

臺中高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@107年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@108年4月24日辯

原告 陸金樹

被告 財政部中區國稅局

代表人 宋秀玲

訴訟代理人 黃美惠

謝幸瑋

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國107年9月12日台財法字第10713932360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

一、程序事項：

被告代表人原為蔡碧珍，嗣變更為宋秀玲，其已具狀聲明承受訴訟（本院卷135頁），依法核無不合，應予准許。

二、事實概要及其證據：

原告民國101年度綜合所得稅結算申報，列報出售所有臺中市○○區○○路0段00號19樓之1房屋（下稱系爭房屋，原處分卷2-4頁之土地建物查詢資料）之財產交易所得新臺幣（下同）651,960元，經被告依據查得資料，核算為5,944,927元（短報5,292,967元），併同短漏報本人、配偶及扶養親屬之營利、執行業務及租賃所得49,533元（應稅應罰：20,251元【營利所得】及1,280元【執行業務所得】；應稅免罰：28,002【租賃所得】），除核定當年度綜合所得總額6,39

7,716元，綜合所得淨額5,707,873元，應補稅額1,488,004元（原處分卷96-97頁之106年11月27日被告綜合所得稅核定通知書101年度申報核定），並依現行所得稅法第110條第1項規定，裁處罰鍰728,687元（原處分卷99頁之106年11月23日裁處書）。原告就財產交易所得及罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更（原處分卷149-156頁之被告107年5月24日中區國稅法二字第1070006205號復查決定書）。提起訴願，亦遭決定駁回（本院卷23-32頁），遂提起本件行政訴訟（本院卷13-19頁）。

三、原告主張略以：

（一）財產交易所得短漏報：

原告於96年預購系爭房屋，經設計變更建造，準備作為結婚在即的兒女往後一家人共住空間，於98年移轉登記原告名下，同時委託仲介出售現居老房。無奈老房始終無法賣出，只能請兒女體諒無法負擔近4,000萬元房貸，故將系爭新屋委託出售。至101年3月間系爭房屋賣出，該房屋出售所有事項，均交由專業大型房仲及其代書團隊處理，一切依法繳交規費及稅務申報，原告絕無短漏報之意圖。

（二）被告主張其103年8月5日中區國稅民權綜所字第00000000000D號函送達完成，惟原告沒收到不知內容，原告於104年10月20日才收到被告所屬民權稽徵所之中區國稅民權稽所字第1040608553號函，該函是依新增列條款裁處。被告不採信原告主張被告103年8月5日函非原告及家人簽收，有管委會提示多年來掛號信函簽收筆跡查證之必要性；原告亦提出被告103年8月7日社區掛號郵件登記簿影本、家人所有簽名影本，證明該函並無收到，登記簿簽收人亦非原告或家人簽名。如此因果重大關聯性，試問被告103年8月

01 5日函如有收到或以任何方式告知，就不會有本案發生。

02 被告一再漠視不予查察，令人痛心。

03 (三) 原告收受被告104年10月20日函前往被告處抗議後，雖追
04 認仲介、代書等上百萬元費用，卻對設計變更部分僅認列
05 營造商減作168元，無視設計公司3年間之裝潢、水電、木
06 工、圖面繪製，配合結構工程等增作70萬元費用，認減不
07 認增，實屬可議等語，並聲明求為判決訴願決定及原處分
08 (含復查決定)均撤銷(本院卷233頁之言詞辯論筆錄參
09 照)。

10 四、被告略以：

11 (一) 財產交易所得部分：

12 1、按行為時所得稅法第14條第1項第7類第1款明定，財產或
13 權利原為出價取得者，其交易所得之計算，係以交易時之
14 成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉
15 該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。

16 2、原告於96年6月間以總價26,390,000元向總太建設開發股
17 份有限公司(下稱總太公司)購買預售屋(即系爭房地)
18 ，98年11月20日完成移轉登記取得該房地所有權，嗣於10
19 1年3月5日以總價40,100,000元簽約出售與訴外人謝素梅
20 。原告於101年度綜合所得稅結算申報，依財政部核定標
21 準，按系爭房屋評定現值3,622,000元之18%，列報財產交
22 易所得651,960元，嗣被告所屬民權稽徵所以103年8月5日
23 函，請原告於文到10日內依法核實計算其出售系爭房屋之
24 財產交易所得，補報及繳納稅款，惟原告並未補報，該所
25 乃依查得資料，按原告取得及出售系爭房屋及其坐落基地
26 之買進及賣出總價26,390,000元及40,100,000元，因未劃
27 分房屋及土地賣出之各別價格，依首揭財政部令(函)釋

規定，以該房地之買進總價26,390,000元及賣出總價40,100,000元之差額13,710,000元，減除相關必要費用1,612,554元（契稅222,876元＋規費4,114元＋印花稅5,843元＋簽約費1,000元＋外水電瓦斯費用87,229元＋代書費45,987元＋仲介服務費914,171元＋土地增值稅319,472元＋履約保證費12,030元－工程變更減作金額168元）之餘額12,097,446元，按出售時之房屋評定現值占公告土地現值及房屋評定現值之比例49.142%（3,622,000元／【3,622,000元＋3,748,477元】），核定系爭房屋之財產交易所得5,944,927元，扣除已申報651,960元，增列核定5,292,967元。

3、原告主張原核定仍漏列減除相關仲介費、設計變更費等費用，被告以107年3月14日中區國稅法二字第1070002699號函，請原告提供其主張尚有漏列相關費用之證明文件，惟迄未提示，原核定系爭房屋之財產交易所得5,944,927元，並無不合，應予維持。

4、原告主張被告所屬民權稽徵所103年8月5日函係核課本件之依據，惟其住居處管理委員會掛號郵件登記簿該函之簽收筆跡，非由其本人或家人簽收等，按最高行政法院104年度裁字第1855號裁定意旨，受公寓大廈管理委員會所僱用，或受公寓大廈管理委員會委任之公寓大廈管理維護公司所僱用之人員，而其所服勞務包括為公寓大廈住戶接收郵件者，均屬上開條文所定之接收郵件人員；對於此種僱有負責接收郵件人員之住戶為文書送達，其原則上即屬「郵務人員於應送達處所不獲會晤應受送達人」之情形，將文書付與應送達處所之接收郵件人員，即生合法送達之效力；至應受送達之本人其後實際上於何時收到文書，並不

影響送達之效力。

5、查103年8月5日函於同月7日經原告住居地接收郵件人員龍邦國寶大樓管理委員會管理員蓋章收受，已合法送達，嗣該管理委員會收辦人員分送簽收，有送達證書影本及該管理委員會掛號郵件登記簿（收件人簽名欄位：陸金樹）影本附卷可稽，原告主張容有誤解。

（二）罰鍰部分：

綜合所得稅結算申報係採自動報繳制，原告於101年間既取有出售系爭房屋之財產交易所得，於辦理該年度綜合所得稅結算申報時，即負有據實申報之責，其未依規定據實申報，已違反法律上應負之義務，核有應注意、能注意而未注意之過失，自應受罰。原核定按所漏稅額1,460,926元，依原告短漏報之所得是否屬裁罰處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，分別處0.2倍及0.5倍罰鍰合計728,687元，並無違誤等語，並聲明求為判決駁回原告之訴。

五、本件事實欄所載事實，有上開證據可稽，應堪認定。本件兩造之爭點為：原告101年度綜合所得稅結算申報，列報出售所有系爭房屋之財產交易所得651,960元，經被告依查得資料核定5,944,927元，綜合所得總額6,397,716元，補徵應納稅額1,488,004元，並裁處罰鍰728,687元，是否合法？茲論述如下：

（一）本件應適用之法律及其說明：

1、按行為時所得稅法：

(1)第14條第1項第7類第1款規定：「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7類：財產交易所得：凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產

或權利原為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。」。

(2) 第15條第1項前段規定：「納稅義務人之配偶，及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。」。

(3) 第71條第1項規定：「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可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。但依法不併計課稅之所得之扣繳稅款，及營利事業獲配股利總額或盈餘總額所含之可扣抵稅額，不得減除。」。

2、同法施行細則第17條之2第1項規定：「個人出售房屋，如能提出交易時之成交價額及成本費用之證明文件者，其財產交易所得之計算，依本法第14條第1項第7類規定核實認定；其未申報或未能提出證明文件者，稽徵機關得依財政部核定標準核定之。」。

3、財政部102年3月6日台財稅字第00000000000令核定之「101年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準」規定：「一、直轄市部分：．．．（三）臺中市：1、西屯區及西區：依房屋評定現值之18%計算。．．．。」。

4、次按，自105年1月1日起房屋、土地，交易所得按新制課徵所得稅（即新修定之所得稅法第4條之4、第4條之5、第14條之4至第14條之8及第24條之5規定，與財政部104年7

月21日台財稅字第10404597060號令頒之「房地合一課徵所得稅申報作業要點」參照），在此之前，稅制關於出售房屋及其基地所生之財產交易所得，採取土地與房屋分離課稅方式，土地部分課徵土地增值稅，其所得不計入所得稅之稅基內，此有所得稅法第4條第1項第16款規定出售土地所生之財產交易所得屬於免稅所得項目至明。惟目前社會普遍買賣房地之交易習慣多以房屋與其坐落基地作為單一筆交易標的合併計價，而出賣人為減低其所得稅負擔，常有調增房地總價中之土地售價，以減少房屋獲利比例，藉以降低所得稅負之情形，若容認出賣人任意為之，則明顯悖離實質課稅原則。故個人出售房地未據實申報其所得額，而經稽徵機關查核其原始取得成本及出售價額明確者，如未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，因房屋並非單獨計價買入，復單獨賣出，無從基於不對稱之計價基礎核計房屋交易之所得額，自應以房地買進總額與賣出總額之差價，按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。是以，財政部當時相繼發布下列函釋：

- (1) 財政部83年1月26日台財稅第000000000號函意旨略以：「主旨：個人出售房地，其原始取得成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，應以房地買進總額及賣出總額之差價，按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。．．．說明：．．．二、個人出售房地，如能提示買進及賣出該房地之買賣契約書，且該契約書附有收、付價款之紀錄或另有收、付價款之憑證，經稽徵機關查明屬實者，除可分別提示買賣

時房屋、土地之各別價格，以憑核實計算財產交易所得外，餘均依主旨規定辦理；．．．。」。

(2) 財政部 83 年 2 月 8 日 台財稅第 000000000 號函意旨略以：「主旨：核釋個人出售房屋，計算其財產交易所得可減除之成本及費用項目疑義。．．．說明：．．．二、．．．有關成本及費用之認列規定如左：（一）成本方面：包括取得房屋之價金、購入房屋達可供使用狀態前支付之必要費用（如契稅、印花稅、代書費、規費、監證或公證費、仲介費等），於房屋所有權移轉登記完成前向金融機構借款之利息暨取得房屋所有權後使用期間支付能增加房屋價值或效能非 2 年內所能耗竭之增置、改良或修善費。（二）移轉費用方面：為出售房屋支付之必要費用如仲介費、廣告費、清潔費、搬運費等。三、至取得房屋所有權後，於出售前支付之各項費用，除前述轉列房屋成本之增置、改良或修繕費外，其餘如使用期間繳納之房屋稅、管理費及清潔費、金融機構借款利息等，均屬使用期間之相對代價，不得列為成本或費用減除。」。

(3) 財政部 101 年 8 月 3 日 台財稅字第 10100568250 號函意旨：「個人出售房地，其原始取得成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因買進及賣出均未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，於依本部 83 年 1 月 26 日 台財稅第 000000000 號函規定計算財產交易損益時，其所支付之相關必要費用（如：仲介費、代書費、土地增值稅、契稅等），得自房地買進總額及賣出總額之差額中減除，再按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。」。

(4) 準此可知，上開函釋已明揭房地買進及賣出之總價如經查

核明確，僅因買進及賣出均未劃分，或僅劃分買進或賣出
房地之各別價格者，由於無法具體認定房屋之買進或賣出
之價格，則應自房地賣出總額及買進總額之差額，再按「
出售時」之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值
之比例計算房屋之財產交易損益，經核並無違背所得稅法
第14條第1項第7類第1款及同法施行細則第17條之2第1項
規定，亦未增加法律所無之限制，而違背法律保留原則，
爰予援用（最高行政法院96年度判字第1782號、102年度
判字第673號、104年度判字第137號、108年度判字第105
號判決意旨參照）。

（二）經查，原告於96年6月間以總價26,390,000元向總太公司
購買預售屋（系爭房地），98年11月20日完成移轉登記取
得該房地所有權，嗣於101年3月5日以總價40,100,000元
簽約出售與訴外人謝素梅，除如前述外，並有房屋土地預
定買賣合約書（原處分卷38-49頁）、交屋結算明細表（
原處分卷51頁）、不動產買賣契約書（含價金給付備忘錄
、不動產買賣價金履約保證申請書、保證證書、支票，原
處分卷56-70頁）、異動索引查詢資料（原處分卷75-77頁
）可稽。原告於101年度綜合所得稅結算申報，依財政部
核定標準，按系爭房屋評定現值3,622,000元之18%，列報
財產交易所得651,960元，嗣經被告所屬民權稽徵所以上
述103年8月5日函（原處分卷86頁），請原告於文到10日
內依法核實計算其出售系爭房屋之財產交易所得，補報及
繳納稅款，惟原告並未補報，該所乃依查得資料，按原告
取得及出售系爭房屋及其坐落基地之買進及賣出總價26,3
90,000元及40,100,000元，因未劃分房屋及土地賣出之各
別價格，依前揭財政部函釋規定，以該房地之買進總價26

,390,000元及賣出總價40,100,000元之差額13,710,000元，減除相關必要費用1,612,554元（契稅222,876元＋規費4,114元＋印花稅5,843元＋簽約費1,000元＋外水電瓦斯費用87,229元＋代書費45,987元＋仲介服務費914,171元＋土地增值稅319,472元＋履約保證費12,030元－工程變更減作金額168元）之餘額12,097,446元，按出售時之房屋評定現值占公告土地現值及房屋評定現值之比例49.142%（3,622,000元／【3,622,000元＋3,748,477元】），核定系爭房屋之財產交易所得5,944,927元，扣除已申報651,960元，增列核定5,292,967元等情，除如前述外，並有前揭復查決定書所載之計算式（含公告土地現值及公告地價、房屋評定現值、保證服務費收據、土地增值稅徵銷檔查詢、仲介服務費收據、印花稅、規費、契稅證據、總太公司收費統計表、統一發票（原處分卷5-6、10-11、13、16、24、30-33頁）可稽，依上述規定及說明，依法核無不合。

（三）再按行為時所得稅法第14條第1項第7類規定之意旨，關於以財產交易所得之計算，係以出賣人交易取得之價額減除其取得該財產支付之一切費用後之差額，為基於量能課稅原則之要求，採「核實認定」為原則，自應以核實計算為優先，如核實計算時有所困難，方改以間接推計之方法認定所得額。又因不動產之買賣常時隔甚久，致出賣人有原始成本證明文件未保存之問題，是所得稅法施行細則第17條之2規定已明定計算個人出售房屋之財產交易所得時，如有成交價額及成本費用之證明文件者，即應依所得稅法第14條第1項第7類規定核實申報；如無交易時之成交價額及成本費用之證明文件者，方得依財政部核定之標準申報

之。稅捐稽徵機關對此有裁量空間，申報人未能提出成本證明文件，在無查得資料可憑時，得依財政部頒訂之以「交易時點」房屋評定標準價格一定比例來推計該交易所得之核定標準核定；如有查得交易時之成交價額及成本費用之證明文件時，即應依所得稅法第14條第1項第7類規定「核實認定」，不再依財政部核定之標準核計課稅。另綜合所得稅之課徵係採自行申報制，納稅義務人就其實際上有多少財產交易所得，知之最詳，而「成本」、「費用」為綜合所得稅之所得計算基礎之減項，其存在之事實，係有利於納稅義務人，除所得稅法明定有一定減除標準金額外，自應由納稅義務人善盡協力義務，提示相關憑證以實其說。故原告自應注意負有誠實申報義務，俾符合稅法之強行規定，而非謂納稅義務人未提供交易資料，即應按財政部頒定標準核定財產交易所得，更非謂納稅義務人於稅捐稽徵機關查得具體事證時，仍得以財政部頒布標準核定標準申報，以免納稅義務人規避提供交易資料之義務，而達到減少稅負之目的，致有違租稅公平。

(四) 本件原告出售系爭房地，既經被告查得其實際成交價額、原始取得成本及相關費用，被告據以核實計算財產交易所得，核屬有據。惟因系爭房屋及土地取得時雖有劃分土地及房屋價格（分別為16,630,000元及9,760,000元，原處分卷47頁房屋土地預定買賣合約書參照），但出售時並未劃分土地及房屋價格（原處分卷63-70頁之不動產買賣契約書參照），被告乃依上開規定及財政部函釋意旨，以房地售價減除房地買價、買入房地時支付之相關稅費及出售系爭房地時支付之相關稅費，按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易

01 所得5,944,927元，已如前述，依法核無不合。原告主張
02 其出售系爭房屋係交由專業房仲處理，乃依當時規定申報
03 綜合所得稅，並無短報漏報稅捐，且其於101年間出售系
04 爭房屋，被告不得以新法課稅云云，顯有誤解，不足採取
05 。

06 (五) 原告另主張被告僅對設計變更部分認列營造商減作168元
07 ，無視設計公司3年間之裝潢、水電、木工等配合結構工
08 程增作70萬元費用，認減不認增，原核定仍漏列減除相關
09 仲介費、設計變更費等費用云云。惟查，被告以107年3月
10 14日中區國稅法二字第1070002699號函（原處分卷111頁
11 ），請原告提供其主張尚有漏列相關費用之證明文件，然
12 原告迄未提示。從而，被告以財產交易所得係以核實認定
13 為原則，原告未提示資料供核，乃依查得資料，核定系爭
14 房屋財產交易所得5,944,927元，歸課原告101年度綜合所
15 得稅，依法核屬有據。原告此項主張亦有誤解，不足採取
16 。

17 (六) 原告復主張其未收到被告103年8月5日函（即輔導函），
18 且大樓管理委員會之掛號郵件簽收簿之簽名，非屬原告或
19 其家人之筆跡，原告未收受該函而不知其內容，本件既因
20 該函為核課依據（本院108年4月24日言詞辯論筆錄第2頁
21 原告之陳述參照），實屬可議云云，惟查：

- 22 1、按行政程序法第68條第1項及第3項至第5項規定：「（第1
23 項）送達由行政機關自行或交由郵政機關送達。．．．（
24 第3項）由郵政機關送達者，以一般郵遞方式為之。但文
25 書內容對人民權利義務有重大影響者，應為掛號。（第4
26 項）文書由行政機關自行送達者，以承辦人員或辦理送達
27 事務人員為送達人；其交郵政機關送達者，以郵務人員為

送達人。（第5項）前項郵政機關之送達準用依民事訴訟法施行法第3條訂定之郵政機關送達訴訟文書實施辦法。」同法第72條第1項前段規定：「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。」第73條第1項規定：「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員。」次按郵務機構送達訴訟文書實施辦法第7條規定：「（第1項）機關、學校、工廠、商場、事務所、營業所或其他公私團體、機構之員工或居住人，或公寓大廈之居住人為應受送達人時，郵務機構送達人得將訴訟文書付與送達處所內接收郵件人員。（第2項）前項接收郵件人員，視為民事訴訟法第137條規定之同居人或受雇人。但接收郵件人員為他造當事人者，不在此限。」準此可知，應受送達人之送達處所倘設有負責接收郵件之人員，其所服勞務既包括為在該處所工作或居住人員接收郵件，性質上即屬全體住戶之受雇人，並為行政程序法第73條第1項所稱應送達處所之「接收郵件人員」。郵務機構之送達人員對於此種設有接收郵件人員之應受送達人為文書送達者，原則上即屬「郵務人員於應送達處所不獲會晤應受送達人」之情形，將文書付與應送達處所之接收郵件人員，即生合法送達之效力，至於應受送達人有無或何時領受應送達之文書，並不影響合法送達之效力（最高行政法院107年度裁字第833號、105年度裁字第360號裁定意旨參照）。

2、經查，被告103年8月5日函係於同年8月7日由原告住居地地龍邦國寶大樓管理委員會之管理員陳婉琳蓋章收受，並經該管理委員會收辦人員分送簽收，有上述函文及其送達證書（原處分卷83、85-86頁）與該管理委員會106年7月7

01 日龍邦國字第1060707001號函暨所附掛號郵件登記簿（原
02 處分卷80-82頁）可稽，是依前揭規定及說明，被告103年
03 8月5日函係已發生合法送達之效力。

04 3、次查，證人陳婉琳於本院108年3月7日準備程序證稱（本
05 院卷145-148頁之準備程序筆錄參照）：「（法官問：是
06 否於103年間擔任龍邦國寶大樓管理員？）有，我在103年
07 間有擔任該大樓管理員，．．．一直擔任到104年2月間。
08 （法官提示原處分卷第81頁掛號郵件登記簿，問：值班代
09 收人簽名欄『琳』，是否表示信件係由你代收？）是。（
10 法官問：系爭文件代收後你如何交給陸先生【原告】？）
11 我們會先撥電話給住戶，詢問他們是否在家，如果在家，
12 我們就將信件送上去給住戶。如果不在家，等他們或他們
13 家人回家經過大廳時，再請他們簽收。（法官問：如果不是
14 信件的收件人，你們會請別人代為簽收嗎？）只會給住
15 戶的家人代簽收，不會給不認識的人簽收。（法官問：住
16 戶的家人你都認識？）認識。（法官問：你會確認收件人
17 本人或收件人本人之同居家屬，請他們簽收，而不會讓不
18 認識的第三人代為簽收？）是。（被告訴代問：有無住戶
19 剛好沒有空下樓領取信件，而委請鄰居或住戶的訪客幫忙
20 收受？）有遇過這樣的情形，但原告是否有這樣的情形我
21 沒有印象。如有這樣的情形，必須住戶要打電話下來告知
22 ，說有朋友會來拜訪，要委請朋友幫忙把信件帶上。（法
23 官問：這樣的情形你們都會與收件人本人確認？）會。（
24 法官問：確認後才會讓第三人來領取信件？）對。」等語
25 。由上可知，系爭函文業已對原告發生合法送達之效力，
26 且該大樓管理委員會收受轉交住戶掛號郵件之程序甚為嚴
27 謹，該掛號郵件登記簿上系爭函文收件人所簽「陸金樹」

01 等字縱非原告本人親筆，亦係其授權委任收取系爭函文者
02 所代簽，應可確認。是原告主張其未合法收受系爭函文云
03 云，核與事實有間，尚非足採。

04 4、再者，縱然原告實未收受被告103年8月5日函，惟現行綜
05 合所得稅制係採自行申報制，納稅義務人須誠實報繳，有
06 所得即應課稅，乃所得稅制之基本原則，亦為憲法第19條
07 所明定之國民義務，是納稅義務人皆有誠實納稅之注意義
08 務。且納稅事實之發生皆源於納稅義務人之生活事實，是
09 納稅義務人有能力加以注意，如因故意或過失有短漏報所
10 得稅，稽徵機關自得依規定補稅裁罰。本件原告於101年
11 度出售系爭房屋，取有財產交易所得，自應注意依上述所
12 得稅法相關規定，如數併入當年度綜合所得稅辦理申報，
13 不待被告之通知或輔導，原告就其因出售房屋而獲有所得
14 ，自應依法申報，原告漏未申報，致短漏稅額，即違反行
15 為時所得稅法第71條第1項前段之規定，而該當同法第110
16 條第1項所定「對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報
17 或短報情事」之裁罰要件。又本件交易金額非小，而房地
18 併同出賣致房屋交易所得有所疑義時，非不得於申報前向
19 稅捐稽徵機關洽詢確認，縱仍有異見，亦得於申報書上就
20 系爭房地買賣之各項資訊為揭露，資為計算依據，自不應
21 藉詞推諉其未收受被告103年8月5日函（即輔導函）而卸
22 免依法誠實申報之責任。是原告主張其未收受被告103年8
23 月5日函，被告不得依法核課稅款及裁罰原告云云，係有
24 誤解，不足採取。

25 （七）罰鍰部分：

26 1、按納稅者權利保護法第16條規定：「（第1項）納稅者違
27 反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。（

第2項) 納稅者不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。(第3項) 稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」次按現行所得稅法第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，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。」再按「一、短漏報所得屬裁罰處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，．．．處所漏稅額0.2倍罰鍰。．．．三、短漏報所得屬前2點以外之所得，．．．處所漏稅額0.5倍之罰鍰。」為財政部以107年5月22日台財稅字第10700584561號令修正發布之「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」，就所得稅法第110條有關於綜合所得稅部分所為規定，財政部乃依各該稅務違章案件之具體違章情節，科以法定額度內不同之罰鍰標準，合於法律保留原則，被告自應依上開標準科罰，以符依法行政原則。

- 2、又按綜合所得稅結算申報係採自動報繳制，原告於101年間既取有出售系爭房屋之財產交易所得，於辦理該年度綜合所得稅結算申報時，即負有據實申報之責。如前所述，被告103年8月5日函已對原告發生合法送達之效力，且原告就本件房屋交易所得縱有疑義，尚非不得向稽徵機關詢問諮商，故原告未依規定據實申報，已違反法律上應負之義務，核有應注意、能注意而未注意之過失，自應受罰。是被告按原告所漏稅額1,460,926元，依其短漏報之所得是否屬裁罰處分核定前已填報扣免繳憑單及股利憑單之所得，分別處0.2倍及0.5倍罰鍰，合計728,687元(1,460,9

26元×【21,531元×0.2倍+5,292,967元×0.5倍】/5,314,498元=728,687元），係已考量原告違章程度而為適切之裁罰，經核裁罰處分並無違法。

六、結論：被告復查決定（即原處分）核無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。又本件事證已臻明確，兩造其餘事證及主張，核與本判決之結果不生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

中華民國 108 年 5 月 15 日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法官 王 德 麟

法 官 蔡 紹 良

法 官 詹 日 賢

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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	1.上訴人或其法定代理人具備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。

01 02 03 04 05 06	訟代理人	2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
07 08 09 10 11 12 13 14 15 16 17	(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。
18 19 20 21	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。	

中 華 民 國 108 年 5 月 15 日
書 記 官 詹 靜 宜