

臺北高等行政法院判決

107年度訴字第1230號

108年11月15日辯論終結

原告 王海年

訴訟代理人 歐陽仕鎔 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠（局長）

訴訟代理人 陳禹心

魏瓷生

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7月19日台財法字第10713915490號（案號：第00000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定及原處分（即重審復查決定）就101年度綜合所得稅結算申報事件，罰鍰超過新台幣1,364,394元部分均撤銷。

原告其餘之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

1. 被告查獲原告100及101年度綜合所得稅結算申報，未列報其配偶阮○秀轉讓預售房地及車位權利之財產交易所得，經輔導後，補申報：

- ① 以102年11月21日申報說明書，申報：100年度出售臺北市○○區○○段○○段○○○○○○○○○○○○○○號基地內之建築名稱「信義富里」C棟7樓暨地下三層編號7號停車位（下稱「信義富里」C棟7樓），財產交易所得為新台幣（下同）0元。101年度出售同一建案「信義富里」C棟8樓暨地下

三層編號6號停車位（下稱「信義富里」C棟8樓）財產交易所得為140,200元。

② 103年8月13日申報說明書，申報：101年度臺北市○○區○○段○○段000000000000000000000000000000號基地內之建案名稱「歲盛信義」B棟6樓暨地下二層編號53號停車位（下稱「歲盛信義」B棟6樓）、臺北市○○區○○段○○段0000000000號基地內之建案名稱「徐州10」B棟7樓暨地下二層第17、23號停車位（下稱「徐州10」B棟7樓）之財產交易所得分別為：50,000元、550,000元。

2. 嗣經被告依查得資料，核定100及101年度原告配偶出售「信義富里」C棟7樓、「信義富里」C棟8樓、「歲盛信義」B棟6樓、「徐州10」B棟7樓）之財產交易所得共11,725,000元，併同查獲漏報配偶及受扶養親屬100年度營利、利息及財產交易所得共693,147元、101年度受扶養親屬營利所得25,612元，分別歸課核定原告100及101年度綜合所得總額3,382,985元、14,370,863元，補徵應納稅額67,440元及3,926,581元，並按所漏稅額裁處0.5倍之罰鍰33,720元、1,961,790元。

3. 原告不服，就100及101年度分別轉讓預售房地及車位權利之財產交易所得及罰鍰，申請復查結果，獲追減101年度財產交易所得38,000元及罰鍰7,600元，其餘復查駁回。原告猶未甘服，提起訴願，經被告重審復查決定追減100年度財產交易所得100,000元、罰鍰6,000元及101年度財產交易所得2,638,000元、罰鍰527,600元。原告仍不服，就101年度財產交易所得及罰鍰處分提起訴願，經財政部107年7月19日台財法字第10713915490號（案號：第00000000號）決定訴願駁回，原告不服，遂提起行政訴訟。

二、本件原告主張：

01 1.參最高行107判6號意旨，納稅者權利保護法施行後，租稅制
02 度改採總額主義，原告得於事實審言詞辯論終結前追加或變
03 更，以核實認定納稅者之應納稅額。106年9月14日原告委由
04 配偶阮○秀赴被告機關說明時，會議中被告機關人員要求阮
05 ○秀「要原告撤回支付予羅○弟（下稱羅君）酬謝費80萬元
06 」，並以認列其他部分，作為條件交換，無論在權勢上、資
07 源上、專業上，均凌駕於阮○秀之上，阮○秀懾於被告機關
08 權勢，唯恐不從將遭刁難罰款或使其他應認列之成本或費用
09 遭不認列，以致屈從。

10 2.系爭預售房地固屬永慶房屋仲介股份有限公司（下稱永慶房
11 屋）成交，給付其酬謝費固屬無疑，然委託永慶房屋係在系
12 爭預售房地即將交屋之後面階段始行委託；而羅君於阮○秀
13 持有權利期間2年多來即已協助處理本戶預售房地及車位相
14 關事務，與永慶房屋只是單純買賣仲介，內容並非完全相同
15 。法無明文規定房地買賣成交，僅能付予一筆酬謝費，而支
16 付羅君費用既與永慶房屋同屬勞務酬謝費支出性質，且亦有
17 出具收據及說明書等為憑，應予以追減。惟被告對於支出予
18 永慶房屋920,000元費用，予以核採，而對於支出予羅君800
19 ,000元費用，卻不予核採，所持理由竟是只能認列一筆酬謝
20 支出費用。支付予羅君800,000元之支出費用，業經羅君列
21 為所得並自動補繳101年度所得稅額32,015元在案。訴願決
22 定機關若認支出予羅君之酬謝費尚不足採，則羅君何來收入
23 須要納稅？一筆費用究竟屬熟所得，始由其納稅，豈有雙邊
24 均科稅之理。

25 3.阮○秀依照被告102年11月14日北區國稅中和綜資字第00000
26 00000A號、0000000000B號函及103年5月30日第0000000000B
27 號函，均有依限分別於102年11月21日及103年8月13日提出

申報說明書說明其內容，並自動補繳稅額，並無置之不理，縱因專業知識欠缺，對於應補納之稅額尚有不足，仍主動於103年10月3日至中和稅捐稽徵所協商，尋求應如何補納不足之稅額，並獲輔導於103年11月7日再次提出更完善之申報說明書及支出費用之收據、佐證資料等，俾供稅捐稽徵機關審核應再補納不足之稅額。故上開無論申報說明、補繳稅額、協商會議、再次補申報說明，均顯係在調查基準日前即主動作為並非遭到函查後而被動提出，縱因尚有不足之稅額尚待補繳，實乃肇因於103年10月3日於中和稽徵所協商會議結論，請阮○秀再提出一份申報說明書並附具收據及相關佐證資料等，供稅捐稽徵機關審核，阮○秀基於信賴公務機關會議結論之公信力及所補送資料供其審核後，俾核定應再補納不足之稅額之信賴，遵照作為於提出資料後，靜待中和稽徵所依上開資料審核之結果，並非不繳納不足之稅額。縱對於應再補納稅額，於104年初接獲繳納通知書後提起行政救濟，亦屬憲法保障人民權利之行使及符合法定程序，亦不可因提起行政救濟而未補納不足之稅額，即作為科罰之理由。

4. 而原告提起行政救濟後，經訴願機關決定發回被告重審，終獲有「部分利差及支出之主張為有理由而予更正及可扣抵」之「重審復查決定書」，足證當初所提出之申報說明書及相關佐證資料，原告並非完全無理由，而被告所核科之稅額顯有錯誤，卻仍予以科罰。而原告於救濟階段亦有提供房屋供作抵押物，作為補稅之擔保，並無不補納不足稅額之實質惡意及逃漏稅之可能，違反稅法上義務行為應受責難程度不高。被告以原告100、101年因疏失漏報或短報即處罰鍰，漏未審酌原告是否符合稅捐稽徵法第48條之1要件，於法不合。此外，參財政部103年9月25日台財稅字第10300596890號令

，可知稅捐稽徵法第48條之1規定之調查人員調查與否，專以「調查基準日」為是否處以罰鍰之判準。原告配偶阮○秀接獲被告輔導函即自行補報財產交易所得，輔導函並揭示「可減除支付之一切費用後之餘額為所得額」「如逾期或未申報，除核定補稅外尚需處罰」「自動補報者，凡屬非經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，得免除本法第41條至第45條之處罰。」是系爭輔導函並非「稅捐稽徵機關針對具體查核範圍之函查、調卷、調閱相關資料或其他調查作為」甚為明確。

5.縱使對於所主張之支出費用，無法取據或無法附據，亦僅為稅捐機關裁量是否准予認列扣抵之範疇，斷非無據即不得主張支出，更非無據即所謂未誠實申報，被告以原告主張之相關支出費用未檢附相關單據供核為由，即所謂未誠實申報，法律邏輯錯亂，以此作為科罰之理由於法無據。原告曾提出多項單據，然被告對於原告所提出之支出費用單據，完全不予採認，直至原告提起訴願，訴願機關發回被告重審，被告始予認列101年度出售「徐州10」B棟7樓之中人介紹服務費共180萬元、幫忙處理買賣事務及協助帶看之酬謝金60萬元、讓渡金契稅差額20萬元；及100年度出售「信義富里」C棟7樓之介紹費10萬元。上情足證縱使原告提出相關支出費用之單據，被告當初亦不予認列，如以原告所主張部分支出費用無法附據，即論以未誠實申報，則被告對於原告所提出之支出費用單據完全不予認列，豈非未誠實核採，如此苛責原告無法附據之責，卻未究被告未誠實核採之責，顯然標準不一，難令人信服。

6.並聲明：訴願決定及原處分（含重審復查決定）不利於原告部分均撤銷，訴訟費用由被告負擔。

01 三、被告則以：

02 1.原告於104年3月27日就原查核定之101年度財產交易所得2,5
03 60,000元（序號26）、6,880,000元（序號27）及2,285,000
04 元（序號28）申請復查，嗣於106年9月14日主張僅就序號27
05 財產交易所得支付予訴外人陳○承等3人仲介費2,400,000元
06 、折價200,000元轉讓予買方訴外人黃○文未獲核認不服，
07 並具文撤回序號26財產交易所得支付予羅君酬謝費800,000
08 元之復查，有原告配偶106年9月14日約談筆錄及原告106年9
09 月14日說明書可稽，該撤回部分，應視為自始未申請復查，
10 則該部分既未經復查程序，依行政法院判例，原告對之提起
11 訴願及行政訴訟，程序已有未合。

12 2.原告配偶於99年6月29日以總價款20,000,000元（土地：14,
13 400,000元、房屋5,600,000元）分別向訴外人藍○熙、吳○
14 秀及歲盛建設有限公司（下稱歲盛公司）購買「歲盛信義」
15 B棟6樓預售房地及車位權利，嗣於101年8月25日將上揭預售
16 房地及車位權利以價款23,500,000元轉讓予李○峯，原查依
17 交易時之成交價格23,500,000元，減除原始取得成本20,000
18 ,000元、支付予永慶房屋仲介費用920,000元及換約手續費
19 20,000元，核定財產交易所得2,560,000元，減除原告已自
20 行補報財產交易所得50,000元，核定原告漏報配偶財產交易
21 所得2,510,000元（23,500,000-20,000,000-920,000-20,000-50,000），有藍○熙、吳○秀及歲盛公司與原告配偶阮○
22 秀簽訂之土地、房屋預定買賣契約書、不動產買賣權利讓渡
23 書、永慶房屋開立之仲介費920,000元統一發票2紙及歲盛公
24 司編製之6B房屋總價付款明細表可稽。

26 3.原告提示羅君出具收取酬謝金800,000元之說明內容略以（
27 參原處分卷p821）：「本人於99年7月間，因友人阮○秀小

姐相托，其6月時購買台北市歲盛大安信義預售屋，因其平時上班繁忙，假日兼顧小孩，故請託本人幫忙處理本戶預售屋相關事務、買賣事宜。101年9月本預售屋順利成交移轉，為答謝本人這2年多來的幫忙，才有成交機會，故給予本人80萬元，作為本人這2年多來幫忙處理事務之酬謝金。」惟原告配偶101年度出售「歲盛信義」B棟6樓預售房地及車位權利係透過永慶房屋銷售予買方，並由原告配偶支付仲介費920,000元（參原處分卷p170-171），衡諸現今買賣不動產或權利之交易常規，賣方將房屋或權利委託房屋仲介業者銷售，於不動產或權利買賣交易成立時，支付予成功仲介者之仲介費，屬常態交易。惟原告配偶於永慶房屋成功仲介系爭預售房地及車位權利給付仲介費920,000元，又另支付予羅君酬謝金，且羅君主張收取酬謝金原因與永慶房屋仲介內容相同，顯有違交易常情，縱羅君於107年1月24日補繳101年度綜合所得稅稅款32,015元亦不影響本件之核定，是該酬謝金非屬出售系爭預售房地及車位權利之必要費用，原告主張尚難採據。綜上，原核定系爭財產交易所得（序號26）2,560,000元，並無不合。

4. 綜合所得稅係採自行申報制，乃重在誠實報繳為前提，有所得即應申報，為所得稅制之基本原則，原告100、101年度分別短報配偶、受扶養親屬營利、利息、財產交易所得金額合計693,147元及配偶財產交易所得金額合計11,125,000元，金額均尚非微小，渠等當年度實際有多少所得，係在其管領範圍內，本人知之最詳，即應注意據實申報，並對申報內容盡審查核對之責，原告未就實際所得予以申報，致漏報系爭所得，核有應注意、能注意而未注意之過失，自應受罰，惟系爭100、101年度財產交易所得既經分別追減100,000元、

2,638,000元已如前述，重行核算100及101年度漏稅額分別為55,440元、2,868,381元，重審復查決定改按所漏稅額分別處0.5倍罰鍰27,720元、1,434,190元，原處罰鍰33,720元、1,961,790元分別予以追減6,000元及527,600元，實已衡酌個案情節所為適切之裁量並無違誤。

5.原查分別於102年11月14日、103年5月30日以北區國稅中和綜資字第0000000000A號函、0000000000B號函輔導原告配偶自行補報100年度、101年度財產交易所得，已揭示自動補報繳得免予處罰之規定。

①原告以102年11月21日申報說明書，說明：

(1)100年度出售「信義富里」C棟7樓，財產交易所得為0元（交易成交價額18,100,000元-原始取得價額17,900,000元-給付介紹費費用200,000元-換約費17,900元）。

(2)101年度出售「信義富里」C棟8樓140,200元（交易成交價額21,000,000元-原始取得價額19,800,000元-給付房仲服務費840,000元-給付親人出資謝金200,000元-換約費19,800元）。

②103年8月13日申報說明書，說明101年度「歲盛信義」B棟6樓、「徐州10」B棟7樓預售房地及車位權利之財產交易所得分別為：

(1)50,000元（買賣差價約2,000,000元-給付仲介4%服務費880,000元-給付工地協助帶看與換約人員答謝金50,000元-給付出借資金親人謝金1,000,000元-換約費及雜費20,000元）。

(2)550,000元（買賣差價約6,000,000元-給付中人介紹服務費1,800,000元-給付建設公司相關人員協助帶看與有力人士協助銷售答謝金600,000元-給付出借資金親人謝

01 金費3,000,000元-換約費50,000元)。
02 並於103年8月22日自行補報「歲盛信義」B棟6樓、「徐州10
03 」B棟7樓財產交易所得分別為50,000元、550,000元。惟對
04 於申報說明書中所列示之交易成交價額、原始取得價額、給
05 付親人出資謝金、買賣差價、給付工地協助帶看與換約人員
06 答謝金均未檢附相關證明文件，致未依實際獲利情形補報而
07 短漏報系爭所得，難謂已善盡誠實申報義務，尚不得以已提
08 出「申報說明書」並補繳稅額，即不應再處以罰鍰為由，卸
09 免應誠實申報之責，原告主張核無足採。

10 6.並聲明：原告之訴駁回，訴訟費用由原告負擔。

11 四、兩造不爭之事實及兩造爭點：

12 1.如事實欄所述之事實，業據提出復查決定（參原處分卷p688
13 -701）、重審復查決定（參本院卷p71-79）、訴願決定（參
14 本院卷p19-28）、被告102年11月14日北區國稅中和綜資字
15 第0000000000A號函（參本院卷p31）、0000000000B號函（
16 參本院卷p33）、103年05月30日第0000000000B號函（參本
17 院卷p37）、申報說明書（參本院卷p35-36、39-40、45）、
18 101年度綜合所得稅自動補報稅額繳款書及結算申報書（參
19 本院卷p41-44）、收據（參本院卷p47、55-57、83-89）、
20 放款歷史明細批次查詢（參本院卷p49-53）、查詢還款明細
21 （參本院卷p59-61）、100-101年度綜合所得稅已申報核定
22 稅額繳款書（參本院卷p63、65）、100-101年度違章案件罰
23 鍰繳款書（參本院卷p64、66）、106年9月14日約談筆錄（
24 參原處分卷p860-861）及原告106年9月14日說明書（參原處
25 分卷p851）、房屋預定買賣契約書（參原處分卷p265-272）
26 、不動產買賣權利讓渡書（參原處分卷p177-180）、永慶房
27 屋開立之仲介費920,000元統一發票2紙（參原處分卷p170）

01 及歲盛公司編製之6B房屋總價付款明細表（參原處分卷p216
02 ）等為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真。

03 2.兩造爭點為：被告重審復查決定追減之財產交易所得、罰鍰
04 有無違誤？另原告支付羅君800,000元，是否屬於出售「歲
05 盛信義」B棟6樓預售房地及車位權利之必要費用，罰鍰部分
06 未適用稅捐稽徵法第48條之1第1項第1、2款是否於法有據？

07 五、本件應適用之法條：

08 1.所得稅法：

09 第14條：「（第1項）個人之綜合所得總額，以其全年下列
10 各類所得合併計算之：…第七類：財產交易所得：凡財產及
11 權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原為出價取得者
12 ，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、
13 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。
14 二、財產或權利原為繼承或贈與而取得者，以交易時之成交
15 價額，減除繼承時或受贈與時該項財產或權利之時價及因取
16 得、改良及移轉該項財產或權利而支付之一切費用後之餘額
17 為所得額。…」

18 第15條：「（第1項）納稅義務人之配偶，及合於第17條規
19 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
20 得者，應由納稅義務人合併報繳。納稅義務人主體一經選定
21 ，得於該申報年度結算申報期間屆滿後六個月內申請變更。
22 …」

23 第71條：「（第1項）納稅義務人應於每年五月一日起至五
24 月三十一日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其
25 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
26 數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額
27 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。…」第110條：「（第1項）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。納稅義務人未依本法規定自行辦理結算、決算或清算申報，而經稽徵機關調查，發現有依本法規定課稅之所得額者，除依法核定補徵應納稅額外，應照補徵稅額，處3倍以下之罰鍰。…」

2.稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表「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…二、短漏報所得屬應填報緩課股票轉讓所得申報憑單之所得…三、短漏報屬前二點以外之所得…處所漏稅額0.5倍之罰鍰。」

3.稅捐稽徵法：

第41條：「納稅義務人以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。」

第42條：「（第1項）代徵人或扣繳義務人以詐術或其他不正當方法匿報、短報、短徵或不為代徵或扣繳稅捐者，處五年以下有期徒刑、拘役或科或併科新臺幣六萬元以下罰金。（第2項）代徵人或扣繳義務人侵占已代繳或已扣繳之稅捐者，亦同。」

第43條：「（第1項）教唆或幫助犯第41條或42條之罪者，處三年以下有期徒刑、拘役或科新臺幣六萬元以下罰金。（第2項）稅務人員、執行業務之律師、會計師或其他合法代理人犯前項之罪者，加重其刑至二分之一。（第3項）稅務稽徵人員違反第33條規定者，處1萬元以上5萬元以下罰鍰。」

01 』

02 第44條：「（第1項）營利事業依法規定應給與他人憑證而
03 未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保
04 存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查
05 明認定之總額，處百分之五罰鍰。但營利事業取得非實際交
06 易對象所開立之憑證，如經查明確有進貨事實及該項憑證確
07 由實際銷貨之營利事業所交付，且實際銷貨之營利事業已依
08 法處罰者，免予處罰。（第2項）前項處罰金額最高不得超
09 過新臺幣100萬元。」

10 第45條：「（第1項）依規定應設置帳簿而不設置，或不依
11 規定記載者，處新臺幣3000元以上7500元以下罰鍰，並應通
12 知限於1個月內依規定設置或記載；期滿仍未依照規定設置
13 或記載者，處新臺幣7500元以上1萬5千元以下罰鍰，並再通
14 知於1個月內依規定設置或記載；期滿仍未依照規定設置或
15 記載者，應予停業處分，至依規定設置或記載帳簿時，始予
16 復業。（第2項）不依規定保存帳簿或無正當理由而不將帳
17 簿留置於營業場所者，處新臺幣1萬5千元以上6萬元以下罰
18 鍰。」

19 第48條之1：「（第1項）納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補
20 報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或
21 財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律免
22 除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、第41條至第45
23 條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。…」

24 六、本院判斷：

25 1.被告於救濟程序之處理：

26 ①於【復查程序】中，被告就「徐州10」B棟7樓預售房地及
27 車位權利之財產交易所得，被告初核是以簽約預購金額38

,000,000元（向富豐建設股份有限公司「下稱富豐公司」購買）、讓渡權利金額6,880,000元，合計44,880,000元讓與黃○文。就該售價，經減除原始成本38,000,000元、則此項交易所得為6,880,000元，再減除原告自行補報該所得之金額550,000元，此項交易所得應為6,330,000元。然而未減除富豐公司開立之換約手續費發票之金額38,000元，重新核定則此項交易所得應為6,842,000元，原核定此項交易所得（101年度之財產交易所得序號：27）應予追減38,000元（參原處分卷p693），罰鍰部分也追減7,600元。

②於【重審復查程序】中，被告就原告所提之相關事證為重審復查決定，將上述復查決定撤銷：

(1)就100年度財產交易所得追減100,000元，罰鍰部分也追減6,000元（參原處分卷p879）。

此部分是針對出售「信義富里」C棟7樓之財產交易所得。原告主張另行支付給建設公司（但實際支付對象是否為富豐公司或另有其人無法確定，參原處分卷p842）介紹費100,000元，除阮○秀有領款紀錄外（參原處分卷p837），亦有在場之買方訴外人林○平出具說明書證實阮○秀實依照民間習俗而支付介紹費10萬元無誤（參原處分卷p836）；但實際收款之人卻無法認定，而被告仍予以承認，本院亦認為確實有面交該介紹人之事實，亦經富豐公司之員工訴外人陳○君證實無誤，參原處分卷p835，只是未能留下相關資料）。就該財產交易所得追減100,000元，重行計算漏稅額為55,440元（參原處分卷p866），按所漏稅額裁處0.5倍之罰鍰27,720元（原罰鍰33,720元），罰鍰部分追減6,000元。

01 (2) 就101年度財產交易所得，就「徐州10」B棟7樓之財產
02 交易所得部分，追減2,638,000元，罰鍰部分也追減527
03 ,600元（參原處分卷p879）；實際上就是在復查決定之
04 外，再追減財產交易所得2,600,000元，罰鍰也再追減
05 520,000元。

06 A.於復查程序中，未減除富豐公司開立之換約手續費發
07 票之金額38,000元（參原處分卷p83），核定此項交
08 易所得應予追減38,000元（參原處分卷p693）。

09 B.就「徐州10」B棟7樓之讓渡權利金額原查是列計6,88
10 0,000元（讓與黃○文448,800,000元，而向富豐公司
11 購買之預購金額38,000,000元（價差688萬元，參原
12 處分卷p76）。但查，簽約時買方支付219.2萬元，連
13 同已付448.8萬元，賣方共收款668萬元，言明房屋稅
14 由賣方（即阮○秀）於未付保留款20萬元中扣繳，如
15 有剩餘再退還阮○秀，足見實際上之讓渡權利金額為
16 668萬元，此部分之差數20萬元，應予追減。

17 C.關於仲介費用部分，有訴外人陳○承、陳○萱、吳○
18 芬等三人按出力程度收取仲介費用，有陳○承之約談
19 筆錄可供證實（參原處分卷p850，陳毅承稱陳○萱為
20 其姐、而吳○芬為陳○萱之朋友。註：另涉及歲盛信
21 義B棟6樓仲介費用之羅君為其妻子），另陳○承、陳
22 ○萱、吳○芬分別出具收據各為900,000元、900,000
23 元、600,000元等（參原處分卷p824-831）；被告亦
24 審認該部分之仲介費用，共計240萬元。

25 故101年度財產交易所得，就「徐州10」B棟7樓之財產
26 交易所得部分，追減2,638,000元（240萬元+20萬元+3.
27 8萬元），經核算漏稅額應為2,868,381元，按所漏稅額

裁處0.5倍之罰鍰1,434,190元（原罰鍰1,961,790元），罰鍰部分應追減527,600元。

③足見，原告100、101年度分別短報配偶、受扶養親屬營利、利息、財產交易所得金額合計693,147元及配偶財產交易所得金額合計11,125,000元，惟系爭100、101年度財產交易所得既經分別追減100,000元、2,638,000元已如前述，重行核算100及101年度漏稅額分別為55,440元、2,868,381元，重審復查決定改按所漏稅額分別處0.5倍罰鍰27,720元、1,434,190元，數據計算上，當屬於法有據。

2. 本案所餘之爭執：

①原告稱：101年時原告配偶阮○秀支付給羅君的80萬元是否應列支出，阮○秀雖然有出具聲明不需要扣減80萬，但實際上有支出就應該可以扣減，阮○秀當時是因為擔心不撤回80萬元這個部分，會導致被告認定其他費用也無法扣除，所以才會出具該聲明。關於罰鍰部分，從卷證資料裡看不出調查基準日是哪一天，且原告在被告要求依限補正時即補正了，復查決定、重審復查決定定都曾經撤銷部分之原處分，專業如原處分機關都會發生錯誤了，何況原告只是一般人。被告稱：關於羅君的80萬元仲介費部分，系爭房地已經讓原告認列永慶房屋仲介費92萬元，羅君的部分與永慶房屋仲介費重複，故無法減除，其他能認列的被告都讓原告認列了，並無脅迫原告要撤回的情形。被告針對100年度及101年度曾發過兩次函給原告輔導說明自動補報補繳可以免罰，但原告的說明書都沒有相關之舉證資料，故不合於稅捐稽徵法第48條之1第1項第1、2款關於逃漏稅之免予處罰。

②就101年度，原告配偶阮○秀支付給羅君的80萬元是否應

01 列計歲盛信義B棟6樓之仲介費用？

02 (1) 按納稅者權利保護法施行後，租稅制度改採總額主義，
03 原告得於事實審言詞辯論終結前追加或變更，以核實認
04 定納稅者之應納稅額。106年9月14日原告委由配偶阮○
05 秀赴被告機關說明時，會議中被告機關人員要求阮○秀
06 「要原告撤回支付予羅君酬謝費80萬元」，並以認列其
07 他部分，作為條件交換，而至阮○秀懾於被告機關權勢
08 ，以致屈從。但納稅者權利保護法施行後，租稅制度改
09 採總額主義，原告得於事實審言詞辯論終結前追加或變
10 更，以核實認定納稅者之應納稅額。就本院審理而言，
11 仍應不受被告要求原告撤回支付予羅君酬謝費80萬元為
12 成本費用之影響，仍應予以實質調查及認定之。

13 (2) 除羅君於原處分階段出具說明書及收據外（參原處分卷
14 p821-823）；本院亦通知其到庭陳述，經提示原處分卷
15 p256之收據及簽名，其證實親簽無誤。並稱「因為她比
16 較忙，所以就委託我處理，等於是委請我當仲介人處理
17 該房屋的買賣交易。但當時沒有訂合約，而收據上的金
18 額是如果成交，以一般房仲的收費標準給我費用，後來
19 是永慶房屋成交的，所以我以為無法拿到這筆錢，我從
20 99年就開始陸續幫她帶看，到101年才賣掉這個房子，
21 因為她覺得我蠻辛苦的，所以想說要給我一個紅包，謝
22 謝我這2年中的辛苦。大約是101年9月時以現金的方式
23 交付給我。我收了80萬元現金後，因為要結婚（102年
24 左右）了，就拿去作結婚基金，直接花掉了。（參本院
25 卷p251以下）」經查，本件預售屋之交易，阮○秀買進
26 ，而於101年委請永慶房屋代為銷售，有該公司所出具
27 之103年9月10日函可證（參原處分卷p171），關於阮○

01 秀應支付之仲介費用，亦有該公司所開立之統一發票兩
02 張影本可資佐證（金額共計92萬元，參原處分卷p170）
03 。

04 (3) 而所謂居間仲介之報酬，就居間而言，乃當事人約定，
05 一方為他方報告訂約之機會，或為訂約之媒介，他方給
06 付報酬之契約。又居間人於契約因其報告或媒介而成立
07 時，即得請求報酬，此觀之民法第565條、第568條之規
08 定甚明；是以完成事務為請求報酬之基礎，正如同證人
09 羅君所稱「後來是永慶房屋成交的，所以我以為無法拿
10 到這筆錢」，足見有居間仲介之事實者，仍以完成買賣
11 交易時為準，而歲盛信義B棟6樓之仲介，由永慶房屋完
12 成，無論是法規之意旨或一般社會通念，均是因仲介者
13 之報告或媒介而成立，當然得請求仲介報酬。此就「徐
14 州10」B棟7樓之仲介費用部分，有訴外人陳○承、陳○
15 萱、吳○芬等三人按出力程度收取仲介費用，也是因仲
16 介而將該房地預售屋出售而得享有報酬；故「徐州10」
17 B棟7樓與歲盛信義B棟6樓之仲介，其間最大的差距，就
18 是陳○承、陳○萱、吳○芬等三人完成仲介的規範目的
19 ，將之銷售出去，而羅君並未將歲盛信義B棟6樓之仲介
20 完成。所以羅君稱，伊從99年就開始陸續幫阮○秀帶看
21 ，到101年才賣掉這個房子，因為阮○秀覺得我蠻辛苦
22 的，所以想說要給個紅包，謝謝這2年中的辛苦。所謂
23 之「紅包」乃社會上感激的處理方式，是為人情之練達
24 ，而非法規上之必要；且雙方亦無契約之約定，本項給
25 付顯非屬必須履行之法定義務。故這筆仲介費用之交付
26 僅屬社會上致謝，與法律上之義務無關，且其費用之必
27 要性亦受質疑，被告以此否准此項金額列計歲盛信義B

棟6樓之仲介費用，當屬有據。

(4) 本項就101年度原告配偶阮○秀支付給羅君的80萬元，經被告否准列計歲盛信義B棟6樓之必要費用內；但與「徐州10」B棟7樓之仲介費用，被告卻認同「同樣是現金交付」，僅憑收受者陳○承、陳○萱、吳○芬等三人之書面說明就承認「徐州10」B棟7樓仲介費用240萬元必要費用；其間最大的差距，就是陳○承、陳○萱、吳○芬等三人完成仲介之規範目的，而羅君並未將歲盛信義B棟6樓之仲介完成。

A. 然而就原告配偶支付「歲盛信義B棟6樓」之居中謝禮給羅君的80萬元，在原告配偶阮○秀的認知裡，這筆費用無論是否完成仲介，而有無將房屋順利出售，都是要給予居中之謝禮（亦即是要包紅包的，故原告將「支付給羅○弟的80萬元」列計為成本費用，自屬當然，不會將此列金額計納入歲盛信義B棟6樓之財產交易所得，也是合於一般大眾之期待，自無故意或過失而漏列此部分之所得的情事，故本院認為就此原告配偶阮○秀「支付給羅○弟的80萬元」否准認列為出售歲盛信義B棟6樓成本費用，而計算應補稅額，自無違誤。

B. 但就該金額之漏報，原告並無故意或過失而漏列該所得；換言之，不能以納稅義務人所提出之必要費用，經否准或無法被認列，就認為該漏稅部分如非故意亦有過失。是以，此80萬元之爭議，應屬計算漏稅額之一部分（應補稅），但不能成為計算裁罰之基礎（雖屬應稅但應免罰），如此就「徐州10」B棟7樓之仲介費用，因其完成仲介故被告認同收受者陳○承、陳○

01 萱、吳○芬等三人之仲介費用240萬元為必要費用；
02 而未能成功仲介歲盛信義B棟6樓，而支付給羅君的80
03 萬元為非必要費用而否准認列，在原告主觀認知上是一
04 致的。

05 C.原告101年綜合所得稅之核定（見原處分卷p867）：

06 「漏報應稅應罰所得」：8,487,000元。

07 「漏報應稅免罰所得」：25,612元。

08 「申報核定數之薪資所得」：987,097元。

09 「申報核定數不含薪資之所得」：849,289元。

10 「全部核定數之薪資所得」：1,101,352元。

11 「全部核定數不含薪資之所得」：9,247,646元。

12 該應納稅額為（1,101,352元 $\times$ 0.12-35,000=97,162元
13 ）+（9,247,646 $\times$ 0.4-774,400=2,924,658元）=3,02
14 1,820元。

15 就80萬元部分列為應稅但免罰者，則申報及應稅免罰
16 部分之應納稅額為（987,097 $\times$ 0.12-35,000=83,451元
17 ）+（849,289+25,612+800,000） $\times$ 0.2-125,400=20
18 9,580元 $\vee$ = 293,031元。

19 就此，漏稅額為3,021,820-293,031=2,728,789元。
20 而以漏稅額之0.5倍之罰鍰即為1.364.394元。故本件
21 重審復查決定就101年度綜合所得稅結算申報之罰鍰
22 超過1,364,394元部分應予撤銷。

23 ③關於本案有無於稅捐稽徵法第48條之1第1項第1、2款免罰
24 之適用？

25 (1)查稅捐稽徵法第48條之1所稱「進行調查之基準日」之
26 認定，固應以經辦人簽收交查資料或調卷之當日為調查
27 基準日。惟若納稅義務人補報或補繳稅款之時與經辦人

員交查資料日為同一日時，既難分其先後，參諸該條鼓勵納稅義務人自動報繳之立法意旨，應認有該條之適用，始符立法之目的（參最高行政法院83年度判字第2599號判決）。而所謂「補報」應係一種「資料提供」，即納稅義務人須儘可能清楚且完整地提供相關稅務說明，使稽徵機關得以基於其補報及說明，輕易正確核定其租稅，如此始有補報免罰之實益。換言之，必須納稅義務人所為之補報，其內容足以使稽徵機關發現迄今所隱藏之稅源並有效地進行稽徵行為始可。納稅義務人在其逃漏行為未被發覺以前，除須自行申報其所漏之稅款外，尚須就其所漏繳之稅款予以補繳，始有本條免罰規定之適用。

(2) 本案所涉預售屋之交易有4，就「100年度出售信義富里C棟7樓」「101年度出售信義富里C棟8樓」經查：

A. 原告以102年11月21日申報說明書（參原處分卷p493）稱100年度出售「信義富里」C棟7樓，財產交易所得為0元（交易成交價額18,100,000元-原始取得價額17,900,000元-給付介紹費費用200,000元-換約費17,900元）。101年度出售「信義富里」C棟8樓140,200元（交易成交價額21,000,000元-原始取得價額19,800,000元-給付房仲服務費840,000元-給付親人出資謝金200,000元-換約費19,800元）。該申報是源之於被告102年3月20日北區國稅審二字第1020005040號函訂定「綜合所得稅預售屋及鉅額房地交易選案查核作業要點」，而以輔導函之方式，於102年11月14日中和綜資字第0000000000A號函（處理100年度所涉預售屋交易，參原處分卷p765）、0000000000B號函（處理

01 101年度所涉預售屋交易，參原處分卷p764），並於
02 函內告知，請於102年11月22日前申報。如逾期或未
03 申報，除補稅外尚須處罰。故原告於102年11月21日
04 為「100年度出售信義富里C棟7樓（所得為0）」「
05 101年度出售信義富里C棟8樓（所得為14萬2百元）」
06 之財產交易所得之申報。

07 B.然原告並未詳實申報，經被告查核：「100年度出售
08 信義富里C棟7樓（該所得為56.2萬元，參原處分卷p5
09 73）」「101年度出售信義富里C棟8樓（該所得為228
10 .5萬元，參原處分卷p474）」顯然原告所為之補申報
11 ，其內容並不足以使被告發現迄今所隱藏之稅源並有
12 效地進行稽徵作業。原告當年度實際有多少所得，係
13 在其管領範圍內，其本人或配偶知之最詳，即應注意
14 據實申報，並對申報內容盡審查核對之責，原告未就
15 實際所得（包括配偶之財產交易所得）予以申報，致
16 漏報系爭所得，自屬應注意、能注意而未注意之過失
17 ，而應受罰。而此部分之輔導函，已明示如有預售屋
18 之財產交易所得應限期申報；如逾期或未申報，除補
19 稅外尚須處罰。故被告之102年11月14日北區國稅中
20 和綜資字第0000000000A號函（處理100年度所涉預售
21 屋交易，參原處分卷p765）、0000000000B號函（處
22 理101年度所涉預售屋交易，參原處分卷p764）自可
23 認係調查基準日。雖原告於期限前申報，但仍有所保
24 留且未提供相關資料供參，自無由認定原告之補申報
25 ，應適用稅捐稽徵法第48條之1第1項第1、2款而免予
26 處罰。

27 (3)另就101年度「歲盛信義」B棟6樓、「徐州10」B棟7樓

01 預售屋部分：

02 A.原告103年8月13日申報說明書（參原處分卷p262），
03 稱：101年度「歲盛信義」B棟6樓、「徐州10」B棟7
04 樓預售房地及車位權利之財產交易所得分別為：50,0
05 00元（買賣差價約2,000,000元-給付仲介4%服務費88
06 0,000元-給付工地協助帶看與換約人員答謝金50,000
07 元-給付出借資金親人謝金1,000,000元-換約費及雜
08 費20,000元）、550,000元（買賣差價約6,000,000元
09 -給付中人介紹服務費1,800,000元-給付建設公司相
10 關人員協助帶看與有力人士協助銷售答謝金600,000
11 元-給付出借資金親人謝金費3,000,000元-換約費50,
12 000元）。被告於103年5月30日以北區國稅中和綜資
13 字第0000000000B號通知原告，如涉有101年度之預售
14 屋交易，請於103年6月20日前自行補報財產交易所得
15 。此部分之調查基準日應為103年6月26日，因為當日
16 被告以北區國稅中和綜資字第1030478338號函（處理
17 101年度所涉「徐州10」B棟7樓預售屋交易，參原處
18 分卷p77）、並以北區國稅中和綜資字第1030478330
19 號函（處理101年度所涉「歲盛信義」B棟6樓，參原
20 處分卷p181：該部分列入原處分卷之不可閱卷內），
21 分別向買方黃○文、李○峯查證交易情形。自屬相關
22 交易之實質內容之調查，為稅捐稽徵法第48條之1所
23 稱「進行調查之基準日」之認定。

24 B.然原告並未詳實申報，經被告查核：「101年度出售
25 「歲盛信義」B棟6樓（該所得為256萬元，參原處分
26 卷p35）」「101年度出售「徐州10」B棟7樓（該所得
27 為688萬元，參原處分卷p31）」顯然原告所為之補申

報，其內容並不足以使被告發現迄今所隱藏之稅源並有效地進行稽徵作業。原告當年度實際有多少所得，係在其管領範圍內，其本人或配偶知之最詳，即應注意據實申報，並對申報內容盡審查核對之責，原告未就實際所得（包括配偶之財產交易所得）予以申報，致漏報系爭所得，自屬應注意、能注意而未注意之過失，而應受罰。而在調查基準日103年6月26日（被告分別向買方黃○文、李○峯查證交易情形）之前，被告於103年5月30日以北區國稅中和綜資字第000000000000B號函通知原告，如涉有101年度之預售屋交易，請於103年6月20日前自行補報財產交易所得，已明示如有預售屋之財產交易所得應限期申報。雖原告於103年8月13日申報，並於103年8月22日繳納該申報之稅捐，但仍有所保留且未提供相關資料供參，自無由認定原告之補申報，應適用稅捐稽徵法第48條之1第1項第1、2款而免予處罰。

- (4) 原告稱「縱使對於所主張之支出費用，無法取據或無法附據，亦僅為稅捐機關裁量是否准予認列扣抵之範疇，斷非無據即不得主張支出，更非無據即所謂未誠實申報；且部分費用亦經重審復查決定與以肯認。被告以原告主張之相關支出費用未檢附相關單據供核為由，即所謂未誠實申報，法律邏輯錯亂，以此作為科罰之理由於法無據」云云。查本案原告補報之財產交易所得與被告查核之結果相去甚遠，根本上是因原告均稱相關契約未為保留；故本案所涉預售屋之交易有4，就「100年度出售信義富里C棟7樓」「101年度出售信義富里C棟8樓」部分被告於輔導函核發後102年11月29日以北區國稅中和

綜資字第0000000000A號函（參參原處分卷p441）洽建商富豐公司提供相關資料供核；而另於103年6月26日以北區國稅中和綜資字第1030478338號函（處理101年度所涉「徐州10」B棟7樓預售屋交易，參原處分卷p77）、以北區國稅中和綜資字第1030478330號函（處理101年度所涉「歲盛信義」B棟6樓，參原處分卷p181），分別向買方黃○文、李○峯查證交易情形。足見原告所為之補報，其內容不足以使稽徵機關發現所隱藏之稅源，亦無法有效地進行稽徵作業；而非僅僅因原告主張之費用未檢據供核，即謂原告未誠實申報，附此敘明。

3.綜上所述，原告上開所訴各節，就原告配偶阮○秀支付給羅君的80萬元否准列計歲盛信義B棟6樓之仲介費用，但無漏未申報之故意過失而免予處罰，故就101年度綜合所得稅結算申報，罰鍰部分超過1,364,394元部分原處分（即重審復查決定）即有違誤，訴願決定未予糾正，則有未洽，原告所訴為有理由，當予以撤銷。其餘部分，原處分（即重審復查決定）並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合；原告徒執前詞，訴請判決如其聲明所示，為無理由，應予駁回。而原告勝訴部分所佔比例有限，訴訟費用仍全額由原告負擔。本件判決基礎已臻明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決不生影響，無一一論述之必要，併予敘明。

七、據上論結，本件原告之訴為一部有理由、一部無理由，依行政訴訟法第195條第1項、第104條，民事訴訟法第79條，判決如主文。

中華民國 108 年 11 月 28 日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法官 陳金圍

法官 許麗華

法官 陳心弘

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

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，得不委任律師為訴訟代理人	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。 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。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者	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

，亦得為上訴審
訟代理人

。

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。

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 11 月 28 日

書記官 林玉卿