

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@109年9月24日辯

原告 周慧敏

訴訟代理人 楊弼龔 會計師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠

訴訟代理人 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109年5月19日台財法字第10913911570號（案號：第00000000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：

（一）原告配偶陳鴻祥於民國102年10月3日為「獨資商號陳鴻祥」營利事業稅籍登記（不動產買賣業），而於103年間陸續銷售○○市○○區○○路○○○號0樓、0樓之0、0樓之0、0樓之0、○○市○○區○○○路○段○○○○號0樓及0樓等房屋及所坐落土地，103年辦理營利事業所得稅決算申報，漏列出售土地部分之收入41,960,469元，財政部臺北國稅局乃核定營業收入45,858,403元（即建物收入3,897,934元＋土地收入41,960,469元）、營業淨利及全年所得額均為7,795,929元。原告配偶不服，循序提起行政爭訟，經本院107年度訴字第1528號判決駁回，經上訴後，最高行政法院於108年10月17日以108年度裁字第1433號裁定上訴

駁回確定。

(二) 原告於申報103年度個人綜合所得稅時，漏列報上開其配偶取自獨資商號陳鴻祥103年度營利所得7,133,280元。被告以其漏報上開所得額，致短漏個人綜合所得稅2,853,312元，核定予以補徵，並處罰鍰1,141,324元。原告不服，乃循序提起行政爭訟。

二、原告起訴主張：

(一) 獨資商號陳鴻祥銷售土地所得，既應列入獨資主個人營利所得課徵所得稅，則此營利所得即仍屬於所得稅法第4條第16款所示出售土地之交易所得，應予免稅。原告配偶103年度營利事業所得稅案件，雖經判決確定，但該案並未對「行為時所得稅法第71條第2項規定是否為獨資商號不課徵營利事業所得稅之特別規定」此一爭點作成判斷，與本件即非同一爭執。

(二) 原告配偶陳鴻祥主動設立商號稅籍，誠實繳納營業稅，原告則按獨資商號陳鴻祥所申報之營利事業所得扣除土地交易之免稅額後遵期申報個人綜合所得稅，並無隱瞞欺騙；財政部臺北國稅局對獨資商號陳鴻祥之營利事業所得所為之調整，早已逾原告之個人綜合所得稅申報期間，無從及時應對調整結果作成正確申報，並無遲延申報或漏未申報之過失。況原告為家庭主婦，欠缺相關稅務知識，並無漏報之故意或過失，非得予以裁罰。為此聲明求為判決撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）。

三、被告則以：

(一) 原告配偶設立獨資商號陳鴻祥從事不動產交易，該商號於103年間之房地銷售額均應列為獨資之營利事業所得，其盈餘應計入獨資資本主陳鴻祥之個人綜合所得，並無疑義

01 。

02 （二）原告為馨滿溢有限公司之負責人，該公司經營不動產租售
03 業等，原告配偶陳鴻祥除為獨資商號陳鴻祥之獨資資本主
04 外，亦為祥安不動產開發股份有限公司與祥泰發建設股份
05 有限公司之負責人，係經營類似事業，渠等對於取自營利
06 事業分配之盈餘應如實申報營利所得乙節應能知悉，且原
07 告與其配偶申報103年度個人綜合所得稅時，已如實申報
08 自上開公司獲配之盈餘為營利所得，卻漏未申報獨資商號
09 陳鴻祥之營利所得，自難卸免違章漏報責任，核有過失，
10 。因原告於106年2月6日已繳清應補稅額，有助節省稽徵
11 成本，被告乃按納稅者權利保護法第16條第3項及稅務違
12 章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰參考表）使用須
13 知第4點規定，酌予減輕裁罰倍數20%，業已考量原告應
14 受責難程度而為適切裁罰等語。並聲明求為判決駁回原告
15 之訴。

16 四、本院判斷如下：

17 （一）本稅部分：

18 1.按「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計
19 算之：第1類：營利所得：……獨資資本主每年自其獨資
20 經營事業所得之盈餘……皆屬之。……」「納稅義務人之
21 配偶……有前條各類所得者，應由納稅義務人合併報繳。
22 」「獨資、合夥組織之營利事業應依前項規定辦理結算申
23 報，無須計算及繳納其應納之結算稅額；其營利事業所得
24 額，應由獨資資本主或合夥組織合夥人依第14條第1項第
25 1類規定列為營利所得，依本法規定課徵綜合所得稅。」
26 行為時所得稅法第14條第1項第1類、第15條第1項前段及
27 第71條第1項本文分別定有明文。是納稅義務人之配偶，

若有所得稅法第14條所示各類所得者，應由納稅義務人合併報繳，此除為稅捐稽徵程序之規範，並為稅捐實體法上關於稅基之規定；亦即，經夫妻自行選定形式納稅義務人後，該形式納稅義務人須將其與配偶各該「稅捐主體（實質納稅義務人）」之全部應稅所得合併計算後，再由形式納稅義務人以「課稅單位」之身分，報繳全部之應納所得稅額。此種制度適用之際，必須注意，單一課稅單位（家戶）中，其實包含數個獨立具有權利能力之稅捐主體，並不因課稅單位此種稽徵程序上之技術性設計，而減損其在稅捐法上享受權利，負擔義務之能力。因此，夫妻自行選定家戶所得之形式納稅義務人後，未經選定者並不失為稅捐主體地位，仍應盡其稅捐法上之義務，除就所得稅捐應與配偶連帶負擔外，亦無可避免於稅捐法上協力義務，應誠實記載其所得額於以配偶名義所申報之個人綜合所得稅申報書。

2.第按，有效之行政處分，應為所有之國家機關（包括法院）所尊重，並以之為既存之「構成要件事實」，作為其本身決定之基礎。尤其，行政處分如窮盡爭訟途徑而經確認合法，其效力更強化為確定力，任何機關均不應再就該等行政處分所確認之事實，為相反之判斷。從而，配偶之一方有取自所得稅法第14條第1項第1類所示獨資盈餘之營利所得，如經行政處分確認，且該處分復經判決確定維持者，以此引之為配偶另一方該年度綜合所得稅申報案中認列該項所得之基礎事實，乃爭納雙方所不得再爭執，法院亦應予以尊重。

3.經查，如事實欄（一）所載，財政部臺北國稅局核定原告配偶為獨資資本主之商號103年營業淨利為7,795,929元，

原告配偶不服循序提起行政爭訟，經判決駁回確定乙節，有本院107年度訴字第1528號判決、最高行政法院108年度裁字第1433號裁定在卷可憑。揆諸首揭法文及說明，該等獨資之盈餘乃為獨資資本主之營利所得，應歸入獨資資本主個人綜合所得總額計算課徵所得稅。原告申報103年度綜合所得稅時，僅申報上開配偶取自獨資盈餘之營利所得662,649元，漏未申報7,133,280元，有卷附申報書可稽，被告予以歸課，核定補徵綜合所得稅2,853,312元，自係合法。

4.原告雖主張如事實欄所載之土地交易所得不應列入獨資商號陳鴻祥之盈餘云云，惟此，獨資商號陳鴻祥103年度之盈餘數額，業經財政部臺北國稅局核定在案，並已確定，業如前述，引為本件原處分之構成要件事實，乃為兩造所不得爭執，並為本院所尊重。原告猶就財政部臺北國稅局上開核定所確認之事實，予以爭執，並無可採。

(二) 罰鍰部分：

1.按，行為時所得稅法第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。」裁罰參考表則規定，違反所得稅法第110條第1項（綜合所得稅）者：「一、短漏報所得屬裁罰處分核定前已填報扣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、短漏報所得屬前2點以外之所得……處所漏稅額0.5倍之罰鍰。」該表使用須知第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。」核此，係稅捐主管機關財政部為使辦理裁罰機關對違反所得稅誠實申報義務之違章案件裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考，而就行為人短漏報所得是否屬已填報扣免繳憑單、股利憑單及緩課股票轉讓所得申報憑單之所得等分別作為可否減輕處罰之事由，除作原則性或一般性裁量基準外，另有例外情形之裁量基準，與法律授權目的並無牴觸，具體實現行政罰法第18條第1項及納稅者權利保護法第16條第3項之意旨，被告依此作成裁量，並敘明理由者，當應認為依法行政。

2. 第按，「法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」為行政罰法第7條第2項所明定。又，人民參與行政程序，就行政法上義務之履行，類於私法上債務關係之履行。人民由其使用人或委任代理人參與行政程序，擴大其活動領域，享受使用人或代理人之利益，亦應負擔使用人或代理人之參與行政程序行為所致之不利益，與行政罰法第7條第2項規定具有類似性。是人民以第三人為使用人或委任其為代理人參與行政程序，應類推適用行政罰法第7條第2項規定，即人民就該使用人或代理人之故意、過失負推定故意、過失責任；此則經本院100年度8月份第2次庭長法官聯席會議作成決議。循此，夫妻於日常家務，互為代理人，且就其婚後財產互負報告義務（民法第1003條第1項、第1022條參照），是夫妻選定其中一人為形式納稅義務人，為家戶此一「課稅單位」報繳全部之應納所得稅

01 額，該課稅單位之配偶彼此就所得稅之申報及繳納當互具
02 有代理關係。從而，夫妻其中1人就所得稅之短漏報有故
03 意或過失，配偶亦應負推定故意、過失責任，惟此責任尚
04 非不得反證以推翻之，合先敘明。

05 3.本件原告漏報配偶取自獨資商號之營利所得，而短漏103
06 年度綜合所得稅，業如前述。核此短漏，本係出於原告配
07 偶未盡誠實申報之協力義務所致；而原告配偶為獨資資本
08 主，本應注意獨資盈餘（含土地交易所得）應歸入其個人
09 綜合所得中計算總額該等稅法之規定，衡其復委任會計師
10 辦理獨資年度決算申報，應無不能注意之情事，仍未注意
11 而予以漏報，乃有過失至明。原告配偶就本件所得稅之短
12 漏報既有過失，原告當應負推定之過失責任，無從委卸；
13 雖此責任尚非不得反證以推翻之，但原告僅空言其為家庭
14 主婦，短漏報出於配偶所致云云，難認已提出足以推翻其
15 過失認定之證明，亦併指明。

16 4.從而，被告以原告短漏報所得非屬已填報扣繳憑單及股利
17 憑單之所得，也非屬應填報緩課股票轉讓所得申報憑單，
18 依前揭裁罰參考表規定原應處漏稅額0.5倍罰鍰，斟酌其
19 於106年2月6日已繳清應補稅額，有助節省稽徵成本等情
20 節，依該表使用須知第4點酌減20%，依原告短漏報103年
21 度綜合所得稅額2,853,312元處0.4倍漏稅罰鍰（1,141,32
22 4元），顯然除援引一般性裁量基準外，並已就原告違章
23 情節可受責難程度較低等例外情況，予以斟酌，自係於法
24 無違。

25 五、綜上，原告主張均無可採。原處分（含復查決定）認事用
26 法，均無不合，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告仍執
27 前詞，求為撤銷，為無理由，應予駁回。

01 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
02 前段，判決如主文。

03 中 華 民 國 109 年 10 月 22 日

04 臺北高等行政法院第一庭

05 審判長法官 許瑞助

06 法官 林秀圓

07 法官 楊得君

08 一、上為正本係照原本作成。

09 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
10 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
11 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

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

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

16

17 得不委任律師為訴訟
18 代理人之情形

所 需 要 件

19

20 (一)符合右列情形之一
21 者，得不委任律師
22 為訴訟代理人

- 23 1.上訴人或其法定代理人具備律師資
24 格或為教育部審定合格之大學或獨
25 立學院公法學教授、副教授者。
- 26 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代
27 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。

(續上頁)

(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 109 年 10 月 22 日
書記官 李芸宜