

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第876號

111年1月27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，原告不服財政部中華民國110年5月26日台財法字第11013914850號（案號：第11000295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、程序事項：

被告代表人原為王綉忠，於民國111年1月16日變更為蔡碧珍，有行政院110年12月29日院授人培字第1103005324號令可以證明（本院卷第189頁），現新任代表人具狀聲明承受訴訟，應予准許。

二、事實概要：

原告未辦理107年度綜合所得稅結算申報，於108年5月31日向被告申請延期繳納稅捐。被告以108年6月5日北區國稅新莊綜徵字第1080535445號函（下稱108年6月5日函）及108年6月24日北區國稅新莊綜徵字第1080536249號函（下稱108年6月24日函）請原告先行辦理結算申報，但原告仍未辦理。於是被告依查得資料，核定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）1,000萬元，已超過該年度規定的免稅額及標準扣除額合計數，卻未依所得稅法第71條規定辦理綜合所得稅結算申報，違章成

立，以109年8月21日北區國稅新莊綜徵字第1090613380號函檢附綜合所得稅未申報核定通知書，核定原告107年度綜合所得總額1,000萬元，應補徵稅額280萬元；並檢附109年8月20日109年度財綜所字第F3615109001897號裁處書，按補徵稅額280萬元處以0.4倍的罰鍰112萬元（以下合稱原處分）。原告不服，申請復查，被告以109年12月29日北區國稅法二字第1090015772號復查決定書駁回（下稱復查決定）。原告提起訴願遭駁回後，提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

(一)原告於107年間自同隆公司領受的1,000萬元不是現金股利：

1.同隆公司實際上已於104年歇業，並於105年出售廠房土地，目前已解散。同隆公司於105年出售廠房土地，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，並按年支付，其於107年支付1,000萬元予原告，實質上為公司剩餘財產的分配。參酌改制前行政法院81年度判字第2124號及最高行政法院109年度判字第449號判決揭示的實質課稅原則，被告應依財政部65年1月27日台財稅字第30533號函（下稱65年1月27日函）揭示的原則核課。

2.原告於88年間為幫簡來有解決債務，以900萬元購買同隆公司及新鐵股份有限公司（下稱新鐵公司）股票各1,000股，購買價格是以當時該二公司持有的土地價值換算。原告於93及99年間獲配同隆公司股票共500股。之後同隆公司於105年出售土地，原告分4年5次獲配同隆公司款項共3,285萬元，扣除成本900萬元，尚餘2,385萬元，除以股票500股，原告平均1股只獲得4萬7,700元。如以土地出售價值計算，1股應可收回5萬3,500元，原告等同少收2,900萬元〔即（5萬3,500—4萬7,700）×500股〕。如以同隆公司董事陳政雄於105年8月22日以1股14多萬元向原告購買新鐵公司的股票價值試算，原告應收回7,000多萬元，現僅獲配3,285萬元，尚有不

01 足。因此，原告自同隆公司獲配的所得應充作歸還的股權
02 後，才能作為股利分配。

03 3.同隆公司已出售廠房、生財器具及土地，不可能再營利，原
04 告血本無歸，無法繳稅。同隆公司如歇業處理資產，應先返
05 還原告資金，有盈餘才需報稅，如果僅為退還資本，非所得
06 稅法的所得，原告無申報、繳納的義務。

07 (二)被告裁處原告罰鍰112萬元，違反納稅者權利保護法（下稱
08 納保法）第16條規定：

09 同隆公司已解散，原告投入同隆公司的資金已無法取回。此
10 對被告認定原告違反稅法上義務所得的利益有重大影響，但
11 被告沒有納入考量。又原告認為同隆公司於107年支付原告
12 的1,000萬元是公司解散、清算的分配剩餘財產行為，始未
13 結算申報，且同隆公司沒有通知原告有關106年4月28日召開
14 股東常會的訊息，原告無從參與、影響決議內容，故原告並
15 非基於惡意或重大過失而違反申報義務，可受責難程度較
16 低。再者，原告年近80歲，罹患肝炎及肝惡性腫瘤等，但被
17 告沒有據此審酌原告的資力。因此，原處分關於罰鍰部分違
18 反納保法第16條規定。

19 (三)聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

20 四、被告答辯及聲明：

21 (一)原告於107年間自同隆公司領受的1,000萬元為現金股利，被
22 告核定補徵應納稅額280萬元，並無違誤：

23 1.同隆公司於107年分配現金股利4,000萬元，原告依其持股比
24 率獲配現金股利1,000萬元（4,000萬×25%），原告確有營
25 利所得1,000萬元。原告雖主張：其獲配款項為同隆公司解
26 散、清算的分配剩餘財產行為，應適用財政部65年1月27日
27 函計算股東取得剩餘財產課稅等等。但同隆公司88年至109
28 年均有辦理營利事業所得稅結算及清算申報，並經被告所屬
29 新莊稽徵所核認後，未提起行政救濟，該營利事業所得稅關
30 於各該年度核算股東盈餘分配、應納稅額已確定在案。又適

01 用財政部65年1月27日函計算結果，對原告反而較為不利。

02 2.原告雖主張：以土地出售價格或新鐵公司股票價值換算其持
03 有同隆公司500股股票價值，仍有少收，其獲配金額應先作
04 為歸還的股權後，方為股利所得等等。然公司發放股利是從
05 「累積盈餘」項目中撥付，退回資本則是自「股本」項目中
06 給付，二者科目不同、目的不同、用途不同，不得混為一
07 談、將股本充作盈餘分配，或將累積盈餘充為股本退回的資
08 金。且同隆公司已出具說明表示：原告88年向簡來有溢價購
09 買股票的股本125萬元，是以100萬元折價退還，依原告指示
10 於105年9月21日及同年12月23日各匯款50萬元至原告之子陳
11 盈豪帳戶；原告105年間分別向股東王政智及陳柏翰購買取
12 得1,250股的股本125萬元部分，亦由同隆公司於109年2月6
13 日辦理清算申報後，以109年5月29日剩餘的現金，按原告持
14 股比例計算退還35萬元，是原告所占股本業經返還。

15 (二)被告裁處原告罰鍰112萬元，沒有違反納保法第16條規定：

16 被告以108年6月5日函及108年6月24日函請原告依規定辦理
17 結算申報，或委託他人代理申報，原告明知其有辦理綜合所
18 得稅結算申報的義務，卻一再以健康狀況及所得性質屬投資
19 收回為由，未辦理結算申報，致未繳納應納稅額，違章事證
20 明確。原告107年度取得營利所得1,000萬元，金額非小，漏
21 繳稅額高達280萬元，考量原告領取股利非無力負擔，被告
22 於法定裁罰倍數3倍以下範圍內，按所漏稅額280萬元處0.4
23 倍罰鍰112萬元，已依納保法第16條第3項規定考量本件違章
24 情節而為適切裁罰，並無違誤。

25 (三)聲明：原告之訴駁回。

26 五、前開事實概要欄所載事實，有同隆公司股東名簿、股東投資
27 對象明細查詢列印、同隆公司107年度營利事業投資人明細
28 及分配盈餘表、股利憑單、107年3月30日第一商業銀行匯款
29 申請書回條（原處分卷1第51-54頁）、原告108年5月31日申
30 請延期繳納稅捐申請書、被告108年6月5日函、108年6月24

日函（原處分卷1第7、10、16頁）、原處分（本院卷第33-34頁、原處分卷1第56、60頁）、復查決定（本院卷第41-44頁）及訴願決定（本院卷第55-61頁）等在卷可證，足以認定為真實。

六、爭點：

(一)被告以原告107年自同隆公司領受1,000萬元為現金股利核課所得稅，是否有據？此部分所得應否扣除取得成本？有無財政部65年1月27日函的適用？

(二)原處分關於罰鍰部分是否違反納保法第16條第3項規定？

七、本院的判斷：

(一)原告於107年自同隆公司受領的1,000萬元屬現金股利，沒有財政部65年1月27日函的適用，亦無扣除取得成本的問題：

1.所得稅法第14條第1項第1類規定：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：第一類：營利所得：公司股東所獲分配之股利……。」又財政部65年1月27日函：「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330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42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，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88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。」

2.原告未辦理107年度綜合所得稅結算申報，經被告查得原告於107年自同隆公司獲配1,000萬元現金股利，屬營利所得，已超過該年度規定免稅額及標準扣除額的合計數，於是核定原告107年度綜合所得總額1,000萬元，應補徵稅額280萬元，經核尚無違誤。原告雖主張：該1,000萬元不是現金股利，而是同隆公司解散、清算的分配剩餘財產行為，應適用財政部65年1月27日函等等。然而，同隆公司於107年分配現金股利4,000萬元，原告依其持股比率25%獲配現金股利1,000萬元，該公司於107年3月30日透過第一商業銀行轉帳1,000萬元至原告帳戶，並據以開立股利憑單，此有同隆公司107年度營利事業投資人明細及分配盈餘表、股東名簿、第一商業銀行匯款申請書回條、股東投資對象明細查詢列印及股利憑單等可以證明（原處分卷1第51-54頁），故原告受領的1,000萬元是同隆公司將其盈餘分配予股東的結果，屬於營利所得，而非同隆公司收回原告持股，或公司清算後，依公司法第330條規定分派剩餘財產予股東的情形。

3.同隆公司於109年9月22日及10月8日出具說明書表示：其於107年間匯款1,000萬元予原告，該款項屬於股利所得；因公司於105年間變動經營方針，致股東意見紛歧，產生股權結構變動，故先退還舊股東股款；原告舊股本125萬元以100萬元折價退還，折價退還是因原告於88年6月入股時，投資1,000股總價100萬元，並擔任公司董事，這部分已分別於105年9月21日及同年12月23日匯款各50萬元至原告之子陳盈豪帳戶；由於公司處分土地的盈餘仍待逐年分配，故雖退還原告舊股本，但未收回股權；另原告於105年間向股東王政智及陳柏翰購買取得1,250股的新股本125萬元部分，公司於清算申報後，已於109年5月29日以剩餘現金，按原告持股比例計算，退還35萬元予原告等等，有同隆公司說明書及檢附的永豐商業銀行匯款申請單影本、轉帳傳票影本、105年度證券

01 交易稅一般代徵稅額繳款書等可以證明（原處分卷1第147-1
02 51頁）。故原告於107年間自同隆公司受領的1,000萬元確屬
03 營利所得無誤，與股本返還無關。原告以其股本未能等值取
04 回，主張應將取自同隆公司的款項充作股權歸還後，餘數始
05 屬股利分配等等，是將業主對商業投入的「資本」（即股
06 本）與公司就其營業成果及處分資產增益所生的「盈餘」混
07 為一談，應有誤會。

08 4.同隆公司於88年至108年度期間均有辦理營利事業所得稅結
09 算申報，直至109年1月17日為解散登記，並於同年2月6日向
10 被告辦理清算、決算申辦，有新北市政府109年9月22日新北
11 府經司字第1098068587號函、經濟部商業司商工登記公示資
12 料查詢服務及同隆公司109年2月6日辦理清算、決算資料等
13 可以證明（本院卷第119-122、139-147頁）。又同隆公司10
14 7年度營利事業所得稅的股東盈餘分配、應納稅額等均已確
15 定，無原告所稱：同隆公司於104年間歇業，原告107年受領
16 的1,000萬元為公司解散、清算的剩餘財產分配等情。在原
17 告無法提出對其有利事證的情況下，被告核定原告107年度
18 取得營利所得1,000萬元，尚無違誤。

19 (二)被告裁處原告罰鍰112萬元，沒有違反納保法第16條規定：

20 1.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
21 1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申
22 報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項
23 目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納
24 稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及依第15條第4項
25 規定計算之可抵減稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前
26 自行繳納。」第110條第2項規定：「納稅義務人未依本法規
27 定自行辦理結算……申報，而經稽徵機關調查，發現有依本
28 法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照
29 補徵稅額，處3倍以下之罰鍰。」

30 2.所得稅採自行報繳制，納稅者負有誠實申報納稅的義務，有
31 所得即應申報，此為基本原則，且納稅事實的發生源自納稅

01 義務人的生活事實，為納稅義務人所知悉。原告於108年5月
02 30日以健保卡網路查調其107年所得及扣除額資料，知悉受
03 領同隆公司給付的1,000萬元股利，有查詢107年度所得、扣
04 除額資料紀錄等可以證明（原處分卷1第152-155頁）。原告
05 知悉其有營利所得，卻未依法自行辦理綜合所得稅結算申
06 報，經被告以108年6月5日函及108年6月24日函（原處分卷1
07 第10、16頁）請原告辦理結算申報，原告仍未辦理，違章事
08 證明確，且有故意的主觀責任條件，被告依所得稅法第110
09 條第2項規定予以裁罰，應屬有據。

- 10 3.納保法第16條第3項規定：「稅捐稽徵機關為處罰，應審酌
11 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
12 反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」據
13 此，對於納稅義務人裁處行政罰時，應按個案情節，慎重裁
14 量，以求妥適。又財政部為使辦理裁罰機關對違章案件的裁
15 罰金額或倍數有一客觀標準可資參考，訂有稅務違章案件裁
16 罰金額或倍數參考表，就違反所得稅法第110條第2項規定的
17 違章情形區分營利事業所得稅及綜合所得稅，而有不同的裁
18 罰金額或倍數；就綜合所得稅部分，區分「未申報所得屬裁
19 罰處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，且非屬
20 第4點情形」、「未申報所得屬應填報緩課股票轉讓所得申
21 報憑單之所得，且非屬第4點情形」、「未申報所得屬前2點
22 以外之所得，且非屬第4點情形」、「以他人名義分散所
23 得」及「同時有前開各點二種以上情形」等5種情形，分別
24 給予所漏稅額0.4倍、1倍至1.5倍不等的罰鍰額度；並於稅
25 務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第4點規定：
26 「參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最
27 低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至
28 稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加
29 重或減輕之理由。」實已依據違章情形的不同特性，列出重
30 要典型案件的裁罰基準，可認已有審酌納保法第16條第3項
31 規定「應受責難程度」、「所生影響」及「違反稅法上義務

01 所得之利益」等因素，對違章情節不同者，予以不同處罰，
02 與比例原則尚無違背。

03 4.原告違反所得稅法第110條第2項規定明確，漏報金額達1,00
04 0萬元，尚非微小，且有故意的主觀責任條件，已如上述。
05 被告於法定裁罰倍數（3倍以下）範圍內，參據稅務違章案
06 件裁罰金額或倍數參考表，依「未申報所得屬裁罰處分核定
07 前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，且非屬第4點（即
08 以他人名義分散所得）情形」的標準，按補徵稅額280萬元
09 處0.4倍的罰鍰112萬元，依法核無不合，亦無裁量逾越或濫
10 用的情形。原告主張：被告未考量原告投入同隆公司的資金
11 無法取回，原告無從參與、影響同隆公司分派盈餘的決定，
12 可受責難程度較低，以及原告年邁罹病等情，違反納保法第
13 16條第3項規定等等，應不可採。

14 (三)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
15 經本院斟酌後，認與判決結果不生影響，無一一論述的必
16 要，一併說明。

17 八、結論：

18 原處分合法，訴願決定及復查決定予以維持，亦無不合，原
19 告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

20 中 華 民 國 111 年 2 月 24 日

21 臺北高等行政法院第四庭

22 審判長法 官 高愈杰

23 法 官 李君豪

24 法 官 楊坤樵

25 一、上為正本係照原本作成。

26 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
27 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
28 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

29 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
30 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 2 月 24 日
書記官 高郁婷