

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第一庭

112年度稅簡字第17號

113年1月29日辯論終結

原告 陳允恭

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英

訴訟代理人 鍾盈蓁

上列當事人間因綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國112年1月11日台財法字第11113948190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、程序部分：

一、本件係原告因綜合所得稅事件，不服被告裁處新臺幣（下同）50,522元罰鍰而涉訟之行政訴訟事件，係500,000元以下，依行政訴訟法第229條第2項第2款規定，應適用同法第2編第2章規定之簡易訴訟程序，合先敘明。

二、本件被告代表人原為陳慧綺，於訴訟進行中變更為吳蓮英，茲據被告具狀聲明承受訴訟（見本院卷第63至64頁），核無不合，應予准許。

貳、實體部分：

一、事實概要：

原告為有朋會計師事務所（下稱系爭事務所）之獨資負責人，其以系爭事務所辦理其母陳林舜英之遺囑執行及管理遺產事項，於108年3月11日取得報酬500,000元。嗣原告申報其108年度綜合所得稅時漏報上開收入，且未提供系爭事務所帳簿憑證以供查核。被告於000年00月間查得此情，認原

告因過失漏報該筆收入，故依財政部訂定之108年度執行業務者費用標準，核定其執行業務所得為392,000元，併同其餘調整，歸課綜合所得稅總額為5,293,845元，補徵應繳納稅額為126,307元，並以111年5月23日A1015111100468號裁處書(下稱原處分)處罰鍰50,522元。原告不服，申請復查，經被告以111年10月20日財北國稅法二字第1110029848號復查決定駁回復查(下稱復查決定)，原告猶不服，提起訴願，仍經財政部以112年1月11日台財法字第11113948190號訴願決定駁回訴願(下稱訴願決定)。原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張：

(一)被告遲不提供陳林舜英之遺產核定通知書給我，該核定通知書中記載我應申報執行業務所得之金額，因此我漏報執行業務所得係出自被告的錯誤，我並無故意或過失。又108年的稅額早已於109年核定及繳納，被告遲至110年11月24日才查出我108年綜合所得稅結算申報有不符規定之情事，被告已超過裁處時效，且我是在期限內補繳，不需罰款。依納稅者權利保護法(下稱納保法)第14條第4項、第16條之規定，被告不應處罰我，原處分違法。我對被告核定之執行業務所得額、所得稅額、罰鍰金額均不爭執等語。

(二)並聲明：原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

三、被告則以：

(一)綜合所得稅採自行申報制，被告不需提供遺產稅資料給原告，且原告知悉其就執行及管理陳林舜英遺產案所取得之報酬為500,000元，此有系爭事務所開立之收據為憑，並經被告准予自遺產總額扣除在案，且更正後之遺產稅額通知書及繳款書亦於108年3月27日合法送達予原告。

(二)原告作為執行業務者，除應據實申報其辦理執行遺囑及管理遺產之執行業務所得外，尚有踐行設帳記載及保存憑證等協力義務，並於稅捐機關調查時提出，惟原告並未提出帳簿文據供核，故其漏未申報執行業務之所得致生漏稅之結果，實

已該當所得稅法第110條第1項所規定之處罰要件，應無納保法第16條第1項不予處罰規定之適用。又被告審酌原告未申報之所得屬以填報股利憑單及免扣繳憑單之所得，稽徵成本較高，惟原告已繳清本稅，爰按漏稅額126,307元處0.4倍罰鍰50,522元，已考量原告違章程度為適切裁罰，並無違誤。

(三)並聲明：原告之訴駁回。

四、本件爭點：

(一)原告漏報上開執行業務所得有無過失？被告依所得稅法第110條第1項規定裁處原告是否合法？

(二)被告有無罹於裁處時效？

五、本院之判斷：

(一)應適用之法令與法理說明：

1. 所得稅法

(1)第14條第1項第2款：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：…。第二類：執行業務所得：凡執行業務者之業務或演技收入，減除業務所房租或折舊、業務上使用器材設備之折舊及修理費，或收取代價提供顧客使用之藥品、材料等之成本、業務上雇用人員之薪資、執行業務之旅費及其他直接必要費用後之餘額為所得額。執行業務者至少應設置日記帳一種，詳細記載其業務收支項目；業務支出，應取得確實憑證。帳簿及憑證最少應保存5年；帳簿、憑證之設置、取得、保管及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。…。執行業務費用之列支，準用本法有關營利事業所得稅之規定；其帳簿、憑證之查核、收入與費用之認列及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」

(2)第110條第1項：「納稅義務人已依本法規定辦理結算…申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

2. 稅捐稽徵法

(1)第21條第1項第3款：「稅捐之核課期間，依下列規定：三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏

01 稅捐者，其核課期間為七年。」

02 (2)第22條第2款：「前條第一項核課期間之起算，依下列規
03 定：二、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期
04 間內申報繳納者，自規定申報期間屆滿之翌日起算。」

05 (3)第49條第1項前段：「滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰
06 鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」

07 3. 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考
08 表，依撤銷訴訟之裁判基準時點，此為111年5月23日裁處時
09 適用之版本）關於所得稅法（綜合所得稅）第110條第1項部
10 分規定：「…三、短漏報屬前2點以外之所得，且非屬第六
11 點(四)或(五)情形者。處所漏稅額0.5倍之罰鍰。…八、依
12 前7點處罰案件，於裁罰處分核定前已補繳稅款者。依前7點
13 規定之倍數酌減20%處罰。」又上開「裁罰倍數參考表」係
14 主管機關財政部，為協助稅捐稽徵機關就法律授予裁罰裁量
15 權之行使，在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具體個案
16 正義，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則，分別就所
17 得稅法等各種稅務違章案件之不同情節，訂定不同之處罰數
18 額或倍數，與法律授權目的尚無牴觸，稅捐稽徵機關自得援
19 引上開裁罰基準作成裁罰處分。

20 (二)前提事實：

21 如事實概要欄所載之事實，除上開爭點欄所載外，為兩造所
22 不爭執，並有108年度綜合所得稅結算申報國稅局審核專用
23 申報書（見原處分卷第2至10頁）、財政部臺北國稅局中正
24 分局110年5月6日財北國稅中正綜所字第1100253549號函暨
25 原告108年度執行業務收入通報單、收據及核定通知書影本
26 （見原處分卷第11至21頁）、原告執行業務暨其他所得合夥
27 盈餘分配維護資料表（見原處分卷第23頁）、系爭事務所調
28 整數額報告表（見原處分卷第25至28頁）、財政部臺北國稅
29 局中正分局110年11月24日財北國稅中正綜所字第
30 1100258831號函暨原告108年度綜合所得稅申報案件歸戶所
31 得清單（見原處分卷第32至37頁）、核定稅額繳款書（見原

處分卷第66頁）、財政部臺北國稅局108年度綜合所得稅核定通知書（見原處分卷第67至71頁）、原處分（見原處分卷第73頁）、罰鍰繳款書（見原處分卷第74頁）、復查決定（見原處分卷第101至107頁）及訴願決定（見原處分卷第114至120頁）、本院言詞辯論筆錄（見本院卷第74頁）各1份在卷可稽，堪信為真。

(三)原告漏報上開執行業務所得應有過失，被告得依所得稅法第110條第1項裁處原告：

1. 查原告為其母陳林舜英之遺囑執行人，又其以系爭事務所執行其母遺產相關事宜，並向其他繼承人收取報酬500,000元，於108年3月11日開立收據乙情，此有原告執行遺囑及管理遺產之必要費用明細、系爭事務所108年3月11日收據各1份在卷可稽（見原處分卷第15至16頁）。衡諸原告身兼遺囑執行人及系爭事務所負責人，其就收取上開因執行業務所得之500,000元一事，自無不知之理。
2. 復參以原告於108年3月13日向被告申請增列其母遺產稅案件之「執行遺囑及管理遺產之直接必要費」即上開500,000元作為扣除額，被告因而更正遺產稅核定額，並於108年3月27日將更正後之遺產稅核定通知書及繳款書，合法送達原告等情，此有財政部臺北國稅局中正分局110年5月6日財北國稅中正綜所字第1100253549號函暨原告108年度執行業務收入通報單、收據及核定通知書影本（見原處分卷第11至21頁）、更正前之遺產稅核定通知書及繳款書（見原處分卷第52至53頁）、更正後之遺產稅核定通知書（見本院卷第43頁）、送達證書（見原處分卷第57頁）各1份附卷可憑。由原告向被告申請扣除遺產稅額之過程，益證原告於申報108年度之綜合所得稅前，已知悉其有該筆500,000元之所得甚明。原告主張其未收到更正後之遺產稅核定書，故未能確定其執行業務所得額云云，尚難憑採。
3. 然原告辦理108年度綜合所得稅結算申報時，僅列報系爭事務所取自維維股份有限公司收入總額60,000元、費用總額

126,826元、所得總額0元及扣繳稅額6,000元，漏報上開500,000元收入，嗣被告查得上情，依財政部訂定之108年度執行業務者費用標準，核定原告漏報之執行業務所得為392,000元等節，此有更正前之財政部臺北國稅局108年度綜合所得稅核定通知書（見原處分卷第11至14頁）、財政部臺北國稅局調整數額報告表（見原處分卷第25至28頁）、更正後之財政部臺北國稅局108年度綜合所得稅核定通知書（見原處分卷第67至71頁）各1份附卷足參。堪認原告確因執行業務有上開500,000元之所得，然卻未依所得稅法第14條第1項第2款之規定申報，該當同法第110條第1項漏報所得稅之要件無訛。

4. 至原告雖主張其就漏報此筆所得並無過失云云。然查，原告於本院審理中自陳：我對系爭事務所開立的500,000元收據沒有意見。執行業務所得的申報我都交給事務所的小姐做，我不知道為何小姐沒有看到該500,000元的收據等語（見本院卷第75頁），堪認原告係將綜合所得稅申報事項交由系爭事務所職員處理，並未親自確認申報內容，因而漏報上開所得。原告身為納稅義務人，對於其正確申報義務應注意且具注意能力，卻疏未注意而導致漏稅結果，自有過失。是原告主張其並無過失，依納保法第16條之規定不應受罰，難認可採。

5. 至原告另主張依納保法第14條第4項規定，被告不得處罰其云云。然按，如稽徵機關並無確切證據證明逃漏稅事實，僅因納稅義務人違反協力義務而被推計課稅時，則僅能調整補稅而不罰，但若稽徵機關業已證明納稅義務人逃漏稅之構成要件該當、違法且有責之事實者，即得依法加以處罰。至漏稅額之計算，依所得稅法第14條第1項第2款規定，執行業務者至少「應」設置日記帳1種並保存帳簿、憑證至少5年，納稅義務人如未依稅法規定設置帳簿，復未保存憑證，致無法提供帳簿文據以供查核，顯未履行協力義務，即有推計課稅之必要性，則稽徵機關按已查明核實之執行業務收入總額減

01 除推計成本費用之漏稅金額據以裁罰，亦無違反納保法第14
02 條第4項規定（最高行政法院108年度判字第482號判決意旨
03 參照）。經查，原告就其漏報上開執行業務所得一事有過
04 失，前已認定。又因原告未提供帳簿文據以供被告查核，故
05 被告係依財政部頒定之費用標準進行推計核定漏稅額乙節，
06 此有財政部臺北國稅局調整數額報告表1份在卷足憑（見原
07 處分卷第25至28頁），揆諸上開說明，原告因過失漏報稅
08 額，亦未履行提供帳簿文據之協力義務，則被告按已查明核
09 實之執行業務收入總額減除推計成本費用之漏稅金額據以裁
10 罰，應無違法，原告之主張並非可採。

11 (四)原處分裁量合法，且未罹於裁處時效：

- 12 1. 查原告因過失而漏報上開所得額，前已認定。又原告於本件
13 裁罰處分核定前已補繳稅款乙情，此有徵銷明細查詢資料
14 表、徵銷明細清單各1份附卷可考（見原處分卷第65頁、第
15 78頁），是被告依原告之漏稅額126,307元處以0.4倍
16 $(0.5 \times \langle 1 - 20\% \rangle = 0.4)$ 之罰鍰50,522元，並未違反所得稅
17 法第110條第1項、裁罰倍數參考表第3點、第8點之規定，亦
18 無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，經核並無不
19 合。
- 20 2. 次按，行政罰法第1條規定：「違反行政法上義務而受罰
21 鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法
22 律有特別規定者，從其規定。」又稅捐稽徵法第49條第1項
23 本文規定：「滯納金、利息、滯報金、怠報金、短估金及罰
24 鍰等，除本法另有規定者外，準用本法有關稅捐之規定。」
25 同法第21條第1項第3款、第22條第2款則分別規定：「稅捐
26 之核課期間，依左列規定：三、未於規定期間內申報，或故
27 意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為7
28 年」、「前條第一項核課期間之起算，依下列規定：二、依
29 法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期間內申報繳
30 納者，自規定申報期間屆滿之翌日起算。」另依所得稅法第
31 71條第1項本文規定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月

31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申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目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及依第15條第4項規定計算之可抵減稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」準此，如行為人未於每年5月1日起至5月31日之期間內申報上一年度之所得稅，該筆稅捐所衍伸之罰鍰裁處期間，依稅捐稽徵法第49條準用同法第21條第1項第3款、第22條第2款，即為申報期間屆滿之翌日起算7年。

3. 查原告係於109年6月24日辦理108年度綜合所得稅結算申報，此有原告108年度綜合所得稅結算申報國稅局審核專用申報書1份在卷可考（見原處分卷第10頁），其未於規定申報期間即109年5月1日至同年5月31日止辦理申報，揆諸上開說明，被告本件罰鍰之裁處期間為7年，自規定申報期間屆滿之翌日即109年6月1日起算，至116年5月31日始屆滿，是被告於111年5月23日以原處分裁處原告罰鍰，並未罹於裁處時效，原告主張，尚難憑採。

(五)綜上所述，原告因其過失而有所得稅法第110條第1項所定之漏報所得稅額之情，被告以原處分裁處原告50,522元罰鍰，應屬適法。從而，原告訴請撤銷原處分、復查決定及訴願決定為無理由，應予駁回。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊及防禦方法，均與本件判決結果不生影響，爰不一一論駁，併予敘明。

七、結論：

本件原告之訴為無理由，應予駁回。另第一審訴訟費用應由敗訴之原告負擔，爰宣示如主文第2項所示。

中 華 民 國 113 年 2 月 29 日
法 官 楊甯仔

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，以原判決違背法令為理由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原

01 判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違
02 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
03 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
04 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
05 造人數附繕本）。

06 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，
07 逕以裁定駁回。

08 中 華 民 國 113 年 2 月 29 日
09 書記官 呂宣慈