

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭

113年度稅簡字第61號

114年2月6日辯論終結

原告 陳崇善

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英

訴訟代理人 戴仰伶

上列當事人間所得稅法事件，原告不服財政部中華民國113年5月16日台財法字第11313911690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

原告經合法通知，無正當理由未於言詞辯論期日到場，此有送達證書1份在卷可考（本院卷第45頁），核無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條所列各款情形，爰併準用民事訴訟法第385條第1項前段規定，依被告聲請，由其一造辯論而為判決。

貳、實體部分

一、事實概要：

原告為禾田法律事務所（下稱系爭事務所）之負責人，係該事務所之執行業務者，為所得稅法第89條第1項第2款所定扣繳義務人。系爭事務所民國111年度給付薪資及租金共計新臺幣(下同)1,916,500元，其中給付未達起扣點之薪資所得為1,220,500元；給付已達起扣點之租賃所得696,000元，已扣繳稅款69,600元，然原告未依同法第89條第3項及第92條第1項規定，於申報期間屆滿前即112年2月5日（適逢星期

日，依法順延至112年2月6日)申報扣繳暨免扣繳憑單，遲至同年5月25日始自動補報。故被告所屬中正分局依同法第111條、第114條第2款及稅務違章案件減免處罰標準第5條第2款規定，以112年6月20日編號Z0000000000000號裁處書(下稱原處分)，就原告未依限申報免扣繳憑單(薪資所得)部分，按應處罰鍰1,500元，予以減輕1/2，裁處罰鍰750元(計算式： $1500\text{元} \times 1/2 = 750$)；未依限申報扣繳憑單(租賃所得)部分，按扣繳稅款20%之處罰金額，予以減輕1/2，裁處罰鍰6,960元(計算式： $69600\text{元} \times 20\% \times 1/2 = 6,960$)，合計7,710元。原告不服申請復查，經被告以113年1月11日財北國稅法務字第1130001444號復查決定駁回(下稱復查決定)。原告猶不服，提起訴願，經財政部以113年5月16日台財法字第11313911690號訴願決定駁回(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)租金款項於每月給付房東之次月已繳納予被告，以形式上觀之，雖似有未依限申報，然實質上卻已逐月申報並代為扣繳納於國家機關，並無妨害國家機關對於稅務運作之正確疑慮。

(二)並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

三、被告則以：

(一)原告為扣繳義務人，屬於所得稅法第89條規定之協力義務人，本應注意依限申報扣繳暨免扣繳憑單，不待稅捐稽徵機關之督促。其疏於注意，致使未依限申報，自應論罰，縱原告已自動於112年5月25日辦理補報，亦無從消弭逾限申報扣繳暨免繳扣繳憑單之違章事實。又扣繳憑單並未記載收受所得之納稅義務人資料，稽徵機關無從得知該筆扣繳稅款及所得之歸屬對象，已妨害稽徵機關掌握稅源資料，故原告主張不足採。

(二)並聲明：原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

01 (一)應適用之法令：

02 1. 所得稅法：

03 (1)第88條第1項第2款：「納稅義務人有下列各類所得者，應由
04 扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅
05 款，並依第92條規定繳納之：…二、機關、團體、學校、事
06 業、破產財團或執行業務者所給付之薪資、…、租金、
07 ……。」

08 (2)第89條第1項第2款及第3項本文：「前條各類所得稅款，其
09 扣繳義務人及納稅義務人如下：二、薪資、…、租金、
10 ……，其扣繳義務人為……、執行業務者……；納稅義務人
11 為取得所得者。」；「……執行業務者……每年所給付依前
12 條規定應扣繳稅款之所得，…，因未達起扣點，或因不屬本
13 法規定之扣繳範圍，而未經扣繳稅款者，應於每年1月底
14 前，將受領人姓名、住址、國民身分證統一編號及全年給付
15 金額等，依規定格式，列單申報主管稽徵機關；並應於2月
16 10日前，將免扣繳憑單填發納稅義務人。每年1月遇連續3日
17 以上國定假日者，免扣繳憑單申報期間延長至2月5日止，免
18 扣繳憑單填發期間延長至2月15日止。」

19 (3)第92條第1項本文：「第88條各類所得稅款之扣繳義務人，
20 應於每月10日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年
21 1月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣
22 繳憑單，彙報該管稽徵機關查核，並應於2月10日前將扣繳
23 憑單填發納稅義務人；每年1月遇連續3日以上國定假日者，
24 扣繳憑單彙報期間延長至2月5日止，扣繳憑單填發期間延長
25 至2月15日止。」

26 (4)原告行為後，所得稅法第111條於113年8月7日修正公布，於
27 114年1月1施行。該條修正前規定：「……執行業務者，違
28 反第89條第3項規定，未依限填報或未據實申報或未依限填
29 發免扣繳憑單者，處……執行業務者1,500元之罰鍰，並通
30 知限期補報或填發；……。」修正後移至第2項規定：「前
31 項以外應申報及填發免扣繳憑單者違反第89條第3項規定，

01 未依限或未據實申報或未依限填發免扣繳憑單者，處1500元
02 以上20,000元以下罰鍰，並通知限期補報或填發；……。」
03 依行政罰法第5條比較修正前後之規定，原告未依限填報免
04 扣繳憑單之義務違反行為，所處罰鍰額在修正後由固定金額
05 1,500元改為1,500元以上至20,000元以下之範圍，故裁處前
06 之規定對原告較有利，本件應適用修正前第111條規定。

07 (5)原告行為後，所得稅法第114條於113年8月7日修正公布，於
08 114年1月1施行。該條第2款前段於修正前規定：「扣繳義務
09 人如有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰：…二、扣
10 繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第92條規定之期限按實
11 填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，應按扣
12 繳稅額處20%之罰鍰。但最高不得超過2萬元，最低不得少於
13 1,500元；逾期自動申報或填發者，減半處罰。」修正後則
14 規定：「二、扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第92條
15 規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或
16 填發外，處1,500元以上2萬元以下罰鍰。」而計算罰鍰減免
17 處罰之裁量基準（如未經檢舉及調查前，自動補報或填發者
18 減免處罰等），係移至稅務違章案件減免處罰標準及稅務違
19 章案件裁罰金額或倍數參考表訂定。依修正後之稅務違章案
20 件裁罰金額或倍數參考表（所得稅法、所得基本稅額條例）
21 規定，如為所得稅法第114條第2款前段且係逾期自動申報或
22 填發之情形，係於750元以上1萬元以下之範圍內，處扣繳稅
23 額10%之罰鍰。依行政罰法第5條比較修正前後之規定，修正
24 後之規定未不利於原告，故本件適用修正後第114條之規
25 定。

26 2. 稅務違章案件減免處罰標準第5條第2款：「依所得稅法第
27 111條規定應處罰鍰案件，依下列規定減輕或免予處罰：…
28 二、…執行業務者未依限填報或未據實申報或未依限填發免
29 扣繳憑單，已自動補報或填發免扣繳憑單而不符前款規定，
30 其給付總額在1,500元以下者，按給付總額之1/2處罰；其給
31 付總額逾1,500元者，按應處罰鍰減輕1/2。」

01 (二)前提事實：

02 如事實概要欄所載之事實，除後述之爭點外，其餘為兩造所
03 不爭執，並有原處分（行政救濟卷第10頁）、復查決定書
04 （行政救濟卷第15至19頁）、訴願決定書（行政救濟卷第25
05 至31頁）、逾期申報扣免繳或股利憑單聲明書（行政救濟卷
06 第7頁）、各類所得扣繳暨免扣繳憑單申請書（行政救濟卷
07 第6頁）、各類所得扣繳暨免扣繳憑單（行政救濟卷第5頁）
08 各1份在卷可憑，此部分之事實，堪以認定。

09 (三)原告違反所得稅法第89條第3項及第92條第1項所定協力義務
10 且有過失，被告以原處分裁罰原告，核無違誤：

11 1. 查原告為系爭事務所之扣繳義務人，該事務所於111年間給
12 付納稅義務人薪資所得3筆共計1,220,500元（均未達起扣
13 點）及租賃所得1筆696,000元（已扣繳稅款69,600元），然
14 原告未依限於次年申報期限屆滿即112年2月6日前（當年1月
15 遇連續3日以上國定假日，申報期間延長至2月5日止，又因
16 該末日適為星期日，順延至次日）申報各類所得扣繳暨免扣
17 繳憑單，遲至同年5月25日始自動申報等事實，前於(二)已認
18 定，原告亦不爭執，堪認原告違反所得稅法第89條第3項及
19 第92條第1項之扣繳義務人協力義務。復審酌原告為系爭事
20 務所之負責人，對於所內各項業務包含報稅情形應全權掌
21 握，然卻在無不能注意之情形下，逾期為上開申報，自有過
22 失。

23 2. 又原告上開逾期自動補申報免扣繳及扣繳憑單之情節，就未
24 依限申報免扣繳憑單(薪資所得)部分，依修正前所得稅法第
25 111條、稅務違章案件減免處罰標準第5條第2款規定，按應
26 處罰鍰1,500元減半處罰；就未依限申報扣繳憑單(租賃所
27 得)部分，依修正後之所得稅法第114條第2款前段、稅務違
28 章案件裁罰金額或倍數參考表規定，按扣繳稅款69,600元之
29 10%處罰，裁處罰鍰共計應為7,710元（計算式：1,500元
30 $\times 1/2 + 69,600 \times 10\% = 7,710$ ），是原處分裁罰內容合法。

31 3. 至原告雖主張租金均如期扣繳，實質上並無妨害稅務運作正

01 確云云。然所得稅法第92條第1項課予扣繳義務人之申報協
02 力義務，目的係為落實公平課稅原則，避免扣繳義務人未予
03 扣繳或扣繳不實，以及扣繳義務人雖如實扣繳，然未按時申
04 報扣繳憑單，以致稅捐機關難以掌握稅源，使所得人有短漏
05 申報所得稅之可能，是扣繳義務人依上開規定即應依限據實
06 履行。佐以被告於本院審理中陳稱：原告逾期申報，會讓稅
07 捐機關無法及時蒐集課稅資料，於5月份辦理結算申報時，
08 難以核實取得該所得之納稅義務人是否漏報。且原告如期申
09 報，將使納稅義務人在辦理結算申報前，如有向機關查調扣
10 稅資料，機關能準確提供資料協助納稅義務人正確申報應稅
11 所得，避免造成漏報等語（本院卷第56頁），可見縱使原告
12 如實扣繳稅款，然逾期申報確已違反上開法規目的，造成機
13 關核實稅額之障礙，構成法定協力義務之違反無訛，是其主
14 張難認可採。

15 (四)綜上所述，被告以原處分裁處原告罰鍰，並無違法，復查決
16 定及訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理
17 由，應予駁回。

18 五、本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊、防禦方法及訴訟資
19 料經本院審酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必
20 要，併此敘明。

21 六、結論：原告之訴為無理由。

22 中 華 民 國 114 年 2 月 27 日
23 法 官 楊甯仔

24 一、上為正本係照原本作成。

25 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
26 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原
27 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
28 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
29 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
30 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
31 造人數附繕本）。

01 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，
02 逕以裁定駁回。

03 中 華 民 國 114 年 2 月 27 日

04 書記官 呂宣慈