

最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第1756號

上 訴 人 陳鳳雪

訴訟代理人 許義財 律師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 王綉忠（局長）

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國108年8月15日臺北高等行政法院108年度訴字第369號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該判解之字號或其內容。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、緣上訴人辦理民國97年度綜合所得稅結算申報，列報配偶賴旭泉出售未上市（櫃）及非屬興櫃之漢台科技股份有限公司（下稱漢台公司）有價證券交易收入計新臺幣（下同）40,581,000元，並按交易收入總額20%列報有價證券交易所得8,116,200元，基本所得額12,758,413元。經被上訴人查得上訴人漏報受扶養親屬薪資所得2,000元、短報賴旭泉應計入個人基本所得額之有價證券交易所得19,320,138元，乃歸課

核定基本所得額32,086,586元、基本稅額5,217,317元，補徵稅額3,865,635元，並按所漏稅額3,864,027元處0.5倍罰鍰計1,932,013元。上訴人不服，申請復查，未獲變更，因上訴人未提起訴願而於104年11月20日確定。嗣上訴人多次以被上訴人核定賴旭泉出售及購入漢台公司股票股數有誤為由申請退稅，經被上訴人106年11月1日北區國稅桃園綜字第1060216030號函（下稱前處分）重行核算賴旭泉97年3月10日出售漢台公司股票每股成本為12.1639元，核定賴旭泉出售漢台公司有價證券交易所得為25,290,874元，上訴人短漏報有價證券交易所得為17,174,674元，乃更正應補稅額為3,436,542元，並按所漏稅額3,434,934元處0.5倍罰鍰計1,717,467元；因上訴人已於105年11月22日繳納本稅3,516,275元及罰鍰1,757,333元，乃依稅捐稽徵法第28條規定退還溢繳款項119,599元，前處分於106年11月6日送達於上訴人。上訴人復以106年11月27日申請書以其配偶賴旭泉出售漢台公司股份非屬有價證券，免納入所得基本稅額計算，被上訴人就其97年綜合所得稅核定有誤，向被上訴人申請退還稅款3,436,542元及罰鍰1,717,467元（即前處分核定之所漏稅額及罰鍰），經被上訴人以106年12月8日北區國稅桃園綜字第1060218440號函（下稱原處分）否准所請，上訴人乃循序提起行政訴訟，並聲明：撤銷訴願決定及原處分；被上訴人應退還上訴人溢繳之稅額3,436,542元及罰鍰1,717,467元。經原審法院判決駁回後，乃提起本件上訴。

三、本件上訴人對於高等行政法院判決上訴，主張：鈞院77年判字第1978號判例，股份有限公司於成立時縱有製發股單，因非依公司法第162條規定（當時有效之公司法第162條第1項序文：「股票應編號，載明左列事項，由董事三人以上簽名或蓋章，並經主管機關或其核定之發行登記機構簽證後發行之：……。」107年8月1日修正之現行規定為「發行股票之公司印製股票者，股票應編號，載明下列事項，由代表公司之董事簽名或蓋章，並經依法得擔任股票發行簽證人之銀行

簽證後發行之：……」)發行之股票，僅屬證書之性質，即非有價證券。亦即非依公司法第162條規定發行之股票，該股單之定性為證書並非有價證券。次依財政部歷來解釋，股份有限公司股東轉讓該公司掣發未依公司法第162條規定簽證之股票，核非證券交易，係轉讓其出資額，應屬證券以外之財產交易之性質(例如：財政部84年6月29日台財稅字第841632176號函)，亦持相同見解。又行為時「所得基本稅額條例」第12條第1項第3款及「有價證券交易所得計入個人基本所得額查核辦法」第2條規定，均已明確規定有價證券交易所得，始納入「所得基本稅額條例」計入個人之基本所得額的稅基。同時，依財政部南區國稅局108年5月2日發布之新聞稿，關於股份有限公司股東出售未上市、上櫃股票，應先查明該股票是否已依法由金融機構簽證發行等可知，至少應經簽證之股票，始為「有價證券」無疑。然原判決竟違背鈞院判例，並創設、擴大解釋「所得基本稅額條例」規定之「有價證券」範圍，將「所得基本稅額條例」計入個人之基本所得額的稅基，擴大包括未依公司法第162條規定簽證之投資、增資股份之憑證，率以「上訴人配偶賴旭泉所出售者，顯然為漢台公司設立登記開始之投資、增資股份之憑證，乃已表明該公司股份權利內容之證書；無論是否經簽證，揆諸首揭法文及說明，該等有價證券之交易所得均屬行為時所得稅法予以免稅之所得；因屬未上市上櫃有價證券，此部分股權交易，依行為時所得基本稅額條例第12條第3款規定，並應納入基本稅額之稅基，確然無誤。」而駁回上訴人之訴，原判決認為「無論是否經簽證，均屬未上市上櫃有價證券」，顯有違背鈞院判例及適用「所得基本稅額條例」不當或不適用法規之違背法令等語，為此請求廢棄原判決，並撤銷訴願決定及原處分。

四、查：上訴人配偶賴旭泉於97年3月間出售漢台公司股票1,247,000股，依其股票編號為95年漢台公司設立及增資時發行，或96年所換發之股票，乃經玉山商業銀行股份有限公司(下

01 稱玉山銀行)簽證而發行之事實，為原審斟酌宏遠證券股份
02 有限公司107年7月9日(107)宏證股字第0459號函、玉山銀
03 行信託部107年8月30日玉山富(託)字第1070000078號及10
04 7年9月17日玉山富(託)字第1070000090號函復內容(見各
05 該復函附於原處分可閱卷2.第7、15、19頁)，所為之認定
06 。核其取捨證據認定事實，無違一般證據法則，應予肯認。
07 則原審判決審認原處分依行為時所得基本稅額條例第12條第
08 1項第3款第1目規定「個人之基本所得額，為依所得稅法規
09 定計算之綜合所得淨額，加計下列各款金額後之合計數：三
10 、下列有價證券之交易所得：(一)未在證券交易所上市或
11 未在證券商營業處所買賣之公司所發行或私募之股票、新股
12 權利證書、股款繳納憑證及表明其權利之證書。」，以上訴
13 人配偶於97年3月10日出售漢台公司股票，乃經玉山銀行簽
14 證發行之股票，出售所得應納入基本所得稅額之稅基計算，
15 並無違誤，訴願決定予以維持，亦屬合法，核其適用法律，
16 並無違背法令。

17 五、經核上訴意旨，指原審判決以股票不論是否經過簽證而發行
18 ，均有所得基本稅額條例之適用，與本院判例意旨指經過簽
19 證者始有適用之法律見解相違背，乃屬違背法令云云。惟經
20 核原判決係基於系爭股票乃經玉山銀行簽證而發行之事實，
21 適用前揭規定納入所得基本稅額計算，本案無涉出售未經簽
22 證發行之股票。原審判決雖論述如上之法律意見，意謂縱未
23 經簽證而發行之股票，如經出售而有所得，仍應計入所得基
24 本稅額之稅基，惟此非本案所適用之法律見解，乃屬贅述，
25 此一見解是否違背法令，並無影響於判決結果。上訴意旨並
26 未指摘原審關於系爭股票係經玉山銀行簽證而發行之認定，
27 有何違背法令之處；上訴主張之法律見解，又與原審對於本
28 案經簽證發行之股票出售所得應適用所得基本稅額條例之法
29 律見解相同，自無何等具體對原判決所持法律見解違背法令
30 之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

31 六、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項

前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。
。

中華民國 109 年 10 月 15 日

最高行政法院第四庭

審判長法官 鄭 小 康

法官 劉 介 中

法官 帥 嘉 寶

法官 林 玫 君

法官 李 玉 卿

以上正本證明與原本無異

中華民國 109 年 10 月 16 日

書記官 楊 子 鋒