分派剩餘財產
31 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。(四)清算人於分派剩餘財產時，未依法扣繳稅款之處理：在本函到達日前，清算人於分派剩餘財產予股東時，未依所得稅法第八十八條有關公司分派股利之規定扣繳，准免予賠繳並送罰。惟各股東如未將此項分派之剩餘財產依法申報課稅者，應予補稅送罰。」，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，依前揭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。

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結算及清算申報，並經被告所屬新莊稽徵所核認後，未提起行政救濟，該營利事業所得稅關於各該年度核算股東盈餘分配、應納稅額業已確定在案。

二、原處分處原告0.4倍之罰鍰1,646,974元，並無違背納稅者權利保護法第16條規定：

01 (一) 原告曾於107年5月3日委託臨櫃查調所得及扣除額資料、
02 同年月18日、21日亦透過網路憑證查調所得及扣除額資
03 料，查調結果均有顯示該筆營利所得，卻未依規定辦理綜
04 合所得稅結算申報，僅於107年5月30日申請延期繳納36個
05 月，原告復於107年6月29日、108年12月18日、109年5月2
06 6日多次申請展延，經被告所屬新莊稽徵所於109年6月5日
07 函送未申報核定通知書及稅額繳款書（以上參乙證1至7，
08 見原處分可閱覽卷第8至28頁），顯見原告明知應辦理綜
09 合所得稅結算申報，卻一再以健康狀況為由，未辦理結算
10 申報，致未繳納應納稅額，違章事證明確，應予論罰。

11 (二) 原告當年度取得系爭營利所得12,613,750元，金額尚非微
12 小，經被告所屬新莊稽徵所輔導後，仍拒辦理綜合所得稅
13 結算申報，致漏繳稅額高達4,117,437元，考量原告所領
14 取之股利並非無力負擔本件處罰，被告所屬新莊稽徵所依
15 前揭規定於法定裁罰倍數3倍以下範圍內，按所漏稅額4,1
16 17,437元處0.4倍罰鍰1,646,974元，洵已考量本件違章情
17 節而為適切裁罰，原處罰鍰並無違誤。

18 三、並聲明：

19 (一) 原告之訴駁回。

20 (二) 訴訟費用由原告負擔。

21 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
22 據提出被告106年度核定通知書（見本院卷第21頁）、被告1
23 09年12月10日北區國稅新莊綜徵字第1091270319號復查決定
24 書（見本院卷第26至30頁）、財政部110年4月23日台財法字
25 第11013908870號訴願決定書（見本院卷第36至42頁）、原
26 告投資明細及同隆公司106年4月28日股東常會議事錄（見原
27 處分可閱覽卷第85至86頁）、同隆公司105年出售土地所得
28 款分配表（見原處分可閱覽卷第94至95頁）等原處分卷、訴
29 願卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為
30 真，兩造之爭點厥為：

01 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
02 股東取得剩餘財產課稅）？抑或係屬於現金分配股利？

03 二、原處分處原告0.4倍罰鍰1,646,974元，有無違反納稅者權利
04 保護法第16條之規定？

05 伍、本院之判斷：

06 一、本件應適用之法條與法理：

07 （一）行為時所得稅法第14條第1項第1類規定：「個人之綜合所
08 得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：第一類：營
09 利所得：公司股東所獲分配之股利總額、合作社社員所獲
10 分配之盈餘總額、合夥組織營利事業之合夥人每年度應分
11 配之盈餘總額、獨資資本主每年自其獨資經營事業所得之
12 盈餘總額及個人一時貿易之盈餘皆屬之。公司股東所獲分
13 配之股利總額或合作社社員所獲分配之盈餘總額，應按股
14 利憑單所載股利淨額或盈餘淨額與可扣抵稅額之合計數計
15 算之……。」

16 （二）行為時所得稅法第71條第1項前段：「納稅義務人應於每
17 年五月一日起至五月三十一日止，填具結算申報書，向該
18 管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利
19 事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事
20 實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣
21 繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前
22 自行繳納。」

23 （三）所得稅法第110條第2項：「納稅義務人未依本法規定自行
24 辦理結算、決算或清算申報，而經稽徵機關調查，發現有
25 依本法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額
26 外，應照補徵稅額，處三倍以下之罰鍰。」

27 （四）納稅者權利保護法第16條第1項、第3項：「納稅者違反稅
28 法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」、
29 「稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行
30 為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利
31 益，並得考量納稅者之資力。」

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

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

07 (一) 查原告未辦理106年度綜合所得稅結算申報,經被告依查
08 得其取自同隆公司現金分配股利之營利所得12,613,750
09 元,已超過該年度規定之免稅額及標準扣除額之合計數,
10 乃核定106年度綜合所得,補徵應納稅額4,117,437元,並
11 按補徵稅額4,117,437元處以0.4倍之罰鍰1,646,974元,
12 本院經核尚無不合。

13 (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,
14 000,000元向其購買同隆公司及新鐵公司股票各1,000股,
15 原告並於93年及99年獲配同隆公司股票共500股,同隆公
16 司已歇業處理資產,於105年間出售土地,同隆公司應先
17 返還原告所投入之資金,如果還有盈餘才需要報稅,是原
18 告獲配之金額僅為退還資本之行為,並非所得稅法之營利
19 所得,自無申報、繳納之義務。同隆公司106年4月28日股
20 東常會議事錄,尚不足以證明原告確實有參與該次股東常
21 會並同意分配股利之決議,且同隆公司黃月端所出具之文
22 書,並非全然可信云云。

23 (三) 惟查同隆公司於106年4月28日經股東常會決議分配現金股
24 利50,000,000元,原告依其持股比率25%可獲配現金股利
25 12,500,000元($50,000,000 \times 25\%$),該公司嗣於106年5月
26 8日透過永豐商業銀行轉帳12,500,000元至原告帳戶,並
27 於申報106年度分配盈餘表及股利憑單時,將可扣抵稅額
28 455,000元按持股比率分配予原告113,750元($455,000 \times$
29 原告持股比率25%),有同隆公司股東常會議事錄、106年
30 度營利事業投資人明細及分配盈餘表、股東名簿、永豐銀
31 行帳戶交易收執聯、股東投資對象明細查詢列印、股利憑

單及股票影本可稽，原告受領之12,500,000元及可扣抵稅額113,750元，係同隆公司將其105年度之經營成果及出售資產增益所生之盈餘，經由股東會決議分配予各股東，顯為營利所得，而非同隆公司收回原告之持股。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85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94至95頁），更證明原告於股東會前已參與並同意分配股利之決議。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106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「同隆公司於106年歇業處理資產，收回原告股本」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157至158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106年受領之12,500,000元並非公司解散、清算之分配剩餘財產行為。被告並曾以109年8月7日北區國稅法二字第1090009774號函，請原告提出「受領自同隆公司之12,500,000元確屬同隆公司收回股票退還資本資金」之證明，但原告僅說明其計算方式，並未提出具體事證，原告主張系爭營利所得乃為退還資本云云，即難採信，被告因而核定原告106年度取得營利所得12,613,750元（12,500,000元＋113,750元），尚無不合。

01 三、原處分處原告0.4倍罰鍰1,646,974元，並未違反納稅者權利
02 保護法第16條之規定：按綜合所得稅係採自行申報制，為所
03 得稅制之基本原則，納稅義務人有據實申報之公法義務，原
04 告尚難諉為不知。本件原告106年度取有營利所得共12,613,
05 750元，已超過當年度規定之免稅額及標準扣除額合計數，
06 惟未依法自行辦理綜合所得稅結算申報，違章事證明確，原
07 告已違反法定之誠實申報義務，其縱無故意，亦有過失。從
08 而，被告於法定裁罰倍數（3倍以下）範圍內，參據裁罰倍
09 數參考表，審酌漏報金額尚非微小，按補徵稅額4,117,437
10 元處0.4倍之罰鍰1,646,974元，原告並非無力負擔，已考量
11 原告違章程度而為適切之裁罰，並無違反納稅者權利保護法
12 第16條第1項、第3項規定，原告主張，並不足採。

13 四、綜上，原處分（含復查決定）原告核定106年度綜合所得補
14 徵應納稅額4,117,437元，並按補徵稅額4,117,437元處以0.
15 4倍之罰鍰1,646,974元，並無違法，訴願決定予以維持，核
16 無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

17 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
18 一論述，併此敘明。

19 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
20 前段，判決如主文。

21 中 華 民 國 110 年 11 月 25 日

22 臺北高等行政法院第三庭

23 審判長法 官 楊得君

24 法 官 鄭凱文

25 法 官 畢乃俊

26 一、上為正本係照原本作成。

27 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
28 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
29 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 110 年 11 月 25 日
書記官 李依穎