

最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第310號

上 訴 人 富舜開發股份有限公司

代 表 人 李恒廉

訴訟代理人 謝松文 會計師

被 上 訴 人 財政部南區國稅局

代 表 人 盧貞秀

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國107年3月28日高雄高等行政法院105年度訴字第239號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、緣上訴人97年度未分配盈餘申報，列報稅後純益虧損新臺幣（下同）41,316,194元，未分配盈餘0元，被上訴人依書面審查，按其申報數核定；嗣經查獲上訴人97年度營利事業所得稅結算申報，漏報所得額125,550,223元，致漏報稅後純益100,355,759元，乃重新核定未分配盈餘59,039,565元，除核定補徵10%營利事業所得稅5,903,956元外，並按所漏稅額5,903,956元處以0.4倍之罰鍰計2,361,582元。上訴人不服，申請復查，獲追減未分配盈餘52,452,549元及罰鍰變更為263,480元。上訴人仍表不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起行政訴訟。經原審法院判決駁回後，乃提起本件上訴。

二、上訴人於原審起訴意旨略謂：（一）上訴人於民國95年12月6日以550,000,000元代價與債權人○○○簽約購入○○實業股份有限公司（下稱○○公司）貸款債權767,924,290元及該債權之擔保物抵押權（原債權人為馬來西亞0000000股份有限公司台灣分公司，下稱○○○○○○公司），並信託予○○○律師，受益人為上訴人。96年12月間臺灣臺北地方法院拍賣上開本件系爭不良債權之抵押物（即臺北市○○

01 區○○路○○○號1至6樓、地下1樓、地下2樓、1樓之1至45、2
02 樓之1至46、3樓之1至63、5樓之1至49、6樓之1至48、地下1
03 樓1之1至76、地下2樓之1至104、景中街36號5樓及5樓之1至
04 28之房地，下稱系爭房地），拍賣底價金額訂為726,860,00
05 0元（土地424,710,000元、建物302,150,000元），因無人
06 應買，經上訴人受託人○○○律師聲明以購入之債權抵繳拍
07 賣價金承受取得上開系爭房地，臺灣臺北地方法院於97年3
08 月31日北院隆95年執丑字第59702號發給不動產權利移轉證
09 書。另上訴人於97年3月13日將系爭房地中之景興路188號5
10 樓至6樓，景中街36號5樓、停車位10個及共同使用部分，以
11 162,000,000元價格售予財團法人台北市基督教台灣貴格會
12 （下稱貴格會），並申報97年度出售資產增益45,675,753元
13 ，被上訴人原已按申報數核定在案，嗣後竟依財政部於98年
14 6月15日（上訴人申報日後）發佈之台財稅字第09800068640
15 號函釋，重新核定上訴人有處分不良資產增益158,115,800
16 元及出售財產交易損失22,378,450元，調增全年及課稅所得
17 額100,817,858元，致有漏報所得額125,550,223元，除補徵
18 漏稅額25,194,464元外，並按所漏稅額處以0.8倍罰鍰計20,
19 155,571元，上訴人不服，依法提起復查申請，申請復查結
20 果，獲追減全年及課稅所得額74,462,001元，漏稅額變更為
21 6,578,964元及罰鍰變更為按所漏稅額處0.6倍即為3,947,37
22 8元，上訴人仍有不服，依法提起訴願仍遭駁回，遂提出行
23 政訴訟在案審理中。就被上訴人重新核定上訴人97年度營利
24 事業所得稅結算申報漏報所得額125,550,223元，補徵營利
25 事業所得稅及罰鍰事件，既經上訴人提出行政救濟程序，且
26 已進入行政訴訟階段（高雄高等行政法院105年度訴字第240
27 號營利事業所得稅事件），則本件97年度未分配盈餘加徵營
28 利事業所得稅及罰鍰事件是否成立，與97年度營利事業所得
29 稅結算申報是否漏報所得息息相關，應可併案審理或俟97年
30 度營利事業所得稅補徵及罰鍰事件行政救濟程序確定後，再
31 行審理。（二）按不動產估價師法第41條及不動產估價技術規則

第26條規定，系爭房地經遠見不動產估價事務所鑑價，每坪499,295元（下稱遠見鑑價報告價格）與卓越不動產估價事務所鑑價，每坪522,930元（下稱卓越鑑價報告價格），兩者鑑價結果並未差距達20%以上，且皆為合格的不動產估價師所為之報告，具高度專業客觀之參考時價，應足可納入採據；被上訴人既已依財政部103年2月5日台財稅字第10304501460號令（下稱103年2月5日令釋）採時價認定，卻擷取與時價嚴重偏離的法院拍定價格，而刻意排除其他客觀時價資料，被上訴人實有違法之嫌。依財政部103年2月5日令釋意旨，法院拍賣之抵押物無人應買，由營利事業按法院拍賣價格承受，其抵押物之時價之認定，不以該次法院拍賣價格為限。然系爭房地法院拍定價，每坪620,664元，與卓越鑑價報告價格及遠見鑑價報告價格相去甚遠，被上訴人主觀上刻意地仍堅持採用，而排除上訴人提供系爭房地同大樓23樓之3於97年1月23日經法院拍賣價，每坪359,000元，且亦排除同一年度出售予貴格會之價格，每坪523,924元，被上訴人實有違反行政程序法第7條所明定有關行政程序之比例原則之採行等語，為此請求判決撤銷原處分、復查決定及訴願決定，除上訴人已獲追減之未分配盈餘及變更罰鍰處分外，其餘不利上訴人之補徵及罰鍰處分。

三、被上訴人於原審答辯意旨略謂：（一）依95年5月30日修正公布所得稅法第66條之9規定，自94年度起，應加徵10%營利事業所得稅之未分配盈餘，係以依商業會計法規定處理之當年度稅後純益為基礎，同時修正各款減除項目規定，已回歸商業會計法規定，不再以該年度營利事業所得稅經稽徵機關核定之課稅所得額為準。惟營利事業產生其財務報表，如未依據商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，稽徵機關仍得依商業會計法規定之會計原則予以查核調整。上訴人97年度同一課稅事實之營利事業所得稅及罰鍰申請復查案，經被上訴人復查決定，重新核定上訴人處分不良債權增益87,047,751元，全年及課稅所得額為26,355,8

57元，漏報課稅所得額54,482,174元，漏報稅後純益47,903,210元（漏報課稅所得額54,482,174元－應補徵所得稅額6,578,964元），未分配盈餘6,587,016元（原申報稅後純益虧損41,316,194元＋重核核算漏報稅後純益47,903,210元），被上訴人按本件重核後未分配盈餘6,587,016元加徵10%營利事業所得稅658,701元，並無不合。至上訴人97年度營利事業所得稅，如於行政救濟確定後有所變更，致影響系爭未分配盈餘之核定時，可由被上訴人本諸職權辦理，併予陳明。 (二) 上訴人未依規定按實申報，漏報未分配盈餘6,587,016元，核有漏稅額658,701元，違章事證明確，被上訴人復查決定書已論述綦詳在案；上訴人為實施商業會計法之營利事業，我國營利事業所得稅採申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，及有關減免、扣除之事實，並依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，並應就所得稅法第66條之9第2項規定計算未分配盈餘，計算其應納之結算稅額及應加徵之未分配盈餘應納稅款，於申報前自行繳納，且納稅義務人亦有依法誠實申報課稅之注意義務。上訴人明知營利事業有誠實申報之義務，猶未就系爭未分配盈餘據實申報，並計算其應納之結算稅額及應加徵之未分配盈餘應納稅款，於申報前自行繳納，致稽徵機關陷於錯誤，因而發生逃漏營利事業所得稅之結果，核有應注意能注意而不注意之過失，自應受處行政罰。因上訴人於裁罰處分核定前，以書面或談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰，經審酌上訴人違章程度，及行政罰法第18條規定等各項事由，並參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）規定，被上訴人按所漏稅額658,701元處0.4倍之罰鍰263,480元，洵無違誤等語，為此請求判決駁回上訴人在原審之訴。

四、原判決駁回上訴人之訴，其理由略謂： (一) 未分配盈餘加徵營利事業所得稅部分：上訴人97年度營利事業所得稅結算申報，列報課稅所得額虧損6,441,911元，及稅後純益虧損41,61

6,194元（按係41,316,194元之誤繕），未分配盈餘0元，被
上訴人原按其申報數核定，嗣經通報上訴人將購自○○○○
○○公司之不良債權，信託予○○○後，由受託人申請將債
權抵押品（系爭房地）拍賣，並向法院聲明承受抵押物及以
債權抵繳法院拍賣價款，被上訴人乃據以重新核定上訴人97
年出售資產增益為61,275,349元（處分不良債權增益87,047
,751元－財產交易損失25,772,402元），漏報課稅所得額54
,482,174元（處分不良債權增益87,047,751元－原申報出售
資產增益45,675,753元＋重複列報費用13,110,176元），未
分配盈餘為6,587,016元（原申報稅後純益虧損41,316,194
元＋重核之稅後純益47,903,210元）（本院按：以上係指被
上訴人所為復查決定）。準此以觀，被上訴人就上訴人97年
度依所得稅法第66條之9規定，應加徵10%未分配盈餘稅之
未分配盈餘「量化」事項，係基於「上訴人漏報處分不良債
權增益87,047,751元，而漏報課稅所得額54,482,174元，逃
漏當期一般營利事業所得稅6,578,964元（已另行核課）」
為由，將漏報課稅所得54,482,174元，扣除補徵之一般營利
事業所得稅6,578,964元，再扣除上訴人自行申報之虧損金
額41,316,194元，因此認定上訴人漏報之當期末分配盈餘金
額應為6,587,016元（54,482,174元－6,578,964元－41,316
,194元）。除補徵漏稅額658,701元（6,587,016元×10%）
外，並按所漏稅額處以0.4倍之罰鍰計263,480元，依法洵無
不合。被上訴人為何以系爭房地之法院拍賣價格及遠見鑑價
報告價格兩者之平均價格作為認定系爭房地之時價，據以計
算上訴人處分不良債權增益，不惟據被上訴人於高雄高等行
政法院105年度訴字第240號營利事業所得稅案件中，論述甚
詳，並經原審調查後，認為可採。觀諸高雄高等行政法院10
5年度訴字第240號判決之意旨，已認定被上訴人以系爭房地
之法院拍賣價格及遠見鑑價報告價格為平均時價，據以計算
上訴人處分不良債權增益為87,047,751元並無違誤，則基此
所計算之上訴人97年度營利事業所得稅稅後純益47,903,210

元及未分配盈餘 6,587,016 元亦難指為違法。是以本件被上訴人以上揭基礎事實，判定上訴人「漏報出售不良債權增益致逃漏一般營利事業所得稅 6,578,964 元及未分配盈餘 6,581,016 元（按係 6,587,016 元之誤繕）」，並據以補徵未分配盈餘稅 658,701 元，自屬有據。(二)罰鍰部分：上訴人 97 年度未分配盈餘申報，漏報出售不良債權增益 87,047,751 元，致漏報營利事業所得額 54,482,174 元，進而於 97 年度未分配盈餘申報，漏報稅後純益 47,903,210 元及未分配盈餘 6,587,016 元，已如前述。而上訴人為營業人，明知營利事業有依法誠實申報未分配盈餘及計算應加徵之營利事業所得稅額並於申報前自行繳納等義務，猶未將出售不良債權增益核實申報，致減少當年度課稅所得額，且短漏報營利事業所得稅 6,578,964 元，並發生逃漏當年度未分配盈餘稅 658,701 元之結果，核其對於構成違章之上開事實，即有應注意能注意而不注意之過失，則依行政罰法第 7 條第 1 項規定，自應受罰。是被上訴人依據查得資料，審酌上訴人已於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰等一切情狀，乃依現行所得稅法第 110 條之 2 第 1 項規定，並參據財政部 103 年 4 月 16 日修正發布後之「裁罰倍數參考表」關於所得稅法（營利事業所得稅）第 110 條之 2 第 1 項部分關於納稅義務人短漏報未分配盈餘之規定，本於法定裁量權審酌結果，按上訴人所漏稅額 658,701 元以原處分（含復查決定）裁處 0.4 倍之罰鍰計 263,480 元，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，實已考量上訴人違章程度所為之適切裁罰，並未違反行政罰法第 18 條規定，亦與比例原則無違，自屬合法等語。

五、上訴意旨略謂：上訴人是一般企業並非資產管理公司，亦非經常性買賣不良債權的企業，被上訴人援引資產管理公司適用之解釋函令加諸於上訴人，本已存有爭議。其後援引上訴人申報日後發布之解釋函令即 98 年 6 月 15 日台財稅字第 09800068640 號函釋，對上訴人補稅又裁罰，更是爭議。又上訴人

01 若於聲明以不良債權承受抵押物年度，即予認列鉅額非實質
02 的處分不良債權利益，必須繳納鉅額稅負，並於實際處分抵
03 押物年度，認列非實質鉅額處分資產損失，兩項損益不能相
04 抵，又「處分資產損失」必須日後有「處分資產利益」方能
05 抵稅，抵稅勢將遙遙無期，更甚者無實質所得何有能力納稅
06 ，也違背所得稅課稅基本原則即有所得方能課徵所得稅之基
07 本原則。財政部想必也窺知其失，發布103年2月5日令釋，
08 該函釋意旨雖大有改善，仍是為德不卒，舉證責任仍在上訴
09 人等之納稅義務人，認定權力仍在被上訴人，納稅義務人仍
10 居弱勢，又徒增徵納雙方之矛盾與衝突。本件相關之處分不
11 良資產利益於兩造於爭訟期間依財政部103年2月5日令釋意
12 旨，兩造各自舉證自圓其說，惟面對一個實際並無所得的區
13 塊，各自爭論課稅所得究竟多寡，若無最終實質出售抵押物
14 ，又如何正確計算出損益。被上訴人對上訴人核定處分不良
15 資產利益補稅裁罰後，繼而對本件未分配盈餘課稅並裁罰，
16 按上訴人並無實質經濟利益，既無實質利益，上訴人帳上即
17 無現金流入，何來現金分配盈餘予股東，故被上訴人對上訴
18 人核定之處分不良資產利益應視為帳外調整加計所得繳納所
19 得稅即可，對上訴人課徵未分配盈餘加徵稅又裁罰，於理於
20 法均不合法理，殊屬不當且違法。本件顯有判決不備理由且
21 理由矛盾之違法等語，為此請求廢棄原判決，或發回原審法
22 院更為審理。

23 六、本院查：

24 (一)行為時所得稅法第24條第1項規定：「營利事業所得之計算
25 ，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之
26 純益額為所得額。……」第66條之9規定：「（第1項）自87
27 年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配
28 盈餘加徵10%營利事業所得稅。（第2項）前項所稱未分配
29 盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定
30 處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：……」第110條
31 之2第1項規定：「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，

但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」又現行裁罰倍數參考表所得稅法（營利事業所得稅）第110條之2第1項部分規定：「……二、漏稅額超過新臺幣5萬元者。處所漏稅額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰。」（與原裁處時裁罰倍數參考表有關此部分之規定相同）

(二) 原判決以前揭理由，認被上訴人復查決定以上訴人漏報未分配盈餘6,587,016元，除補徵漏稅額658,701元外，並按所漏稅額處以0.4倍之罰鍰計263,480元，並無違誤，而將訴願決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴。經核原判決之部分理由雖屬不當，但本院依其他理由（詳後述），認為其判決結果正當，仍應予以維持。

(三) 行政訴訟法第213條規定：「訴訟標的於確定之終局判決中經裁判者，有確定力。」準此，為訴訟標的之法律關係，於確定之終局判決中已經裁判者，就該法律關係有既判力，當事人不得以該確定判決事件終結前所提出或得提出而未提出訴之其他攻擊防禦方法，於新訴訟為與該確定判決意旨相反之主張，法院亦不得為反於該確定判決意旨之裁判（本院72年判字第336號判例參照）。又行政訴訟法第105條第1項第3款既規定起訴應以訴狀表明「訴訟標的及其原因事實」，可知原因事實雖非訴訟標的本身，惟其作用在於界定訴訟標的之範圍。而撤銷訴訟的訴訟標的，依行政訴訟法第4條規定，應係「原告因行政機關之行政處分違法，並損害其權利或法律上之利益，而請求行政法院撤銷該行政處分之主張」，如果原告獲得確定勝訴判決，其既判力及於確認「原告對於訟爭行政處分有撤銷請求權」、「訟爭行政處分違法，並損害原告權利或法律上之利益」；如果行政法院判決駁回原告之訴確定，其既判力則及於確認「原告對於訟爭行政處分無

撤銷請求權」、「訟爭行政處分並未違法，或損害原告權利或法律上之利益」。故當事人於補稅撤銷訴訟受敗訴判決確定者，在其主張的原因事實範圍內，既已確定對於該補稅行政處分無撤銷請求權，即不得於新訴訟主張該補稅行政處分違法，並損害原告權利或法律上之利益，法院亦不得為反於該確定判決所示「該補稅行政處分並未違法，或損害原告權利或法律上之利益」意旨之裁判。

(四)與本件相關連之上訴人97年度營利事業所得稅結算申報，原列報出售資產增益45,675,753元，全年所得額－41,316,194元，課稅所得額－6,441,911元，應納稅額0元，被上訴人原按申報數核定，嗣獲通報上訴人有處分不良債權增益158,115,800元及財產交易損失22,378,450元，乃重新核定出售資產增益為135,737,350元，全年及課稅所得額100,817,858元，除補徵漏稅額25,194,464元外，並按所漏稅額處以0.8倍之罰鍰計20,155,571元。上訴人不服，申經復查，被上訴人重新計算出售不良債權增益為87,047,751元及財產交易損失25,772,402元，並核定出售資產增益為61,275,349元，全年及課稅所得額26,355,857元，除補徵漏稅額6,578,964元（26,355,857元×25%－10,000元）外，並按所漏稅額處以0.6倍之罰鍰計3,947,378元。上訴人就復查結果對其不利部分，提起訴願，遭決定駁回，遂提起行政訴訟。經高雄高等行政法院於107年3月28日以105年度訴字第240號判決駁回後，上訴人僅就罰鍰部分，提起上訴，對於本稅部分則於同年4月11日收受判決書後，逾20日未提上訴，已經確定，且時間在其對本件原判決提起上訴之後等情，為本院依職權已知悉之事實。揆諸前揭規定及說明，作為本件未分配盈餘形成基礎之「依商業會計法規定處理之稅後純益」，其中屬於計算「稅後純益」減項之97年度營利事業所得稅課徵處分，在上訴人主張的原因事實範圍內，既已確定上訴人對於該補稅行政處分無撤銷請求權，且不得於本件未分配盈餘課稅訴訟主張該補稅行政處分違法，本院亦不得為反於該確定判決意旨

之裁判。則上訴意旨仍持相同的原因事實（處分不良債權損益是否實現）主張該補徵漏稅額6,578,964元之行政處分違法，自無可取。

(五)其次審究被上訴人漏報之稅後純益若干？被上訴人復查決定，雖重新核定上訴人處分不良債權增益87,047,751元，全年及課稅所得額為26,355,857元，漏報全年及課稅所得額54,482,174元，漏報稅後純益47,903,210元（漏報課稅所得額54,482,174元－應補徵所得稅額6,578,964元），未分配盈餘6,587,016元（原申報稅後純益虧損－41,316,194元＋重核核算漏報稅後純益47,903,210元）等情，其中漏報全年所得額（即稅前純益）54,482,174元係以「處分不良債權增益87,047,751元－原申報出售資產增益45,675,753元＋重複列報其他費用13,110,176元」計算得出之結果。惟稽諸上訴人於最初申報97年度營利事業所得稅時，係列報出售資產增益（即處分不良債權增益）45,675,753元，全年所得額（即帳載稅前純益）－41,316,194元（自行依法調整後金額亦為－41,316,194元），課稅所得額－6,441,911元（即全年所得額加減免徵或停徵稅捐所得之損益後之數額）（以上見原處分卷A第616-3頁申報書），則被上訴人復查決定重核之全年及課稅所得額既為26,355,857元，上訴人漏報之全年所得額（稅前純益）即實為67,672,051元（26,355,857元＋41,316,194元），漏報之課稅所得額實為32,797,768元（26,355,857元＋6,441,911元），而攸關本件未分配盈餘計算之漏報全年所得額（稅前純益）67,672,051元，亦可以漏報出售資產增益15,599,596元（處分不良債權增益87,047,751元－財產交易損失25,772,402元－原申報出售資產增益45,675,753元），加上重新核定其他費用調整數12,504,522元（原申報其他費用24,912,936元－重新核定其他費用12,408,414元），再加重複列報稅捐6,935,663元，再加營業負毛利（虧損）剔除暨調整合計數32,632,270元（原申報營業負毛利32,432,270元＋重新核定營業正毛利200,000元）計算得出相同之結

01 果（15,599,596元＋12,504,522元＋6,935,663元＋32,632,
02 270元＝67,672,051元，參見原處分卷B第485至500頁更正核
03 定通知書、更正項目調整數額報告表、第一次及第二次重核
04 報告書）。被上訴人復查決定僅以「處分不良債權增益87,0
05 47,751元－原申報出售資產增益45,675,753元＋重複列報其
06 他費用13,110,176元」核算漏報全年所得額（即稅前純益）
07 54,482,174元，容有未洽；且被上訴人於第二次重核時已將
08 第一次重核的其他費用由11,812,760元調整為12,408,414元
09 ，被上訴人復查決定未一併調整所謂重複列報其他費用13,1
10 10,176元之數額，亦有未洽。然而被上訴人復查決定重核之
11 漏報全年所得額（即稅前純益）54,482,174元顯然比實際漏
12 報之全年所得額（稅前純益）67,672,051元為少，對於上訴
13 人較為有利，據以核算之稅後純益、未分配盈餘及補徵之10
14 %營利事業所得稅，亦對上訴人較為有利，基於不利益變更
15 禁止原則（行政訴訟法第195條第2項參照），仍應加以維持
16 。原判決採信被上訴人復查決定之論見，固有未洽，但其結
17 論依本院上開理由，尚屬正當。至於被上訴人復查決定雖謂
18 上訴人虛列其他費用（重複列報處分系爭不良債權稅費）13
19 ,110,176元云云，惟查上訴人原申報時係將土地增值稅、房
20 屋稅及地價稅計13,100,176元併入「其他費用」科目，嗣被
21 上訴人接獲臺北國稅局通報上訴人另有處分不良債權增益（
22 信託所得）158,115,800元，且臺北國稅局於核定該信託所
23 得時，已將該稅捐13,100,176元計入扣除，復經被上訴人第
24 二次重核發現原列報「其他費用」科目之律師費10,000元，
25 亦經臺北國稅局於核定該信託所得時計入扣除，被上訴人乃
26 於復查程序重新核定上訴人97年度處分不良債權增益（信託
27 所得）為87,047,751元時，於計算過程中，依職權將該稅費
28 13,110,176元（13,100,176元＋10,000元）計入扣除，致不
29 准許該稅費13,110,176元仍列為其他費用，而將其從原申報
30 書「其他費用」科目剔除（參見上開原處分卷B第一次及第
31 二次重核報告書），由此可知該稅費13,110,176元似僅係從

01 原申報書的「其他費用」科目，被調整（移轉）至更正（重
02 新）核定通知書「出售資產增益」中收入的減項，尚難遽認
03 上訴人原申報有虛列其他費用（重複列報處分系爭不良債權
04 稅費）之情形，而應視為漏報課稅所得額之情形，併此敘明
05 。

06 (六)由此可知，上訴人原申報所漏報之全年所得額（稅前純益）
07 高達67,672,051元的原因，除漏報處分不良債權增益外，尚
08 包括重複列報稅捐6,935,663元；且依上訴人之主張，其既
09 已於107年3月13日出售系爭房地5樓、6樓部分後，以售價減
10 除成本申報出售資產增益45,675,753元，即係以承受之抵押
11 物另行出售時，作為其所持有之不良債權損益實現之時，卻
12 又將出售系爭房地5樓、6樓之價款162,000,000元，扣除房
13 屋部分的營業稅，另外認列出售收入159,531,428元，合併
14 租金收入200,000元，申報營業收入159,731,428元，並以建
15 坪法申報營業成本192,163,698元，致產生營業負毛利32,43
16 2,270元，亦有重複申報損失之嫌，就此而言，尚難謂無過
17 失，此與漏報課稅所得額僅有32,797,768元（漏報全年所得
18 額67,672,051元－免徵所得稅之出售土地損失34,874,283元
19 ，似已將重複申報的財產交易損失及部分費用扣除），尚有
20 不同。且復查決定重核之未分配盈餘僅有6,587,016元，比
21 本院核算結果實際漏報之未分配盈餘19,776,893元（漏報稅
22 前純益67,672,051元－應補徵所得稅額6,578,964元－原申
23 報稅後純益虧損41,316,194元），短少13,189,877元。被上
24 訴人以此較少的未分配盈餘金額6,587,016元為稅基，除補
25 徵漏稅額658,701元外，並依裁罰倍數參考表規定，按所漏
26 稅額處以0.4倍之罰鍰計263,480元，已屬輕罰，自無再予減
27 輕之必要，應予以維持。原判決採信被上訴人復查決定之論
28 見，固有未洽，但其結論依本院上開理由，仍屬正當。

29 (七)綜上所述，原判決駁回本件撤銷訴訟的部分理由雖屬不當，
30 惟依本院前述理由，其判決結果尚屬正當，仍應予以維持。
31 上訴論旨，猶執前詞，聲明將之廢棄，為無理由，應予駁回

01 。
02 據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第2項、第
03 98條第1項前段，判決如主文。

04 中 華 民 國 108 年 6 月 26 日

05 最高行政法院第四庭

06 審判長法官鄭 小 康

07 法官張 國 勳

08 法官劉 介 中

09 法官帥 嘉 寶

10 法官林 文 舟

11 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

12 中 華 民 國 108 年 6 月 27 日

13 書記官 楊 子 鋒