

臺北高等行政法院判決

107年度訴字第1306號

) FKT64W1Z1X5L0;@108年4月11日辯論

原告 生生投資股份有限公司

代表人 姚祖驤（董事長）

訴訟代理人 程才芳 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美（局長）

訴訟代理人 龍雲裳

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國107年8月27日台財法字第10713933090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、事實概要：原告民國102年度營利事業所得稅結算申報，列報利息收入新臺幣（下同）2,859元，經被告查獲其短漏報利息收入3,654,082元，併同其餘調整，核定利息收入為5,958,696元，核定應補稅額688,365元，減除原告補繳自繳稅款688,365元後，補徵稅額0元，並按所漏稅額215,108元處0.8倍之罰鍰計172,086元。101年度未分配盈餘申報，列報「項次3」其他（含經稽徵機關核定短漏報之稅後純益，下稱「項次3」）0元及「項次22」當年度依所得稅法第66條之9第2項規定計算之未分配盈餘（下稱未分配盈餘）31,709,621元，原經被告按申報數核定，嗣查獲短漏報當年度稅後純益5,515,727元，乃重行核定「項次3」為5,515,727元及未

分配盈餘為37,225,348元，加徵10%營利事業所得稅後，補徵稅額551,572元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經被告依訴願法第58條第2項規定重新審查結果，准予追減「項次3」及未分配盈餘各34,706元，變更核定「項次3」為5,481,021元及未分配盈餘為37,190,642元，補徵稅額548,102元，被告乃按變更核定之所漏稅額548,102元處0.5倍之罰鍰274,051元。原告對102年度營利事業所得稅之罰鍰處分及101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅之罰鍰處分不服，申請復查，經被告107年6月14日財北國稅法一字第1070022624號復查決定駁回，原告仍不服，提起訴願，嗣經財政部107年8月27日台財法字第10713933090號訴願決定駁回。原告猶未甘服，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

(一)原告與億擎建設股份有限公司（下稱億擎公司）間自始即為投資關係非借款關係，被告所調閱102年9月之協議書中記載億擎公司積欠原告公司借款及利息一事，係因102年間原告與億擎公司投資關係破裂，經協商後，億擎公司同意以加計利息方式作為返還原告該投資款本金及投資收益，因有加計利息之事，始於該協議書記載為借款等字樣，另原告純粹係依被告之指示，始於105年6月間於該總分類帳上註記「年底餘額1億元-此筆約定利率6%」。按所得稅法第49條第5項第2款、改制前行政法院60年判字第53號判例意旨，退步言之，縱認原告與億擎公司間之1億元為借貸關係，並有約定年息6%之利息，因億擎公司就該筆1億元之款項從未返還任何本金或利息予原告，系爭債權自視為實際發生呆帳損失，基於該債權所生之應收利息，自應視為呆帳之一部分，在未曾實際收入此項利息之前，自不應計徵利息所得，又按商業會

計法第41條之1，億擎公司從未返還任何本金或給付任何利息予原告，足見該筆款項之經濟效益於當時評估時已無法流入原告，原告自得將該筆款項評價為呆帳。且按納稅者權利保護法第16條、最高行政法院106年度判字第492號判決，被告未於裁罰時斟酌原告已自動更正申報並補繳稅款之事實，自有裁量怠惰而屬濫用裁量權限之違法，亦有不適用納稅者權利保護法第16條規定之違法。

(二)依億擎公司108年1月7日函覆本院之函文，足見原告與億擎公司間1億元之資金往來，於往來初始雖係界定為放款性質，惟至98年底，億擎公司董事長徐炳章與原告協商確認該筆款項為投資款，且取消關於每年度6%利息支付，直至102年間投資關係生變後，始於同年9月14日簽訂協議書，協議返還本金並加計往來期間之利息，此時系爭1億元資金之性質始由投資款轉為借款，而原告公司就系爭1億元資金自99年起既已與億擎公司約定轉為投資款，並取消本金6%之利息支付，且至102年9月14日簽署協議書時始由投資款轉為借款性質，則原告於101年及102年間自無本金6%計算之利息收入而應予申報營利事業所得稅或未分配盈餘加徵營利事業所得稅之義務，更無故意或過失漏未申報被告所稱年息本金6%計算之利息收入之情事，則被告以原告公司於101及102年度有漏未申報之利息收入，據以對原告公司課以102年度營利事業所得稅及101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅之罰鍰，自屬無據等情。並聲明：訴願決定及原處分(即復查決定)均撤銷。

三、被告則以：

(一)原告與億擎公司系爭1億元之資金往來確屬借貸關係而非投資關係，且系爭借貸雙方有約定利息，原告對億擎公司享有

01 利息債權，依所得稅法第22條之規定，原告未善盡營利事業
02 所得稅誠實申報義務，核有應注意、能注意而不注意之過失
03 。又由原告102年度營利事業所得稅結算申報書，顯見原告
04 當年度「應收利息收入」並未列帳，決算時自無應收款項得
05 以評估無法收回之數額，進而得予估列備抵呆帳，以列為其
06 他應收款之減項，又原告顯未放棄收取系爭利息收入債權之
07 意圖，自無可能於102年度即評估系爭應收利息無法收回，
08 而逕予將全額提列呆帳，況原告亦未依營利事業所得稅查核
09 準則第94條規定，提示可認列呆帳損失之相關憑證供被告審
10 酌，核難認定當年度有可供認列為費用之呆帳損失，並進而
11 於計算營利事業所得時予以減除。

12 (二)本案係經被告查核後，原告就被告核定應納稅額補繳稅款，
13 短漏報系爭利息收入3,654,082元未予入帳，且隱匿漏報系
14 爭利息收入之相關事證不予提供，違章事證明確，經被告依
15 職權審酌其違章情節，本件並無納稅者權利保護法第16條第
16 2項適用之餘地，且原告於裁處前並未承認違章事實、繳納
17 稅款及罰鍰等，故亦無減輕其罰之適用，自無於審查報告敘
18 明其加重或減輕理由之必要，被告審酌其違章情節，而為適
19 切裁罰，並無違誤等語，資為抗辯。並聲明：駁回原告之訴
20 。

21 四、上開事實概要欄所述之事實經過為兩造所不爭執，並有原處
22 分(原處分卷第152至153頁)、復查決定(原處分卷第327至33
23 4頁)、訴願決定(本院卷第27至39頁)等影本在卷可稽，自堪
24 認為真正。是本件爭點厥為：被告以原處分就原告102年度
25 營利事業所得稅短漏報利息收入部分，處罰鍰172,086元；
26 及就101年度未分配盈餘短漏報當年度稅後純益及未分配盈
27 餘部分，處罰鍰274,051元，有無違誤？

01 五、本院判斷如下：

02 甲、有關102年度營利事業所得稅之罰鍰部分：

03 (一)所得稅法第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定
04 辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅
05 之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之
06 罰鍰。」第22條第1項規定：「會計基礎，凡屬公司組織
07 者，應採用權責發生制，其非公司組織者，得因原有習慣
08 或因營業範圍狹小，申報該管稽徵機關採用現金收付制。
09 」第24條第1項前段規定：「營利事業所得之計算，以其
10 本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益
11 額為所得額。……。」裁處時稅務違章案件裁罰金額或倍
12 數參考表（下稱裁罰倍數參考表）：「納稅義務人已依本
13 法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申
14 報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍
15 以下之罰鍰。……二、漏稅額超過新臺幣10萬元者。處所
16 漏稅額0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於
17 談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰
18 者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰，其屬查獲之日前5年內未曾
19 查獲有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅之
20 所得額未經裁處罰鍰者，處所漏稅額0.6倍之罰鍰。」

21 (二)行政罰法第7條規定：「（第1項）違反行政法上義務之行
22 為非出於故意或過失者，不予處罰。（第2項）法人、設
23 有代表人或管理人之非法人團體……違反行政法上義務者
24 ，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職
25 員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之
26 故意、過失。」

27 (三)經查，原告102年度營利事業所得稅結算申報，列報利息

收入2,859元（見原處分卷第243頁），經被告查獲其短漏報利息收入3,654,082元，併同其餘調整，核定利息收入為5,958,696元，核定應補稅額688,365元，減除原告補繳自繳稅款688,365元後，補徵稅額0元（見原處分卷第240頁）。原告對於被告核定系爭短漏報利息收入變更為3,654,082元，並未爭執，本稅部分未提起復查，並已確定在案。又營利事業所得稅採結算申報制，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，以及有關減免、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，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，即納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務。原告係營利事業所得稅之納稅義務人，明知營利事業有誠實申報之義務，惟其102年度營利事業所得稅結算申報，漏報利息收入3,654,082元，致短漏報所得稅額215,108元，核其所為，有應注意、能注意而未注意之過失，自應論罰。從而，被告依首揭所得稅法規定，並審酌原告於裁罰處分核定前，未以書面承認違章事實及願意繳清稅款與罰鍰等情，乃依裁罰倍數參考表關於所得稅法（營利事業所得稅）第110條第1項規定，按所漏稅額215,108元處0.8倍之罰鍰172,086元，經核係已考量原告違章程度而為之適切裁罰，並無不合。

(四)原告主張其與億擎公司間為投資而非借貸關係，雙方協議書所載加計利息實為分期返還投資金額之條件，原告於102年度並未有系爭利息收入云云。經查：

1.原告曾於103年1月17日委由賴盛星律師對億擎公司寄發存證信函，記載略以：「億擎公司前向本公司借款，截至102年6月30日止，積欠本公司本息127,372,585元，

經……協議，於102年9月14日簽訂四方協議書在案，……億擎公司未於約定之102年12月31日清償完畢，億擎公司顯已違約，請貴律師代函催告清償，否則當依法辦理」等語（見原處分卷第185至188頁）。而原告與億擎公司於102年9月14日簽訂之所謂四方協議書，亦記載略以：「丙方（按即億擎公司）積欠甲方（按即原告公司）借款及截至102年6月30日止含利息共計127,372,585元」，此並有協議書附卷可稽（見原處分卷第224至226頁）。嗣因億擎公司仍未清償，原告乃於103年3月19日向臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）提起民事訴訟，起訴理由記載略以：「被告（按即億擎公司）因積欠原告（按即本件原告公司）借款及截至102年6月30日止含利息共計127,372,585元」等語，此復有民事起訴狀附卷可參（見處分卷第216至218頁）。足見原告與億擎公司系爭1億元之資金往來，確屬借貸關係，而非係投資關係，且系爭借貸，雙方有約定利息，原告對億擎公司享有利息債權，依所得稅法第22條所訂權責發生制，原告縱實際上未收取系爭利息，亦應申報該利息收入。

- 2.原告提起民事訴訟後，經臺北地院受理，最後原告與億擎公司達成調解，其與億擎公司成立調解時之調解金額為43,250,000元【含利息之債權總額127,372,585元-億擎公司投資大陸聯合開發專案之所有權部分移轉作價抵償債務56,122,585元-102年9月30日第三人徐柏輝代償28,000,000元】，係原告對億擎公司計至102年6月30日之借款本金及利息總額127,372,585元，扣除已取償部分後之餘額，而該127,372,585元即係以本金100,000,000元及每年應收利息收入6,000,000元計算而得【本金

100,000,000元+計至98年12月31日之帳載應收利息6,372,585元+99年1月1日起至102年6月30日止漏列之利息收入21,000,000元（每年6,000,000元x3.5年）】（見原處分卷第179至180頁）。益徵原告與億擎公司系爭1億元之資金往來為借貸關係，堪予認定。

3.再查原告系爭1億元資金帳載為「其他應收款」，而非「長期投資」，且於「其他應收款」總分類帳下亦載明約定利息6%，並自96年9月30日至98年12月31日亦就系爭1億元資金以6%計算利息收入估計入帳，「應收利息」分類帳「摘要欄」更載明估借款利息，再就該欄位觀之，於97年5月起至98年1月已實際收取利息收入計2,827,415元，此有原告帳載紀錄可供勾稽（見原處分卷第238頁）。又被告曾函請原告提示與億擎公司原始借款合同書、歷年借款異動明細表及案關佐證資料等供核，惟其逾期未提示，經被告發函調查取具之協議書、存證信函、民事起訴狀及臺北地院103年6月25日103年度司他調字第67號調解筆錄等影本資料，可知原告對億擎公司計至102年6月30日之其他應收款本金及利息總額為127,372,585元。是系爭利息收入，非原告所主張為協議後，分期返還投資金額之條件，實為原告自行計算並帳載利息收入計算至98年12月31日，99至102年度則為短漏計利息收入，另其與億擎公司成立調解時之調解金額為43,250,000元【含利息之債權總額127,372,585元-億擎公司投資大陸聯合開發專案之所有權部分移轉作價抵償債務56,122,585元-102年9月30日第三人徐柏輝代償28,000,000元】，係原告對億擎公司計至102年6月30日之借款本金及利息總額127,372,585元，扣除已取償部分後

之餘額，而該127,372,585元即係以本金100,000,000元及每年應收利息收入6,000,000元計算而得，又億擎公司於上開調解筆錄中應給付之金額43,250,000元，惟因億擎公司未依約履行，致衍生後來之起訴、調解成立及應收利息等情，依民事訴訟法第380條第1項及第416條第1項規定，該調解筆錄與確定判決有同一之效力，亦即原告102年初對億擎公司有本金1億元及每年6%之應收利息收入債權存在，依所得稅法及商業會計法規定，公司組織應採用權責發生制，原告102年度既有3,654,082元之應收利息收入，則被告基於同一事實之認定，以原告短漏報系爭利息收入，其漏報所得違章事證明確，原告未依首揭規定善盡營利事業所得稅誠實申報之義務，核有應注意、能注意而不注意之過失。原告主張其無逃漏之事實，自無足採。

4. 本院依原告之聲請向億擎公司函詢，億擎公司覆本院內容略以「……就了解董事長徐炳章個人與生生公司往來該1億元之資金之性質，初期界定為放款性質，生生公司為確保其收益，約定每年度支付本金之6%為固定收益，直至98年底，董事長徐炳章與生生公司協商確認該筆款項轉為投資款，雙方約定以明德傑堡開發案作為投資標的及後續利益分配，取消關於每年度本金6%利息支付，其後在102年間因投資關係生變，雙方於102年9月14日簽訂協議書，同意除返還本金外，另回溯加計每年度本金6%計算之利息，以彌補生生公司多年來投入1億元之本金，此即本公司先前回覆國稅局所載『本為投資款轉為借款』之意」等語（見本院卷第157頁）。惟該函覆所稱「初期界定為放款性質」一節，與原告提起本件

行政訴訟主張「自始即非借款關係，而為投資關係」等情（見起訴狀第3頁、本院卷第17頁）已有歧異。且1億元之金額並不低，倘有轉為投資款項，雙方就此相關之權利義務內容為何，卻未見原告提出任何有關投資之書面文件以供參採。徒憑該億擎公司之函覆，尚難據為有利原告之認定。

(五)原告主張其依修正前商業會計處理準則第15條第2項第6款第2目規定，經評估系爭應收利息3,654,082元無法收回，故全額提列呆帳，與應收利息收入互抵後，對當期損益並無增加云云。經查：

1.依所得稅法第49條第5項第2款規定「應收帳款、應收票據及各項欠款債權有左列情事之一者，得視為實際發生呆帳損失：……二、債權中有逾期兩年，經催收後，未經收取本金或利息者。」是應收利息帳款如擬列為呆帳損失，自須逾期兩年，經催收後未經收取，始符要件。

2.查原告102年度營利事業所得稅結算申報書（見原處分卷第242至243頁）第1頁損益及稅額計算表中「呆帳損失」自行依法調整後金額為0元，第2頁資產負債表中並無提列備抵呆帳，顯見原告當年度「應收利息收入」並未列帳，則原告決算時自無應收款項得以評估無法收回之數額，進而得予估列備抵呆帳，以列為其他應收款之減項。再依被告查得之上開協議書、存證信函、民事起訴狀及調解筆錄等事證，可知原告於102年9月14日與億擎公司就全部債權簽訂協議書，103年1月17日以郵局存證信函催討全部債權，顯未放棄收取系爭利息收入債權之意圖，自無可能於102年度即評估系

01 爭應收利息無法收回，而逕予將全額提列呆帳。況原
02 告亦未依營利事業所得稅查核準則第94條規定，提示
03 可認列呆帳損失之相關憑證證明其對億擎公司之借款
04 本息債權，因有所得稅法第49條第5項第1款所定情形
05 ，致不能收回，自無從僅憑原告空言主張億擎公司對
06 其間之1億元金錢往來，未曾返還任何本息云云，即逕
07 將億擎公司應返還原告之借款本息認列呆帳損失，並
08 進而於計算營利事業所得時予以減除。至於改制前行
09 政法院60年判字第53號判例，所涉案情為該案原告之
10 前任經理於50年間侵占業務上持有之款項，嗣於51年
11 11月6日受破產宣告，故其侵占之公款尚未清償部分，
12 依當時之所得稅法第49條第3項第1款（即前引現行法
13 第49條第5項第1款）規定，得視為實際發生之壞帳損
14 失，該判例因認此項壞帳之本金既難收回，遑論收取
15 利息，故其利息亦應認為壞帳之一部分。惟原告對億
16 擎公司之1億元借款本金債權，並不符所得稅法第49條
17 第5項第1、2款所定得視為實際發生呆帳損失之要件，
18 業如上述，本案與上開判例案情有別，自難比附援引
19 。原告主張其就該筆借款於101年度之應收利息600萬
20 元得全額提列呆帳，在未曾實際收入前，不應計徵利
21 息所得云云，洵無足採。

22 (六)原告主張其早於被告裁罰前105年6月15日及17日補繳稅
23 款及更正申報當年度營利事業所得稅，依稅捐稽徵法第4
24 8條之1第1項規定，自應免罰；又被告未斟酌上開已補繳
25 稅款並申請更正利息收入之情事，逕以所漏稅額處以0.8
26 倍之罰鍰，顯有裁量怠惰及濫用裁量權限之違法云云。
27 經查：

- 01 1.稅捐稽徵法第48條之1第1項規定：「納稅義務人自動
02 向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢
03 舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行
04 調查之案件，下列之處罰一律免除……二、各稅法所
05 定關於逃漏稅之處罰。」財政部103年9月25日台財稅
06 字第10300596890號令正發布之稅捐稽徵法第48條之1
07 所稱進行調查之作業步驟及基準日之認定原則：「…
08 …八、其他列選案件、個案調查案件、涉嫌違章案件
09 、臨時交辦調查案件……（二）經辦人員應於交查簽
10 收當日進行函查、調卷、調閱相關資料或其他相同作
11 為，並應詳予記錄以資查考，藉昭公信。（三）……
12 進行調查之作為有數個時，以最先作為之日為調查基
13 準日。」
- 14 2.查原告102年度營利事業所得稅部分，被告於104年1月
15 26日以財北國稅內湖營所字第1040950728號函（見原處
16 分卷第65頁）調查原告當年度營利事業所得稅，其中查
17 核事項（五）其他應收款及預付款，主要在查核原告有
18 資金貸予他人未依規定計算利息收入情事，嗣於同年3
19 月6日派案查核本案（見本院卷第85至92頁），是依首揭
20 財政部令釋，被告本案最先作為之日即調查基準日應
21 為104年1月26日，是日已就「其他應收款」進行調查
22 ，亦為被告就本案最先作為之日。另本案於第1次核定
23 後，原告分別於105年3月14日傳真申請更正及105年6
24 月28日申請復查，申經被告依原告主張更正重核後，
25 原告於105年10月17日繳納經被告核定補徵之稅額588,
26 365元（見原處分卷第240頁）。嗣經被告分別於106年3
27 月15日及16日以財北國稅法一字第1060010468號及第

0000000000號函詢臺北地院及賴盛星律師（見原處分卷第227頁及第228頁），查獲原告隱匿漏報系爭利息收入之相關事證，被告本於職權依102年度實際資金餘額及計息期間重新計算，第4次核定系爭短漏報利息收入變更為3,654,082元，原告對此亦不爭執，並已確定在案，自無原告主張依稅捐稽徵法第48條之1規定免罰之適用，被告依首揭所得稅法規定，審酌原告違章情節，就上開短漏報利息收入所漏稅額215,108元，處0.8倍罰鍰172,086元，並無違誤。原告係於被告104年1月26日派查日後，始於105年3月14日申請更正，且亦並未於105年6月15日及17日補繳102年度營利事業所得稅款及更正申報當年度營利事業所得稅之情事（原告所補繳的是101年度營利事業所得稅），其主張與被告就本案歷次核定事實不符，原告顯對本案與其他年度核定情形有所混淆。原告前揭主張，自無足採。

乙、有關101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅之罰鍰部分：

（一）按「（第1項）自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。（第2項）前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，減除下列各款後之餘額：……（第4項）營利事業當年度之財務報表經會計師查核簽證者，第2項所稱之稅後純益，應以會計師查定數為準。其後如經主管機關查核通知調整者，應以調整更正後之數額為準。……」「商業在同一會計年度內所發生之全部收益，減除同期之全部成本、費用及損失後之差額，為該期稅前純益或純損；再減除營利事業所得稅

01 後，為該期稅後純益或純損。」95年5月30日修正公布之
02 所得稅法第66條之9第1項、第2項、第4項及行為時商業會
03 計法第58條第1項分別定有明文。

04 (二)所得稅法第102條之2第1項前段規定：「營利事業應於其
05 各該所得年度辦理結算申報之次年5月1日起至5月31日止
06 就第66條之9第2項規定計算之未分配盈餘填具申報書，
07 向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自
08 行繳納。」第110條之2第1項規定：「營利事業已依第102
09 條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處
10 以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」行為時營利事業所得稅查
11 核準則第2條第2項前段規定：「營利事業之會計事項，應
12 參照商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報
13 等據實記載，產生其財務報表。」裁罰倍數參考表規定：
14 「所得稅法第110條之2第1項：營利事業已依第102條之2
15 規定辦理申報，……。二、漏稅額超過新臺幣伍萬元者，
16 處所漏稅額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面
17 或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及
18 罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰。」

19 (三)經查，原告101年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘31,
20 709,621元，原經被告依申報數核定，嗣查得短漏報當年
21 度稅後純益5,515,727元，乃重行核定「項次3」5,515,72
22 7元(短漏報利息收入6,000,000元-補徵之營利事業所得稅
23 484,273元)及未分配盈餘37,225,348元，原告不服，申請
24 復查，未獲變更，提起訴願，案經被告重審復查決定，分
25 別追減「項次3」及未分配盈餘各34,706元，變更核定「
26 項次3」為5,481,021元及未分配盈餘為37,190,642元。原
27 告同一漏稅事實之當年度營利事業所得稅部分，經被告於

105年6月13日派案(見原處分卷第245-1頁)查核後，始於105年6月17日申請更正調增系爭利息收入(見原處分卷第244至第245頁)，並於同年月15日補繳稅款，確定在案。又查原告主張系爭1億元資金為投資款，惟其歷年來均帳列「其他應收款」，而非「長期投資」，且約定每年以6%計息，原告漏計當年度系爭利息收入，理由已如前述。是以，被告查得原告當年度營利事業所得稅漏報利息收入6,000,000元，致漏報稅後純益5,398,306元，基於同一漏稅事實，原告同時漏報系爭未分配盈餘5,481,021元，違反首揭所得稅法誠實申報之義務，核有應注意能注意而不注意之過失，被告審酌其違章情節，參據裁罰倍數參考表關於所得稅第110條之2第1項規定，按所漏稅額548,102元處0.5倍之罰鍰274,051元(見原處分卷第152頁)，並無違誤。

丙、原告雖主張被告未適用納稅者權利保護法第16條第2項之規定，有違最高行政法院106年度判字第492號判決意旨云云。經查：

(一)按稅務違章案件減免處罰標準第3條第1項第1款規定：「營利事業所得稅納稅義務人未申報或短漏報所得額，有下列情事之一者，免予處罰：一、依所得稅法第110條第1項及第2項規定應處罰鍰案件：(一)經調查核定所漏稅額在新臺幣1萬元以下。(二)使用藍色申報書或委託會計師查核簽證申報案件，經調查核定所漏稅額在新臺幣2萬元以下。(三)已依所得稅法規定辦理申報，且利用電子支付機構管理條例規定之電子支付帳戶收款之營業收入淨額占當年度全部營業收入淨額之比率在5%以上，或利用該帳戶付款之進貨淨額占當年度全部進貨淨額之比率在5%以上者，

經調查核定所漏稅額在新臺幣2萬元以下。」第4條規定：
「營利事業所得稅納稅義務人未申報或短漏報未分配盈餘，依所得稅法第110條之2規定應處罰鍰案件，經調查核定所漏稅額在新臺幣1萬元以下者，免予處罰。但使用藍色申報書或委託會計師查核簽證申報案件，經調查核定所漏稅額在新臺幣2萬元以下者，免予處罰。」裁罰倍數參考表使用須知：「一、為使辦理裁罰機關對違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考，爰訂定本稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（以下簡稱參考表）。二、稅務違章案件符合減輕或免予處罰標準者，適用該標準，不適用參考表。三、前點以外之應處罰鍰案件，其裁罰之金額或倍數，應參照參考表辦理。四、參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」

(二)依最高行政法院106年度判字第492號判決意旨：「納稅義務人於漏稅違章後，承認違章事實，表示願意繳清稅款及罰鍰，在未裁罰前自動繳清稅款等情形，屬違章後之態度問題；然在違反所得基本稅額條例第15條第2項規定之漏稅違章案件，稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表並未將此列為裁量審酌事項。」

(三)經查，上開最高行政法院判決係就個人綜合所得稅，因違反所得基本稅額條例規定之漏稅違章案件，惟本件係公司因違反所得稅法規定所處罰鍰案件，不論裁罰主體或據以裁處之法規均為不同。且上開判決指摘：裁罰倍數參考表在違反所得基本稅額條例第15條第2項規定之漏稅違章案

件，未將納稅義務人於漏稅違章後，承認違章事實，表示願意繳清稅款及罰鍰，在未裁罰前自動繳清稅款等情形列為裁量審酌事項。惟裁罰倍數參考表在違反所得稅法第110條第1項及第110條之2第1項規定（營利事業所得稅）之漏稅違章案件，分別有「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，處所漏額0.7倍之罰鍰，其屬下列情形之一者，處所漏稅額0.6倍之罰鍰：一、查獲之日前5年內未曾查獲有本條文第1項漏報或短依本法規定應申報課稅之所得，或查獲之日前5年內經查獲有本條文第1項漏報或短依本法規定應申報課稅之所得額未經裁處罰鍰。」及「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，處所漏額0.4倍之罰鍰。」裁量減輕之規定。又原告102年度營利事業所得稅係經被告核定補徵稅額（見原處分卷第240頁），101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅案件，原告已於陳述意見書中敘明並無短漏報情事（見原處分卷第83至84頁，第88至89頁），是以，本案並無裁罰倍數參考表規定，原告於裁罰處分核定前，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而得以減輕裁處之情形。原告所舉最高行政法院106年度判字第492號判決，其爭點所違反之法規與本案不同，且裁罰倍數參考表對本案違章情節，已訂明得以減輕裁處之情形，亦與違反所得基本稅額條例第15條第2項規定之漏稅違章案件，違章裁罰倍數參考表並未列明得以裁量審酌事項有所不同。是以，上開判決於本案並無援引適用之餘地。原告前揭主張，自無足採。

(四) 本案原告102年度營利事業所得稅係經被告查核後，原告

就被告核定應納稅額補繳稅款，原告短漏報系爭利息收入3,654,082元未予入帳，已如前述，被告就同一案情之101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅案件，復查期間曾於106年1月11日以財北國稅內湖營所字第1060950326號函（見原處分卷第161頁）請原告提示與億擎公司原始借款合同書、歷年借款異動明細表及案關佐證資料等供核，惟其逾期未提示，嗣於被告再行電話通知時，原告於106年3月10日傳真說明並無臺北地院調解前之相關催收資料可資提供（見原處分卷第236頁），故被告分別於106年3月15日及16日函詢臺北地院及賴盛星律師，取得原告與億擎公司間之協議書、存證信函、民事起訴狀等事證，原告隱匿漏報系爭利息收入之相關事證，不予提供，違章事證明確，被告審酌其違章情節，並無首揭稅務違章案件減免處罰標準規定之適用，被告依裁罰倍數參考表規定處以罰鍰，自於法有據，本案尚無適用裁罰倍數參考表使用須知第4點「參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」規定之餘地，原告主張本件罰鍰處分未予適用前開須知第4點，自有裁量怠惰之違法云云，自無足採。

六、綜上所述，原告之主張尚無可採，原處分並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告猶執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，併予敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項

01 前段，判決如主文。

02 中 華 民 國 108 年 5 月 2 日

03 臺北高等行政法院第三庭

04 審判長法官 李 玉 卿

05 法官 李 君 豪

06 法官 王 俊 雄

07 一、上為正本係照原本作成。

08 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

09 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判

10 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

11 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴

12 訟法第241條之1第1項前段）

13 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同

14 條第1項但書、第2項）

15

16 得不委任律師為訴訟
17 代理人之情形

所 需 要 件

18

19 (一)符合右列情形之一
20 者，得不委任律師
21 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。

22

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。

23

24

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。

25

26

(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。

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 2 日
書 記 官 鄭 聚 恩