

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭

113年度訴字第934號

114年7月24日辯論終結

原告 黃育仁 KO IKUJIN

訴訟代理人 宋重和 律師

王顥鈞 律師

林泓 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英（局長）

訴訟代理人 郭建宏

蔡佩陵

戴仰伶

上列當事人間扣繳稅款及罰鍰事件，原告不服財政部中華民國113年7月4日台財法字第11313915640號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定、復查決定及原處分關於民國108年度至第110年度部分均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

原告自民國107年至110年3月19日止，係聯昌電子企業股份有限公司（下稱聯昌公司）負責人，即所得稅法第89條第1項所稱扣繳義務人，聯昌公司於108年2月1日至110年3月15日間給付在中華民國境內無固定營業場所之營利事業韓商Yeon Sung Electronics Co., Ltd（下稱Yeon Sung公司，負責人為Lee Un Sang）業務推廣報酬新臺幣（下同）46,382,375元、22,083,559元及2,109,787元，原告未依規定扣繳稅款及申

01 報扣繳憑單，乃責令原告限期補繳應扣未扣稅款9,276,475
02 元、4,416,709元及421,957元及補報扣繳憑單，並就短漏扣
03 繳稅款裁處罰鍰5,936,943元、2,826,689元及270,051元。
04 原告不服申請復查未獲變更，遂提起訴願，經財政部駁回，
05 原告仍不服，遂向本院提起本件行政訴訟。

06 二、本件原告主張：

07 (一)聯昌公司給付Yeon Sung公司顧問費用，不符「所得稅法
08 第8條規定中華民國來源所得認定原則」(下稱所得認定原
09 則)第4點規定，是以，本件原處分、復查決定及訴願決定
10 均以上開規定認定Yeon Sung公司收取之服務報酬屬中華
11 民國境內所得應依所得稅法第88條扣繳顯有錯誤，而有撤
12 銷之必要。

13 1.Yeon Sung公司係韓國當地成立之公司，其經營區域僅
14 限於韓國當地，於台灣地區並未經營任何業務或販售任
15 何商品，台灣地區亦無相關代表人、業務窗口、分公司
16 可供接洽，而依107年至110年間聯昌公司與Yeon Sung
17 公司之「Professional Services Agreement」，因為
18 聯昌公司對於韓國之市場熟悉度遠不如Yeon Sung公
19 司，故Yeon Sung公司就達成上開合約目的，於韓國當
20 地採取之做法具有高度自主性，聯昌公司無需也無法參
21 與或協助Yeon Sung公司之專業服務暨業務推廣合約，
22 是聯昌公司於該案係著重該Yeon Sung公司執行業務推
23 廣之成效是否符合聯昌公司預期之目標，Yeon Sung公
24 司之業務並無經由聯昌公司之參與及協助始能完成，自
25 不符合所得認定原則第4點；甚至，聯昌公司亦無提供
26 設備、人力、專門知識或技術等資源予Yeon Sung公
27 司，Yeon Sung公司執行專業服務及業務推廣之設備、
28 人力、專門知識或技術均位於韓國當地且為Yeon Sung
29 公司所自備，聯昌公司及原告至多僅提供Yeon Sung公
30 司勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯

01 繫事項，所得認定原則第4點第3項所訂非屬中華民國境
02 內所得之態樣。

03 2.Yeon Sung 公司於韓國當地履行專業服務暨業務推廣合
04 約為業務推廣或產業分析之行為，係在韓國進行及完
05 成，且Yeon Sung公司在中華民國根本未有任何之營業
06 處所及營業代理人，該公司經營之業務亦僅限於韓國當
07 地，故依所得認定原則第4點第4項之規定Yeon Sung 公
08 司所取得之報酬亦非屬中華民國來源所得，聯昌公司或
09 原告自無須依所得稅法第88條進行扣繳。

10 3.依96年12月7日台財稅字第00000000000號令(下稱96年1
11 2月7日令)意旨，Yeon Sung公司提供服務之行為，及如
12 同前開函令中之「在我國境外進行研究、試驗、測試等
13 活動」相類似，既然相關服務均在我國境外進行且完
14 成，自非屬我國來源所得。為此，原處分悖於所得認定
15 原則及財政部一貫解釋原則，顯然違反平等性原則和禁
16 止恣意原則。

17 (二)LEE UN SANG及Yeon Sung公司之履約情況並不符合所得稅法
18 第8條第3款之適用，亦非屬所得認定原則第4點第3項所訂由
19 聯昌公司「提供設備、人力、專門知識或技術」，僅為「配
20 合提供勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯
21 繫事項」，依法規明文並非所謂「經由中華民國營利事業之
22 參與協助始可完成」者，自然並非課予稅務之標的。

23 1.Yeon Sung公司為聯昌公司安排拓展韓國LG公司黑色家電H
24 A(即電視)原有訂單以外之需求訂單洽談事宜資料，會議
25 內容係由Yeon Sung公司安排LG之高層人員Harry Lee會
26 面，因LG集團整體組織剛好在當時面臨大改組，更新LG內
27 部目前狀況以利聯昌公司判斷與何人合作可獲得較大利
28 益。107年7月18日至20日「國內外出差報告表」資料文件
29 即可證明確有緊盯LG公司內部之改變及趨勢，且有相當之
30 因應措施，Yeon Sung公司或LEE UN SANG對於聯昌公司掌

01 握LG公司集團內部重要資訊實有相當之貢獻，且渠等之勞
02 務行為，均全部在中華民國境外進行及完成。

03 2.Yeon Sung公司積極為聯昌公司韓國市場之發展及推廣仲
04 介併購相關事宜並提出相關報告分析併購利弊，足證LEE
05 UN SANG及Yeon Sung公司確實有提供PSU電源供應器業界
06 競爭資訊並履行有利聯昌公司之相關義務，而Yeon Sung
07 公司或LEE UN SANG對於併購對聯昌公司所提之建議之勞
08 務行為，全部在中華民國境外進行及完成，聯昌公司至多
09 僅僅提供Yeon Sung公司勞務所需之基本背景相關資訊及
10 應行通知或確認之聯繫事項。

11 3.推廣合約「TO DO」事項內有關拜訪客戶、舉辦研討會等
12 履行義務，因LEE UN SANG及Yeon Sung公司旗下之員工與
13 韓國首爾漢陽大學之Kim Taesik教授熟識，於2018年間便
14 安排聯昌公司至漢陽大學與Kim Taesik教授進行學術研討
15 會，此外亦透過Kim Taesik教授介紹與漢陽大學產學合作
16 之雷射光學相關之Lameditech公司、生物科技相關之DKBi
17 o公司、X光設備相關之Xavis公司等進行會面交流，尋找
18 可能有與聯昌公司合作機會之新客戶。

19 (三)就Yeon Sung公司所提供之勞務服務屬業務推廣性質，如無
20 聯昌公司之參與或協助仍可進行業務推廣及其他合約內所約
21 定之事項，況且倘若業務推廣有進一步進展，聯昌公司理論
22 上亦會另行與Yeon Sung公司或其他第三人另行簽訂其他合
23 約，屆時會再視是否符合應繳納我國稅捐之規定再行依法繳
24 納，亦與本合約之履約內容無涉，因此就Yeon Sung公司之
25 提出之推廣計畫或勞務行為，對聯昌公司而言均是可以自由
26 選擇接受或不接受，而非「必須」參與及協助始可完成，況
27 且就復查決定所述原告有至韓國地區拜會相關廠商，更是聯
28 昌公司可以自行選擇是否前往而非必要，且該行程對聯昌公
29 司而言更是監督Yeon Sung公司或LEE UN SANG是否有盡最大
30 努力進行推廣並履約之一環。因此，所得認定原則第4點第1
31 項第3款「提供勞務之行為，在中華民國境外進行，惟須經

01 由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與及協助始可完
02 成者。」既有「須」此要件，則聯昌公司之參與及協助應為
03 「必須」始可完成勞務行為，才符合在中華民國境內提供勞
04 務之報酬，而如上述聯昌公司所進行之行為對於Yeon Sung
05 公司之勞務推廣均非必須，況且所得認定原則第4點第3項即
06 已明文所謂之「參與協助始可完成」係指「提供設備、人
07 力、專門知識或技術等資源」，至於對於外國事業所提供之
08 服務有無進一步使用、發揮則非所問。再參96年12月7日
09 令，該數據資料有極高之機率也會再由國內業者進一步之使
10 用，惟財政部仍認定該報酬並非中華民國來源所得。本件不
11 符合所得認定原則第4點第1項第3款情況，自無補繳納稅務
12 之義務，據此原處分、復查決定、訴願決定均有撤銷之必
13 要。

14 (四)另從復查決定、訴願決定被告在原處分外又再額外增加原處
15 分未有之所得稅法第8條第9款為課稅依據，惟所得稅法第8
16 條第9款仍須以在「中華民國境內經營」以及「聯昌公司在
17 『中華民國境內』使用Yeon Sung公司之服務後，Yeon Sung
18 公司在『中華民國境內』經營工商之事實使得完成」為要
19 件，本案Yeon Sung公司並非在中華民國境內經營，聯昌公
20 司是否使用亦不影響Yeon Sung公司經營事實是否完成，故
21 不符合所得稅法第8條為中華民國來源所得而應課稅之依
22 據。

23 1.所得認定原則第10點第1項及第3項後段及最高行政法院99
24 年5 月份第2次庭長法官聯席會議決議，如Yeon Sung公司
25 提供勞務之經營事實是否完成，取決於聯昌公司是否使
26 用，亦即聯昌公司需使用Yeon Sung公司之勞務後，Yeon
27 Sung公司之經營事實方為完成，則方有認定為中華民國來
28 源所得之可能。

29 2.Yeon Sung公司所提供之勞務服務屬業務推廣性質，而聯
30 昌公司既委由Yeon Sung公司處理上開韓國地區業務推廣
31 及市場研究，即是因為聯昌公司本身並無能力、人脈、資

源自行處理，故聯昌公司自然不可能有能力再實際參與Yeon Sung公司之工作內容，至於Yeon Sung公司提供勞務之經營事實是否完成，即取決於上開「商業推廣、市場研究分析、人力開發、產品資訊蒐集」是否有相當之履約行為及進展之提出即屬完成，聯昌公司是否使用Yeon Sung公司所提出之工作成果，均不影響Yeon Sung公司是否完成其工作。

3.參考「Professional Services Agreement」及「Amendment To Professional Services Agreement」之「TO DO (應處理事項)」載明，Yeon Sung公司僅需依照上述合約「TO DO」第1點提出案件提案、第2點每季提出報告、第3點提出執行工作之證據，其履約內容即已完成(即經營事實完成)，至於聯昌公司有無使用Yeon Sung公司之報告內容，依照合約所訂明顯不影響Yeon Sung公司已完成營業並履約之事實。

(五)最高行政法院99年5月份第2次庭長法官聯席會議決議要旨，被告應針對「聯昌公司在『中華民國境內』使用Yeon Sung公司之服務後，Yeon Sung公司在『中華民國境內』經營工商之事實使得完成。」之構成要件負舉證責任，惟Yeon Sung公司在我國境內無固定營業場所及營業代理人，亦未於我國境內經營任何工商，依所得認定原則第10點第3項後段已非屬中華民國來源所得，更何況，聯昌公司亦未在我國境內使用Yeon Sung公司之服務，Yeon Sung公司除未在我國境內經營外，其經營工商是否完成亦與聯昌公司是否使用無關，以上均未見被告針對本案是否符合所得稅法第8條第9款之構成要件為任何之舉證，未說明舉證究竟聯昌公司之使用為何、聯昌公司未使用為何影響Yeon Sung公司經營事實完成等要件，是被告抗辯所得稅法第8條第9款為課稅依據亦無可採。

(六)於認定外國營利事業提供勞務之行為所得報酬是否屬所得稅法第8條第9款規定之中華民國來源所得時，其判斷標準應與

01 依所得認定原則第4點規定之原則相同。依所得認定原則第4
02 點規定，除非於我國境內之人或營利事業需提供設備、人
03 力、專門知識或技術等資源，否則，我國境內之人單純提供
04 背景資料、聯繫等行為，並不會使該等有國內參與因素之境
05 外勞務提供成為在我國境內提供勞務，故稅捐機關於認定外
06 國營利事業提供勞務之行為所得報酬是否屬所得稅法第8條
07 第9款規定之中華民國來源所得時，即無理由採取不同標
08 準。Yeon Sung公司執行專業服務及業務推廣之設備、人
09 力、專門知識或技術均位於韓國當地且為Yeon Sung公司所
10 自備並獨家掌握，聯昌公司及原告至多僅提供Yeon Sung公
11 司勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯繫事
12 項，聯昌公司在未提供設備、人力、專門知識或技術情況
13 下，亦不符合所得稅法第8條第9款之類型。

14 (七)依資誠聯合會計師事務所回函之專業意見，Yeon Sung公司
15 向聯昌公司收取之服務報酬因Yeon Sung公司提供勞務均在
16 中華民國境外進行及完成，且Yeon Sung公司在中華民國境
17 內無固定營業場所及營業代理人，故Yeon Sung公司取得報
18 酬非屬中華民國來源所得，無需辦理扣繳申報，另有關臺灣
19 臺北地方檢察署（下稱臺北地檢署）之檢察官不起訴書內容
20 所載，聯昌公司並未有於我國境內參與及協助之紀錄，故被
21 告援以所得稅法第8條第3款及第9款為課稅之依據，實無理
22 由。

23 (八)退步言之，被告之原處分係依照修法前之所得稅法第89條第
24 1項第2款之規定認定扣繳義務人為原告，惟所得稅法第89條
25 已於113年7月15日完成修法，故依照稅捐稽徵法第48-3條規
26 定，修法後原告已非本件所得稅款之納稅義務人，被告對於
27 原告之補繳稅款行政處分及相關裁罰即屬無理由，自應撤銷
28 本案處分、復查決定、訴願決定。

29 (九)綜上，本案不符合上開所得稅法第8條及所得認定原則，已
30 如前述，自無補繳納稅務及繳納裁罰之義務，故就原告已繳
31 納之稅務及裁罰，依行政訴訟法第196條第1項聲請命被告一

01 併返還。並聲明：訴願決定、復查決定及原處分關於108年
02 度至第110年度部分均撤銷。

03 三、被告則以：

04 (一)被告依據通報資料，以原告自107年至110年3月19日止係聯
05 昌公司負責人，即所得稅法第89條規定之扣繳義務人，因聯
06 昌公司原於107年3月與韓商KLC公司簽訂「Professional Se
07 rvice Agreement」，由KLC公司依約提供開拓韓國市場及業
08 務推廣等服務，而聯昌公司應於107年4月至12月間支付酬金
09 2,062,500美元(含頭期款計562,500美元)。嗣聯昌公司於同
10 年9月起，改與Yeon Sung公司重新簽訂「Amendment to Pro
11 fessional Services Agreement」修改應支付頭期款562,50
12 0美元及按月支付約定款項計1,200,000美元等，並分別於10
13 8年4月、109年1月、110年2月及110年4月簽訂服務契約。

14 (二)Lee Un Sang協助聯昌公司在韓國市場推廣業務，有協助舉
15 辦多場商業展覽或研討會、安排聯昌公司人員拜訪客戶及傑
16 出工程師，例如：安排聯昌公司與LG集團採購高層會面，協
17 助調整LG公司對聯昌公司高毛利機種與低毛利機種訂單比
18 例；提供LG公司電視事業部電源供應器其他供應商之併購分
19 析報告，協助聯昌公司評估併購成功對營業額大幅提升之影
20 響；安排聯昌公司拜會漢陽大學金教授，經金教授引薦，再
21 進一步拜會與漢陽大學有產學合作關係之廠商等，其任職聯
22 昌公司期間，曾與公司同仁一同參與部分行程，Lee Un San
23 g及Yeon Sung公司確有依約提供聯昌公司相應之服務等。乃
24 依查得資料，以聯昌公司獲韓商履約方提供開拓韓國市場及
25 推廣業務等服務，聯昌公司(員工)參與其中，且服務提供方
26 式，並需聯昌公司參與、協助始克完成，核計聯昌公司於10
27 8年2月1日至110年3月15日給付YeonSung公司業務推廣服務
28 報酬，係中華民國來源所得，原告未依規定扣繳率扣取稅
29 款，合計未扣繳稅額9,276,475元、4,416,709元及421,957
30 元，乃以111年7月18日財北國稅內湖綜所一字第0000000000
31 0號函，責令原告限期補繳扣繳稅款及補報扣繳憑單。

01 (三)聯昌公司簽訂前揭合約之目的性，達成開發既有客戶以外之
02 新訂單/市場而言，韓國履約方所提供之服務，例如安排聯
03 昌公司拜訪所介紹之潛在客戶以爭取商業機會、研討所提供
04 之產業分析報告以制定其經營策略，或面試所引薦之優秀人
05 才，必然需要境內聯昌公司積極參與，始能使用、發揮系爭
06 勞務服務價值。亦即，聯昌公司僅消極被動接收所提供之客
07 戶資訊、產業分析等，而未有進一步使用、發揮，則協助聯
08 昌公司推廣韓國業務之合約目的將無從實現，韓商履約方提
09 供服務之價值將失所附麗。Yeon Sung公司經營區域、勞務
10 之提供僅限於韓國當地，不須經由聯昌公司之參與及協助始
11 可完成，否則斷無可能聯昌公司無法提供或留存Yeon Sung
12 公司相關履約，Yeon Sung公司曾牽線聯昌公司派員與LG集
13 團高層Harry Lee會面，以獲取LG集團最近之內部人事情
14 報，另安排聯昌公司拜會漢陽大學KimTaesik教授，經其引
15 介再進一步拜會與漢陽大學有產學合作關係之相關廠商等，
16 部分行程原告及聯昌公司員工均有一同參與之事實存在，是
17 本件Yeon Sung公司雖於中華民國境內無固定營業場所及營
18 業代理人，然因系爭服務，仍須中華民國境內聯昌公司參與
19 其中、發揮利用後，其經營事實始得完成，故依所得稅法第
20 8條第9款規定，其所收取之服務報酬係在中華民國境內經營
21 工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，而屬中華民國來源所
22 得。

23 (四)至原告主張，財政部96年12月7日令之案例，該數據資料有
24 極高之機率也會再由國內業者進一步使用，惟財政部仍認定
25 該報酬並非中華民國來源所得一節，核與本件合約之目的性
26 (達成開發既有客戶以外之新訂單/市場)而言，韓國履約方
27 所提供之服務(例如安排聯昌公司拜訪所介紹之潛在客戶以
28 爭取商業機會、研討所提供之產業分析報告以制定其經營策
29 略，或面試所引薦之優秀人才)必然需要境內聯昌公司積極
30 參與，始能使用、發揮系爭勞務服務價值，案情尚屬有間，
31 尚難比附援引，原告所訴，顯有誤解，核無足採。

01 (五)原告擔任聯昌公司扣繳義務人，應注意所得稅法有關扣繳稅
02 款及申報扣繳憑單之規定，並按其擔任聯昌公司負責人期間
03 之智識、能力、該公司應有之組織分工，自能注意聯昌公司
04 108至110年間給付系爭服務報酬，係中華民國來源所得，應
05 依所得稅法規定辦理扣繳，惟原告疏未注意，怠於作為，未
06 依規定扣繳稅款及申報扣繳憑單，核其所為，有應注意、能
07 注意而未注意之過失，自應受罰。依所得稅法第114條第1款
08 規定，參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，原適用0.
09 8倍之處罰倍數，復依納稅者權利保護法第16條第3項規定，
10 審酌原告給付國外業務推廣服務報酬，本為稽徵機關不易掌
11 握，有賴扣繳義務人誠實申報，復考量原告查獲之日前5年
12 內未曾查獲有違反所得稅法第88條規定，其應受責難程度及
13 所生影響等，酌予減輕20%，分別按給付時應扣未扣稅額處
14 以0.64倍(原處0.8倍×80%)之罰鍰，合計5,936,943元、2,82
15 6,689元及270,051元，已考量違章程度所為適切之裁罰，原
16 處罰鍰並無違誤。並聲明：原告之訴駁回。

17 四、本院之判斷：

18 (一)本件適用之法令：

- 19 1.按行為時所得稅法（下稱所得稅法）第3條第1項、第3項
20 規定：「（第1項）凡在中華民國境內經營之營利事業，
21 應依本法規定，課徵營利事業所得稅。……（第3項）營
22 利事業之總機構在中華民國境外，而有中華民國來源所得
23 者，應就其中華民國境內之營利事業所得，依本法規定課
24 徵營利事業所得稅。」
- 25 2.所得稅法第7條第4項及第5項規定：「（第4項）本法稱納
26 稅義務人，係指依本法規定，應申報或繳納所得稅之人。
27 （第5項）本法稱扣繳義務人，係指依本法規定，應自付
28 與納稅義務人之給付中扣繳所得稅款之人。」
- 29 3.所得稅法第8條第3款、第9款規定：「本法稱中華民國來
30 源所得，係指左列各項所得：……三、在中華民國境內
31 提供勞務之報酬。但非中華民國境內居住之個人，於一課

01 稅年度內在中華民國境內居留合計不超過90天者，其自中
02 華民國境外僱主所取得之勞務報酬不在此限。……九、在
03 中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈
04 餘。」

05 4.所得稅法第73條第1項規定：「非中華民國境內居住之個
06 人，及在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營
07 利事業，在中華民國境內有第88條規定之各項所得者，不
08 適用第71條關於結算申報之規定，其應納所得稅應由扣繳
09 義務人於給付時，依規定之扣繳率扣繳之……。」

10 5.所得稅法第88條第1項第2款規定：「納稅義務人有下列各
11 類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或
12 扣繳辦法，扣取稅款，並依第92條規定繳納之：……二、
13 ……事業……給付在中華民國境內無固定營業場所或營業
14 代理人之國外營利事業之所得。」

15 6.所得稅法第89條第1項第2款規定：「前條各類所得稅款，
16 其扣繳義務人及納稅義務人如下：……二、……給付在中
17 華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業
18 之所得，其扣繳義務人為……事業負責人……；納稅義務
19 人為取得所得者。」

20 7.所得稅法第92條第2項規定：「……在中華民國境內無固
21 定營業場所之營利事業，有第88條規定各類所得時，扣繳
22 義務人應於代扣稅款之日起10日內，將所扣稅款向國庫繳
23 清，並開具扣繳憑單，向該管稽徵機關申報核驗……。」

24 8.所得稅法第114條第1款規定：「扣繳義務人有下列情事之
25 一者，分別依各該款規定處罰：一、扣繳義務人未依第88
26 條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅
27 款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處1倍
28 以下之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，
29 或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處
30 3倍以下之罰鍰。」

01 9.基於上開規定可知，所得稅之繳納，原則上採取結算申報
02 制，因有落後徵繳之缺失，故兼採就源扣繳制，即所得發
03 生時，責成所得之給付人將納稅義務人之所得稅預先扣
04 下，於一定期間內繳交給國庫。所得稅法設此就源扣繳制
05 度，其目的在使國家得即時獲取稅收，便利國庫資金調
06 度，並確實掌握課稅資料，為增進公共利益所必要。尤其
07 對於在我國境內無固定營業場所或營業代理人之外國營利
08 事業，在稽徵實務上難期待其依法為結算申報，是我國所
09 得稅法明定其不負結算申報之義務，而係由扣繳義務人於
10 給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法扣取稅款，並依所得
11 稅法第92條規定繳納之，乃以就源扣繳作為主要課稅手
12 段，確保我國對此外國營利事業稅捐債權之實現。準此，
13 行為時事業負責人對於事業給付在中華民國境內無固定營
14 業場所或營業代理人之國外營利事業的中華民國來源所
15 得，負有按財政部規定之扣繳率扣取稅款之義務，如未依
16 規定扣繳稅款者，稽徵機關即應依所得稅法第114條第1款
17 規定限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款，並予以裁罰。

18 (二)查原告自107年至110年3月19日止，係聯昌公司負責人，
19 即斯時所得稅法第89條第1項所稱扣繳義務人，聯昌公司
20 於108年2月1日至110年3月15日間給付在中華民國境內無
21 固定營業場所之營利事業韓商Yeon Sung公司46,382,375
22 元、22,083,559元及2,109,787元，原告並未扣繳稅款及
23 申報扣繳憑單，被告認為上開給付為中華民國境內來源所
24 得，依法應扣繳稅款及申報扣繳憑單，故以原處分責令原
25 告限期補繳應扣未扣稅款9,276,475元、4,416,709元及42
26 1,957元及補報扣繳憑單，並就短漏扣繳稅款裁處罰鍰5,9
27 36,943元、2,826,689元及270,051元等情，為兩造所不爭
28 執，並有專業服務協議（見被告卷一第248頁至第268
29 頁）、聯昌公司外匯水單及其匯率（見被告卷一第78頁至
30 第205頁）、責令補繳稅額處分（見被告卷一第562頁至第
31 560頁、第558頁、第538頁）及裁處書等（見本院卷一第4

5頁至第56頁）在卷可稽，堪認為真實。是本件爭點，首在聯昌公司給付營利事業韓商Yeon Sung公司之上開款項，是否為中華民國來源所得，而應由行為時之扣繳義務人即原告辦理扣繳？

(三)關於是否屬於中華民國來源所得之判斷：

1.最高行政法院99年度5月第2次庭長法官聯席會議決議認為「所得稅法第8條於第1款至第10款例示基於各種典型經濟行為所獲中華民國來源所得之態樣……，第3款乃針對提供勞務之報酬所為之一般規定，而同條第9款所稱『工商、農林、漁牧、礦冶等業』之經營，其內容包含有勞務之提供者，則屬就提供勞務之主體與方式有所限制之規定。是營利事業經營其營業事項而包含勞務之提供者，應屬所得稅法第8條第9款規定『經營』之範圍。營利事業經營工商、農林、漁牧、礦冶等業而包含提供勞務之所得，自應適用所得稅法第8條第9款規定，認定其是否為中華民國來源所得。所得稅法第8條第9款規定之所得類型，係以是否在中華民國境內經營作為是否屬中華民國來源所得之判斷基準。總機構在中華民國境外且在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人之營利事業，雖在中華民國境外就其營業事項而包含勞務之提供，但該勞務既在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成，故其因此自中華民國境內之營利事業所獲致之所得，應係在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，而屬中華民國來源所得。」

2.財政部訂定之所得認定原則第4點第1項、第2項及第6項規定：「（第1項）本法第8條第3款所稱『在中華民國境內提供勞務之報酬』，……於營利事業指依下列情形之一提供勞務所取得之報酬：（一）提供勞務之行為，全部在中華民國境內進行且完成者。（二）提供勞務之行為，需在中華民國境內及境外進行始可完成者。（三）提供勞務之行為，在中華民國境外進行，惟須經

由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與及協助始可完成者。（第3項）第1項所稱須經由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與協助始可完成，指需提供設備、人力、專門知識或技術等資源。但不包含勞務買受人應配合提供勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯繫事項。……（第6項）外國營利事業在中華民國境內提供勞務之行為，如屬在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等本業營業項目之營業行為者，應依本法第8條第9款規定認定之。」第10點第1項規定：「本法第8條第9款所稱『在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘』，指營利事業在中華民國境內從事屬本業營業項目之營業行為（包含銷售貨物及提供勞務）所獲取之營業利潤。」上開所得認定原則屬財政部本於職權發布以協助下級機關認定事實之解釋性行政規則，並無逾越母法及法律保留原則，亦不涉納稅義務之增加。

3. 據上可知，行為之性質若屬勞務之提供，但非屬在中華民國境內經營工商，則其因此獲致之報酬是否屬中華民國來源所得，應依所得稅法第8條第3款規定判定之。又雖勞務係在中華民國境外提出，然須經中華民國境內因素之參與、協助，始得完成勞務之提供，並因而獲致報酬者，因其勞務須與中華民國境內因素連結始得完成提供，且因而有報酬產生，是此等勞務應認係在中華民國境內提供，因此獲致之報酬，屬所得稅法第8條第3款規定之中華民國來源所得（最高行政法院100年度判字第1983號判決意旨參照）。亦即，提供勞務取得之報酬是否屬於中華民國來源所得，端視取得之原因事實是否為在中華民國境內提供勞務而取得之報酬，與報酬的給付地無關。因此，只要被認定是屬於在中華民國境內提供勞務之報酬，就是中華民國來源所得（最高行政法院106年度裁字第1575號裁定意旨參照）。然而，如係單純

在我國境外提供勞務者，縱使自我國營利事業取得報酬，應非屬中華民國來源所得（最高行政法院101年度判字第515號判決意旨參照）。

4.再者，營利事業在中華民國境內經營商業之盈餘，係屬其中華民國來源所得；所謂「在中華民國境內經營」，其經營之營業事項包含勞務之持續提供者，因所提供之勞務經使用後，其經營事實始完成，故涉及勞務提供之商業是否在中華民國境內經營其事業之判斷，不僅著眼於勞務作成地，亦應將勞務使用地納入觀察，亦即只要其中有一在我國境內，即屬該外國營利事業之中華民國來源所得。是所得稅法第8條第9款之判斷重點係在「經營」事實是否在我國境內，並非拘泥於勞務提供地（最高行政法院109年度上字第972號判決意旨參照）。

5.就所得稅法第8條第9款規定之所得類型，係以是否「在中華民國境內經營」作為是否屬中華民國來源所得之判斷基準。又最高行政法院99年度5月第2次庭長法官聯席會議決議「其中關於『……雖在中華民國境外就其營業事項而包含勞務之提供，但該勞務既在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成，故其因此自中華民國境內之營利事業所獲致之所得，應係在中華民國境內經營工商、農林、漁牧、礦冶等業之盈餘，而屬中華民國來源所得。』部分，所稱『在中華民國境內使用後，其經營事實始得完成』等語，係基於『經營』之概念，本包含整體營業行為之完成。故若營業行為非僅銷售方（註：銷售勞務者）單純之提供，尚須經由相對方之行為介入如使用等始得完成，而此等使用等之介入因素復係在中華民國境內進行，即應認其有在中華民國境內為經營之營業行為。」等旨，亦經最高行政法院102年度判字第530號判決闡明在案。

(四)按納稅者權利保護法第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負

證明責任。」同法施行細則第2條第2項規定：「本法所定納稅者，包含各稅法規定之納稅義務人、扣繳義務人、代徵人、代繳人及其他依法負繳納稅捐義務之人。」準此，課徵租稅構成要件事實之認定，基於依法行政及規範有利原則，應由稅捐稽徵機關負擔客觀舉證責任；法院依職權調查之證據，其證明程度至少應達到「高度蓋然性」（蓋然率75%以上），始能認為真實，若僅使事實關係陷於真偽不明之狀態，仍應認定該課稅要件事實為不存在，而將其不利益歸於稽徵機關。至於納稅者雖有協力義務，但其履行必須在客觀上及主觀上具有期待可能性，且僅屬輔助稽徵機關調查之性質，並非舉證責任，故協力義務之違反，無法轉換（倒置）課稅要件事實的客觀舉證責任，法院僅能於調查困難時，容許將稽徵機關原本應負擔之證明程度，予以合理減輕而已，惟最低程度仍不得低於優勢蓋然性（超過50%之蓋然率，或稱較強之蓋然性），此有最高行政法院108年度判字第450號判決、109年度判字第153號判決、111年度上字第956號裁定意旨可供參照。經查：

1.聯昌公司原於107年3月與韓商Korea Lienchang Co., Ltd（下稱KLC公司；負責人Lee Un San）簽訂「Professional Service Agreement」（下稱107年3月專業服務協議，參被告卷一第268頁至第272頁），由KLC公司依約提供開拓韓國市場及業務推廣等服務，而聯昌公司應於107年4月至12月間支付酬金共美金2,062,500元（內含頭期款美金562,500元）。嗣聯昌公司自107年9月起，改與Yeon Sung公司（負責人亦為Lee Un Sang）重新簽訂「Amendment to Professional Services Agreement」（下稱修訂專業服務協議），修改服務事項及支付價金等事宜，雙方並先後於107年9月、108年4月、109年1月、110年2月及110年4月簽訂各次之修訂專業服務協議（以下合稱5次修訂專業服務協議）。5次修訂專業服務協議，仍約定由KLC公司對聯昌公司提供服務，且

將107年3月專業服務協議附件A所定（見被告卷一第269頁），應提供服務事項之範圍予以納入，並更加擴增，成為修訂後附件A所定應提供服務事項之工作範圍為（註：5次修訂專業服務協議之附件A所定服務事項之工作範圍皆相同，內容見被告卷一第265頁、第266頁）：

- (1)業務推廣和發展：就聯昌公司目前及開發中產品，開發韓國市場及潛在客戶，並推廣聯昌公司現有及開發中產品。
- (2)當地消費者需求：就聯昌公司現有以及開發中產品，KLC公司必須觀察消費者之需求，並每季提供成果報告。
- (3)當地產業研究及產業趨勢分析：KLC公司必須執行在地產業研究及產業趨勢分析，包含（但不限於）汽車電子業、白色家電或電源供應器廠商。
- (4)人力資源發展：基於聯昌公司之商務需求，KLC公司必須找尋傑出具潛力之職員或工程師。
- (5)PSU（Power Supply Unit，電源供應器）競爭資訊：為能讓聯昌公司充分知悉其電源供應器產品之競爭者情形，KLC公司必須提供有關LGE公司（註：韓國電器產品巨頭LG電子公司）之電源供應器廠商之現有業務、技術和價格情況，以及任何變動。
- (6)PSU之商業展示業務發展：為了擴充聯昌公司之產品線並獲得新客戶，KLC公司必須針對電源供應器之商業展示應用，包含室內與室外的商業展示以及未來之發展路徑，予以收集資訊。
- (7)PSU on Type C PD Adaptor（電源適配器）：聯昌公司有能力生產30W、45W和60W之Type C PD Adaptors，針對此等產品線，KLC公司必須開發市場和顧客。
- (8)未來可能合作產業之資訊：為了擴充聯昌公司的事業範圍和未來合作對象，針對聯昌公司未來的潛在合

01 作產業，KLC公司必須調查相關商業資訊並開發合作
02 對象。

03 2.針對上開服務事項之工作範圍，5次修訂專業服務協議
04 將107年3月專業服務協議附件A所定具體辦理事項予以
05 納入（見被告卷一第269頁），並更加擴增，成為修訂
06 後附件A所定具體辦理事項（註：5次修訂專業服務協議
07 之附件A所定To Do事項意旨皆相同，內容見被告卷一第
08 266頁至第265頁）：

09 (1)在雙方簽訂協議生效日起20天內，KLC公司必須針對
10 如何執行附件A，提出詳細作法，並且聯昌公司有權
11 要求KLC公司予以修正及改善作法。

12 (2)KLC公司必須在指定日期，針對在地消費者需求、產
13 業研究及產業趨勢分析，向聯昌公司提出報告，並且
14 聯昌公司有權要求KLC公司予以修正及改善報告。

15 (3)針對商業發展、在地消費者需求、人力資源發展，KL
16 C公司必須提出相關證明，如下：

17 ①參加商業貿易展覽。

18 ②拜訪客戶。

19 ③舉辦研討會。

20 ④面試傑出具潛力之職員或工程師。

21 ⑤關於聯昌公司現有或未來之新技術，採購其樣品之
22 產品。

23 3.就KLC公司對聯昌公司提供專業服務情形，經調查如
24 下：

25 (1)聯昌公司於111年3月14日函復被告表示：附件A之工
26 作範圍之具體內容為「參加展覽」、「拜訪客
27 戶」、「舉辦研討會」、「訪問優秀工程師」、
28 「購買新產品樣品」、「提出工作報告」等，相關
29 工作事證係透過電話及電子郵件，與前董事長即本
30 件原告溝通及交付；又聯昌公司與Yeon Sung公司已
31 於110年6月終止韓國業務推廣服務，故110年6月並

01 未支付相關款項，係因經營團隊評估此項服務效益
02 與公司未來營運方針不符，故通知Yeon Sung公司終
03 止合約等情（見被告卷一第288頁）。

04 (2)原告則以111年5月11日函復被告，略以：Lee Un Sa
05 ng（Yeon Sung公司負責人）協助聯昌公司在韓國市
06 場推廣業務、拓展不同事業發展機會、了解客戶需
07 求及掌握客戶重要資訊、研究韓國產業趨勢並提供
08 分析報告予聯昌公司，還協助舉辦多場商業展覽或
09 研討會、安排聯昌公司人員拜訪客戶及傑出工程師
10 等，例如：①安排聯昌公司與LG公司採購單位主管
11 會議，協助調整LG公司對聯昌公司高毛利機種與低
12 毛利機種訂單比例；②安排聯昌公司前往韓國考
13 察，與LG公司白色家電、電視等事業部人員進行業
14 務會談，與LG公司其他部門洽談新的事業發展機
15 會；③安排聯昌公司與LG公司採購高層會議，分析L
16 G集團核心家族成員及集團結構變動之資訊；④提供
17 LG公司電視事業部電源供應器其他供應商之併購分
18 析報告，協助聯昌公司評估併購成功對營業額大幅
19 提升之影響；⑤Lee Un Sang亦有協助聯昌公司開拓
20 LG公司以外之韓國商機，例如安排聯昌公司拜會漢
21 陽大學金教授，經金教授引薦，再進一步拜會與漢
22 陽大學有產學合作關係之諸多廠商等，藉此尋求更
23 多與韓國公司合作之機會等；又本件原告任職聯昌
24 公司期間，曾與公司同仁一同參與前述部分行程，
25 本件原告了解Lee Un Sang及Yeon Sung公司確有依
26 約提供聯昌公司相應之服務等（見被告卷一第286頁
27 至第287頁）。

28 (3)原告又以112年1月6日（被告收文日）陳報書並檢
29 附相關資料，賡續說明Yeon Sung公司確有履行相關
30 合約義務及具體之履行細節等事項（見被告卷一第3
31 60頁至第557頁）。

01 4.又，參考證人於刑事偵查中之陳述及檢察官查得之資
02 料：

03 (1)證人呂佳峯（聯昌公司業務處處長）於偵查中證
04 稱：Lee Un Sang於106年告知聯昌公司，LG公司可
05 能會把聯昌公司踢出供應商名單，且當時聯昌公司
06 訂單量一直下降，且也沒有下年度開發機種的設計
07 權利，亦即沒有拿到隔年度的訂單，所以Lee Un Sa
08 ng直接來臺灣跟黃育仁洽談，所以當年為避免聯昌
09 公司遭剔除於供應商外，所以合約擬定拜訪客戶及
10 舉辦研討會這些合約項目，伊個人覺得是合理的等
11 語，並有107年9月10日與Lee UnSang會面LG公司採
12 購主管之會議摘要1份附偵查卷宗可佐，足認上開證
13 詞應堪可採信（不起訴處分書意旨見本院卷一第243
14 頁）。

15 (2)證人林春連（聯昌公司前總經理）於偵查中證稱：K
16 LC公司是聯昌公司在韓國的業務代表，KLC公司負責
17 人是Lee Un Sang。至於「PROFESIONAL SERVICES A
18 GREEMENT」之部份，是由KLC公司提供在韓國的推廣
19 業務，而KLC公司在韓國確實有實際幫忙聯昌公司推
20 廣業務，在韓國之LG公司都是KLC公司接洽（不起訴
21 處分書意旨見本院卷一第237至238頁）。

22 (3)觀諸聯昌公司歷年之年報資料，其主要銷售客戶第1
23 名即甲客戶（即韓國LG公司電視事業部）之銷售占
24 全年度銷售淨額比例（%）歷年資料：104年度90.2
25 7%、105年度90.83%、106年度86.49%、107年度87.7
26 1%、108年度92%、109年度93%，顯見每年聯昌公司
27 出貨至單一客戶之每年比例均達8成5以上。聯昌公
28 司於107年12月25日第12屆第9次董事會備忘錄中預
29 算報告之紀錄：「楊邦彥董事：『現況是公司營收
30 全掌握在LG手上，亦看不到LG善意，推估未來三年
31 獲利情況，公司會掙扎在打平、小賺，不要大虧這

三種狀態，且現金持續墊支（流出）。……建議2019年找外部單位（如麥肯席、工研院）協助公司檢視市場及技術，找到高利基、高技術之公司，創造適合公司的自有產品得以進入藍海市場。……公司目前還有資金，可朝投資、併購取得新技術或購買一個團隊，加速公司找到另外新營收，且足以抗衡現行LGE營收』」等語，此有上開備忘錄1份附偵查卷宗可佐，上情均足證聯昌公司主要客戶集中韓國LG單一公司之單一部門客戶之情形（不起訴處分書意旨見本院卷一第243頁至第244頁）。

5.是上開事證參互以觀，足知聯昌公司對Yeon Sung公司給付系爭業務推廣服務費46,382,375元、22,083,559元及2,109,787元，主要目的是為避免遭LG公司剔除於供應商名單外、希望KLC公司幫聯昌公司開拓白色家電等新業務、由KLC公司提供在韓國幫忙推廣業務及接洽韓國LG公司，又因聯昌公司營收極度集中於韓國LG公司，以致欲借重Lee Un Sang及其所屬KLC公司、Yeon Sung公司在韓國既有之組織、人脈、技術等資源，維持與LG公司之交易關係與訂單規模，並且聯昌公司內部經營決策者均知悉簽約及續約支付Yeon Sung公司款項，係為維持聯昌公司與LG公司合作關係等情，係可認定。並且，Lee Un Sang及其所屬KLC公司、Yeon Sung公司以「在韓國」既有之組織、人脈、技術等資源，協助聯昌公司維持與韓國LG公司之合作關係，所涉相關勞務係在中華民國境外提供，尚不足以認定Yeon Sung公司「有在中華民國境內為經營之營業行為」。至就上述107年3月專業服務協議及5次修訂專業服務協議（全部合稱系爭服務協議），其等附件A所定應提供服務事項之工作範圍及具體辦理事項，不論KLC公司或Yeon Sung公司依約履行程程度之多寡，均不影響聯昌公司對Yeon Sung公司之給付金額，堪認系爭服務

協議所定服務工作範圍及具體辦理事項，實際僅係備忘性質，不影響聯昌公司對Yeon Sung公司本件價金給付義務。

6. 至於被告主張：聯昌公司對韓商Yeon Sung公司之勞務有提供協力，聯昌公司也派人至韓國參加相關活動，聯昌公司派人去韓國將Yeon Sung公司勞務資訊帶回臺灣云云；惟查，Yeon Sung公司之勞務提供及交付是在韓國進行且完成，已如上述。參諸所得認定原則第4點第3項規定：「第1項所稱須經由中華民國境內居住之個人或營利事業之參與協助始可完成，指需提供設備、人力、專門知識或技術等資源。但不包含勞務買受人應配合提供勞務所需之基本背景相關資訊及應行通知或確認之聯繫事項。」等旨，則被告所稱聯昌公司也派人至韓國參加相關活動，聯昌公司派人去韓國將Yeon Sung公司勞務資訊帶回臺灣云云，尚不足以認定聯昌公司確實提供設備、人力、專門知識或技術等資源。基於韓國Yeon Sung公司提供勞務之行為，全部在中華民國境外進行及完成；並且，韓國Yeon Sung公司在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人，是按認定原則第4點第4項所定，韓國Yeon Sung公司所取得之報酬非屬所得稅法第8條第3款之中華民國來源所得。

7. 又所得稅法第8條第9款規定基於「經營」之概念，本包含整體營業行為之完成。故若營業行為非僅銷售方（註：銷售勞務者）單純之提供，尚須經由相對方之行為介入如使用等始得完成，而此等使用等之介入因素復係在中華民國境內進行，即應認其有在中華民國境內為經營之營業行為，亦如上述。然而，本件係基於Yeon Sung公司在韓國幫忙聯昌公司推廣韓國當地業務、幫忙聯昌公司接洽韓國LG公司、幫忙聯昌公司維持與LG公司之合作關係等，即Yeon Sung公司前開單純

01 境外勞務之提供，在韓國當地即可完成，尚無須經由
02 聯昌公司在中華民國境內進行使用之行為始能完成，
03 是本件亦難以認定韓國Yeon Sung公司所取得之報酬確
04 屬所得稅法第8條第9款之中華民國來源所得。縱如被
05 告所稱，聯昌公司也派人至韓國參加相關活動，派人
06 去韓國將Yeon Sung公司勞務資訊帶回臺灣云云；惟此
07 僅係聯昌公司在中華民國境外參與活動及獲有相關資
08 訊，至於聯昌公司具體如何在「中華民國境內」進行
09 使用Yeon Sung公司在境外提供之勞務，致使Yeon Sun
10 g公司在「中華民國境內」經營工商之事實始得完成等
11 節，則未見被告提供相關事證以供審酌。

12 (五)綜上，被告未能具體證明Yeon Sung公司取得之業務推廣
13 服務報酬確實屬於中華民國來源所得；則就聯昌公司於10
14 8年2月1日至110年3月15日，給付Yeon Sung公司業務推廣
15 服務報酬46,382,375元、22,083,559元及2,109,787元部
16 分，尚不足以認定原告負有應扣繳稅款及申報扣繳憑單之
17 義務。被告以原處分責令原告補繳108年至110年稅款及科
18 處罰鍰，自有違誤。復查及訴願決定未加糾正仍予維持，
19 即有未洽。原告請求撤銷訴願決定、復查決定及原處分關
20 於108年度至第110年度部分，為有理由，應予准許。

21 (六)至於原告依行政訴訟法第196條第1項規定，聲請法院命被
22 告返還原告已繳納之稅款及罰鍰一節，按行政訴訟法第19
23 6第1項規定：「行政處分已執行者，行政法院為撤銷行政
24 處分判決時，經原告聲請，並認為適當者，得於判決中命
25 行政機關為回復原狀之必要處置。」故須「行政法院認為
26 適當」，始得經原告聲請後，於判決中命行政機關為回復
27 原狀之必要處置。該條規定係參考德國行政法院法第113
28 條第1項第2句至第4句之規定，德國見解認為關於租稅法
29 上之行政處分，凡涉金錢給付之處分，若受行政法院撤銷
30 者，原告聲請回復原狀時，因被告機關原則上皆會回復原
31 狀，退還原告已繳納之稅款，故其聲請因欠缺權利保護之

01 利益，故原則上應認為不適當，除非其尚有其他額外之損
02 害，亦可供我國實務上參考（翁岳生主編，行政訴訟法逐
03 條釋義，四版，頁530，五南，西元2023年）。經查，原
04 告雖主張已繳納稅款及罰鍰，但本院於準備程序詢問原告
05 訴訟代理人請求一併返還之金額多少？原告訴訟代理人答
06 稱：「因原告分期付款，確認金額後再行陳報。」（見本
07 院卷一第317頁）；嗣於113年12月17日具狀陳報「截至11
08 3年11月底」已部分繳納之稅款金額及罰鍰因仍在行政救
09 濟階段，均尚未繳納（見本院卷一第347頁至第352頁）；
10 殆至114年7月24日言詞辯論期日又主張本件已繳納稅款及
11 罰鍰，惟仍未能確切提出資料說明已分期繳納之稅款金額
12 及罰鍰金額多少，且被告訴訟代理人表示罰鍰是等到確定
13 後才開徵，應該尚未繳納才是（見本院卷二第7頁、第49
14 頁），是本院衡酌原告以分期之方式繳納稅款，實際繳納
15 金額多少及是否已繳罰鍰，迄言詞辯論期日原告仍未能具
16 體表明。因稅捐稽徵法第38條第2項已明定：「經依復
17 查、訴願或行政訴訟等程序終結決定或判決，應退還稅款
18 者，稅捐稽徵機關應於復查決定，或接到訴願決定書，或
19 行政法院判決書正本後十日內退回；並自納稅義務人繳納
20 該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，
21 按退稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固
22 定利率，按日加計利息，一併退還。」且依本院職務所
23 知，關於租稅法上涉及金錢給付之處分，若經行政法院撤
24 銷者，稅捐機關均會依規定退還已繳稅款及罰鍰而回復原
25 狀，是本件原告未具體表明請求返還金額，僅泛稱應一併
26 退還稅款罰鍰，本院審酌後認為本件於判決一併命為回復
27 原狀之必要處置並不適當，惟此不影響原告如勝訴確定，
28 日後可請求被告返還。又，原告並未將退還稅款及罰鍰部
29 分，列入訴之聲明請求，故不另為駁回之諭知，併此說
30 明。

五、本件事證已臻明確，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。

六、據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 114 年 8 月 21 日

審判長法官 洪慕芳

法官 郭銘禮

法官 周泰德

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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49條之1第1項第3款）。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3項、第4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. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。

01

(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 114 年 8 月 21 日

03

書記官 蕭純純