臺北高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第315

）FKT64W1Z1X5L0;@108年10月24日辯論

原　　告　羅達精密科技股份有限公司
代　表　人　劉郁慧
被　　告　財政部北區國稅局
代　表　人　王綉忠（局長）
訴訟代理人　江方琪

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108年1月15日台財法字第10713951110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

壹、事實概要：

緣原告係經營電子器材、電子設備批發業，原告104年度營利事業所得稅結算申報，列報出售資產增益新臺幣（下同）0元及課稅所得額0元，被告依查得資料，原告所有坐落桃園市○○區○○段309、310、312及313地號土地，與同市區段727、728、841及2249建號房屋，於104年3月25日經法務部行政執行署桃園分署(下稱桃園分署)公開拍賣，拍定總金額分別為房屋5,031,000元（含稅）及土地4,588,000元，乃核算原告104年度出售房屋增益1,602,643元及出售土地損失1,160,260元，漏報出售資產增益442,383元及免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元，核定課稅所得額1,602,643元，除補徵稅額272,449元，並按所漏稅額272,449元處以0.8倍

之罰鍰217,959元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，業經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

貳、本件原告主張：

一、系爭房地遭法拍前，當事人已搬離住所，故不知標的物何時賣出，亦不清楚拍賣價金，更未收取任何拍賣價金，被告以未誠實申報並處罰鍰，實令人備感委屈。

二、尚有營業稅累積留底額57,174元，可否作為罰緩之扣抵等情。

三、並聲明：

（一）訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

（二）訴訟費用由被告負擔。

參、被告則以：

（一）經查（1）法務部行政執行署依行政執行法及準用強制執行法規定，所為之拍賣，解釋為買賣之一種，即義務人為出賣人，拍定人為買受人，而拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位，雖義務人未能主導拍賣程序，惟其仍屬私法上之買賣，自符合查核準則第32條「出售或交換資產」之規定。（2）原告所有坐落桃園市○○區○○段309、310、312及313地號土地，與同市區段727、728、841及2249建號房屋，於104年3月25日經桃園分署拍賣，拍定總金額分別為房屋5,031,000元（含稅）及土地4,588,000元，有桃園分署執行案件分配表可稽；被告所屬新莊稽徵所以106年1月3日北區國稅新莊營字第1060529009號函，請原告提供相關處分損益計算（包括售價及成本相關貢料）資料供核，惟迄未提示，乃按桃園分署執行案件分配表及原告結算申報之財產目錄資料，核算出售房屋增益1,602,643元（房屋拍定價格5,031,000元－法院代徵營業稅

239,571元－未折減餘額3,110,831元－執行費61,586元－房屋稅16,369元）及出售土地損失1,160,260元（土地拍定價格4,588,000元－土地取得成本5,439,758元－土地增值稅246,440元──執行費58,971元－地價稅3,091元），核定出售資產增益442,383元、免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元及課稅所得額1,602,643元，經核並無不合。

（二）原告主張不知系爭房地之拍定日期及價金一節，查法務部行政執行署桃園分署（以下簡稱桃園分署）以103年4月25日桃執廉102年緝稅執專字第0020665號函，通知原告對鑑價結果表示意見（該函以103年4月24日負責人羅亞京之執行筆錄，提出1,700萬元為一拍底價），嗣因無人應買，以104年3月3日桃執廉102年緝稅執專字第0020665號函通知定於104年3月25日進行特別拍賣程序中之減價拍賣（104年3月6日送達），且當日拍定，104年5月6日命原告將拍定之不動產點交予買受人（104年5月12日送達），104年7月2日檢送第3次更正後之拍賣價金分配表，有執行筆錄、特別拍賣程序中之減價拍賣通知函、執行案件分配表及送達證書可稽。又被告再向桃園分署函詢，經該分署函復，經查102年緝稅執專字第20665號卷內資料所示，該分署計製作分配表3次（含2次更正），第一次及第二次通知實施分配時間，以寄存之方式送達執行筆錄所載羅亞京告知通訊地址「即新北市○○區○○○路○段○○○巷○號15樓之3」；第三次更正分配表後仍送達上開地址，此次由受雇人代為簽收，且羅亞京配偶（即劉郁慧）於105年9月8日來電查詢不動產分配表，有卷二第69頁陳書記官手記電話紀錄為稽，並於電話中陳述已搬遷至新租屋處即新北市○○區○○路○○○號8樓之1號，嗣以普通信就上開地址通

知原告之代表人羅亞京，於105年9月21日上午10時至桃園分署交代原告0000-00車輛所在及清償計畫（尚有財政部關務署基隆關尚未受償完畢繼續執行中），羅亞京至該分署表示渠已非負責人，若有通知之必要亦應通知新任負責人即其配偶劉郁慧，是依桃園分署提供之事證，亦證原告於105年9月8日已知悉系爭不動產已拍賣並分配，其主張與事實不符。

（三）我國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；納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務。經查原告明知系爭房地業經桃園分署拍賣，猶漏報房屋之出售資產增益1,602,643元，致漏報所得額1,602,643元，尚不得以一時疏忽或不諳法令規定為由免除行政處罰責任；另依桃園分署執行案件分配表，系爭房地拍賣所得金額不足清償債務，衡諸常情，易誤認系爭房地經拍賣後產生損失而無所得，其未如實申報當年度出售資產增益，核有應注意、能注意而未注意之過失，又原告未於裁罰處分核定前，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，被告經衡酌其違章情節及應受責難程度，依前揭規定，按所漏稅額272,449元處0.8倍罰鍰217,959元並無違誤，洵屬適法允當，請續予維持。

（四）至原告主張其未收取拍賣價金乙節，惟出售資產之售價大於資產之未折減餘額部分，依查核準則第32條第1款規定，仍須計入營利事業所得總額計算，與拍賣所得價金之用

途無涉，原告因該房屋拍賣獲得「部分債務消滅」之結果，顯因「房屋出售」而有所得，即應繳納營利事業所得稅，所訴顯有誤解，委無足採等語，資為抗辯。

三、並聲明：

（一）駁回原告之訴。

（二）訴訟費用由原告負擔。

肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

如事實概要欄所述之事實，業據提出財政部108年1月15日台財法字第10713951110號訴願決定（見本院卷第37至52頁）、法務部行政執行分署桃園分署108年8月15日桃執廉102年緝稅執專字第00020665號函（見本院卷第13至14頁）、法務部行政執行分署桃園分署104年5月4日桃執廉102年緝稅執專字第00020665號函（見本院卷第15至16頁）、法務部行政執行分署桃園分署102年緝稅執專字第00020665號執行案件分配表（見本院卷第17至18頁）、法務部行政執行分署桃園分署108年5月25日桃執廉102年緝稅執專字第00020665號函（見本院卷第21至22頁）、103年4月24日執行筆錄（見答辯不可閱覽卷二第88至89頁）、送達證書（見答辯不可閱覽卷二第70頁）、被告104年度申報核定通知書及罰鍰裁處書（見答辯不可閱覽卷二第36至39頁）、106年11月20日電話紀錄（見答辯不可閱覽卷二第41至43頁）等原處分卷、訴願卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

一、原告104年度是否因系爭拍賣而有營利事業所得？是否漏報出售資產增益而應補徵稅額？

二、原告主觀上有無故意過失？原告是否知悉系爭房地已遭拍賣之事實？

三、被告認原告104年度營利事業所得稅結算申報，漏報出售資產增益442,383元及免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元，核定課稅所得額1,602,643元，補徵稅額272,449元，並按所漏稅額272,449元處以0.8倍之罰鍰217,959元，於法有無違誤？

伍、本院之判斷：

壹、課稅所得額部分

一、本件應適用之法條與法理：

（一）行為時所得稅法第4條第1項第16款前段規定：「左列各種所得，免納所得稅：一、……十六、個人及營利事業出售土地……其交易之所得。」

（二）行為時所得稅法第24條第1項前段規定：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」

（三）行為時所得稅法第83條第1項前段規定：「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」

（四）所得稅法施行細則第81條第1項規定：「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」

（五）行為時營利事業所得稅查核準則（以下簡稱查核準則）第32條第1款規定：「出售資產之售價，大於資產之未折減餘額部分，應列為出售資產收益課稅。但出售土地……之增益，免納所得稅；如有損失，應自該項增益項下減除。」。

二、原告104年度因系爭拍賣而有營利事業所得，且漏報出售資產增益442,383元及免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元，應補徵稅額272,449元：

（一）原告104年度營利事業所得稅結算申報，列報出售資產增益0元及課稅所得額0元，惟原告所有系爭土地房屋，於104年3月25日經桃園分署公開拍賣，拍定總金額分別為房屋5,031,000元（含稅）及土地4,588,000元，乃核算原告104年度出售房屋增益1,602,643元及出售土地損失1,160,260元，漏報出售資產增益442,383元及免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元，核定課稅所得額1,602,643元，除補徵稅額272,449元，並按所漏稅額272,449元處以0.8倍之罰鍰217,959元，本院經核尚無不合。

（二）原告雖主張系爭房地遭法拍原告未收取任何拍賣價金，並無所得，且原告尚有營業稅累積留底額57,174元，可作為扣抵云云。

（三）惟強制執行法上之拍賣，應解釋為買賣之一種，即拍定人為買受人，而以拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位。故債權人經法院依強制執行法強制拍賣債務人之擔保財產以實現其債權者，其債權在受償範圍內即歸於絕對消滅，而發生交易債權換取所得之效果，核屬上舉所得稅法第14條第1項第7類第1款規定所稱之財產交易所得，應據以核算其所得額，併計債權人（納稅義務人）當年度個人之綜合所得總額，課徵綜合所得稅（最高行政法院104年判字第491號判決參照），是本件行政執行署依行政執行法及準用強制執行法規定，所為之拍賣，為私法買賣之一種，拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位，符合查核準則第32條所定「出售或交換資產」之規定。原告雖未取得價金

，但出售資產之售價大於資產之未折減餘額部分，依查核準則第32條第1款規定，仍須計入營利事業所得總額計算，原告因該房屋拍賣獲得「部分債務消滅」之結果，顯因「房屋出售」而有所得，自屬所得稅法第14條第1項第7類第1款規定所稱之財產交易所得。

（四）又加值型及非加值型營業稅法第39條規定：「（第1項）營業人申報之左列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：一、因銷售第七條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。二、因取得固定資產而溢付之營業稅。三、因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅。（第2項）前項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財政部核准退還之。」，可知留抵稅額只可於後續辦理各期營業稅申報時，留抵各期營業稅應納稅額，直至無留抵稅額為止，尚不得與應納營利事業所得稅或罰鍰抵銷。且本件原告並未舉證因情形特殊者已專案申請退還加值型營業稅法第39條第2項之溢付稅額經財政部核准退還，自無扣抵本件營利事業所得稅或罰鍰之可言，原告主張尚不足採。

（五）系爭土地、房屋，拍定總金額分別為房屋5,031,000元（含稅）及土地4,588,000元，有桃園分署執行案件分配表可稽（見原處分不可閱卷2第72頁）；被告所屬新莊稽徵所以106年1月3日北區國稅新莊營字第1060529009號函，請原告提供相關處分損益計算（包括售價及成本相關資料）資料供核，惟原告並未提示，被告乃按桃園分署執行案件分配表及原告結算申報之財產目錄資料，核算出售房屋增益1,602,643元（房屋拍定價格5,031,000元－法院代徵營業稅239,571元－未折減餘額3,110,831元－執行費

61,586元－房屋稅16,369元）及出售土地損失1,160,260元（土地拍定價格4,588,000元－土地取得成本5,439,758元－土地增值稅246,440元──執行費58,971元－地價稅3,091元），核定出售資產增益442,383元、免徵所得稅之出售土地損失1,160,260元及課稅所得額1,602,643元，應補徵稅額272,449元，本院經核尚無不合。

貳、罰鍰部分：

一、本件應適用之法條與法理：

（一）納稅者權利保護法第16條第1項及第2項規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。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。」

（二）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。」

二、原告已知悉系爭房地已遭拍賣之事實，原告漏報所得主觀上有故意過失：

（一）原告雖主張不知系爭房地遭法拍，且原告未收取任何拍賣價金，於漏報並無故意過失云云。

（二）惟查桃園分署以103年4月25日桃執廉102年緝稅執專字第0020665號函，通知原告對鑑價結果表示意見，原告當時之負責人羅亞京提出1,700萬元為一拍底價並告知通訊地址「即新北市○○區○○○路○段○○○巷○號15樓之3」，並在執行筆錄上簽名（見原處分不可閱卷2第88頁），嗣因無人應買，桃園分署以104年3月3日桃執廉102年緝稅執專字第0020665號函通知定於104年3月25日進行特別拍賣程

序中之減價拍賣，以寄存之方式送達執行筆錄所載羅亞京告知通訊地址「即新北市○○區○○○路○段○○○巷○號15樓之3」（104年3月6日送達證書見原處分不可閱卷2第76頁），嗣執行分配表於104年7月13日送達同上址，經受僱人陳志宗收受（送達證書見原處分不可閱卷2第70頁），且羅亞京配偶（即劉郁慧）於105年9月8日來電查詢不動產分配表，並於電話中陳述已搬遷至新租屋處即新北市○○區○○路○○○號8樓之1號，有陳書記官手記電話紀錄可憑（見原處分不可閱卷2卷二第69頁），可證明原告負責人並非不知悉系爭不動產已拍賣並分配價金。何況原告於106年5月15日辦理清算申報，清算期間為105年9月7日至105年11月22日止，依申報書第2頁資產負債表所載，原告之資產全部列為0，惟依其104年12月31日財產目錄及資產負債表（即附件2第7-8頁）所列辦公設備、冷氣、自小客車及電腦設備等固定資產，係於105年11月間出售並申報清算損失465,132元，有105年11月22日營業人銷售額與稅額申報書及二聯式統一發票4紙可稽，足證原告於被告核定處分前已知悉系爭不動產已遭拍賣之事實，原告主張尚不足採。

（三）按我國營利事業所得稅採結算申報制，納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務。本件原告明知系爭房地業經桃園分署拍賣，且部分債務已經拍賣價金清償而消滅，原告並非無所得，猶漏報房屋之出售資產增益1,602,643元，致漏報所得額1,602,643元，原告縱無故意亦有過失。又原告未於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰，被告經衡酌其違章情節及應受責難程度，參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考

表有關所得稅法第110第1項規定部分：「二、漏稅額超過新臺幣100,000元者。處所漏稅額0.8倍之罰鍰……。」，按所漏稅額272,449元處以0.8倍之罰鍰217,959元，本院經核尚無不合。

參、從而，原處分（含復查決定）核定補徵稅額272,449元，並按所漏稅額272,449元處以0.8倍之罰鍰217,959元，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

肆、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

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項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　14　　日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法　官　陳金圍

法　官　吳俊瑩

法　官　畢乃俊

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	所　需　要　件

代理人之情形	
㈠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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　14　　日

書記官　簡若芸