

裁判字號：臺中高等行政法院 103 年度訴字第 107 號 行政判決

裁判日期：民國 103 年 05 月 21 日

案由摘要：綜合所得稅事件

臺中高等行政法院判決

103 年度訴字第 107 號

103 年 5 月 6 日辯論終結

原 告 鄭耀森

訴訟代理人 施文墩 會計師

被 告 財政部中區國稅局

代 表 人 阮清華

訴訟代理人 王素芬

上列當事人間因綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國 103 年 1 月 7 日台財訴字第 10213969230 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 94 年度綜合所得稅結算申報，短漏報取自金四季汽車旅館有限公司（下稱金四季公司）及京鼎汽車旅館有限公司（下稱京鼎公司）營利所得新臺幣（下同）6,545,000 元及 3,327,000 元，經財政部賦稅署（下稱賦稅署）查獲，通報被告所屬臺中分局（原臺中市分局）歸課，併同另查獲漏報將其所有坐落於臺中市大里區益民路 2 段 362 號 1 樓房屋，出租予三全百貨行之租賃所得 92,192 元，核定綜合所得總額 10,901,044 元，綜合所得淨額 10,271,797 元，補徵應納稅額 3,424,850 元，並經被告裁處罰鍰 1,655,546 元。原告不服，就營利所得（核定通知書：序號 0028 及 0029）、租賃所得（序號 0027）及罰鍰申經復查結果，註銷租賃所得 92,192 元，追減罰鍰 14,630 元，其餘復查駁回。原告就營利所得及罰鍰仍不服，提起訴願遞經駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、兩造聲明：

(一)原告聲明求為判決：復查決定及訴願決定不利原告部分均撤銷。

(二)被告聲明求為判決：駁回原告之訴。

三、原告訴稱略以：

(一)原告於 91 年至 93 年度間資金借給金四季公司及京鼎公司作為設立、租地相關成本及營運所需之資金，因所投資之該 2 家公司陸續起步不久，營運成績未如預期，事實上為返還借貸本金，並無盈餘分配之事實。故該 2 家公司如有經被告調整增加 94 年度營業收入及營利事業所得額時，不得據此推定公司營利所得額增加，即代表分配給投資人之營利所得亦應同時增加，而調整原告之綜合所得額。

(二)原告投資於金四季公司（94 年公司資本額為 1,000 萬元）及京鼎公司（94 年公司資本額為 500 萬元）之金額分別為 1,750,000 元及 1,500,000 元，該 2 家公司實收資本額一直未變更。而經營期間適逢 SARS，生意一直不好，迄 98 年始因經營嚴重累積虧損而辦理減資，減資後公司資本額各為 1,000,000 元，減資作業僅作資本額沖轉累積虧損並向經濟部申請資本額減資變更登記，股東並未收到股金，原告亦迄未收回任何投資股款。故 94 年度復查事實中所列金四季公司之 6,545,000 元及京鼎公司之 3,327,000 元，並非屬分配之營利所得，而係屬歸還原告之借款本金。

(三)關於原告投資於金四季公司之資本，除用於營造硬體裝修等資本支出及支付土地租金、押金、薪資等營運資金外，大部分不足之資金需求，均須向親朋好友個人尋求短期融通。原告於 91 年 12 月 20 日以現金存入 200 萬元至金四季公司籌備處指定之代收帳戶（聯信銀行向上分行帳號 20000411150245），其中包括 175 萬元之股金及其他 25 萬元作為借款，同年 12 月 31 日匯出 2 筆分別為 100 萬元及 150 萬元至同一指定代收帳戶；92 年 10 月 13 日匯出 2 筆分別為 60 萬元及 90 萬元至金四季公司籌備處另 1 代收帳戶（聯信銀行向上分行帳號 20000100027063）；93 年 2 月 9 日匯出 300 萬元至金四季公司指定代收帳戶（聯信銀行向上分行帳號 20000411150245）。合計存入金四季公司 900 萬元整，包括資本金 175 萬元及借款 725 萬元。

- (四)同樣情形，原告另投資京鼎公司之資本 150 萬元，資本額亦屬有限，除用於營造硬體裝修等資本支出及支付土地租金、押金、薪資等營運資金外，大部分不足之資金需求，均有賴短期融通解決。原告於 89 年及 90 年匯至京鼎公司籌備處代收帳戶等相關資金訊息，因初期係由其他發起人負責籌備設立，有關籌備前後代收帳戶之銀行如臺中九信中正分社等已無從查詢，而原告並非親自參與籌備設立經營，並不清楚有哪些往來銀行代收股款及借款，故立即提出銀行資料以供查證，容有困難。又金四季公司及京鼎公司成立時業已聲明，公司於有獲利時，如經股東會決議通過，不論股東或資金貸款人之借款均比照股東發放股息方式，同時核算利息。故上開所列之借款，於借款返還時並未附帶計付利息，併予敘明。
- (五)又金四季公司及京鼎公司均屬有限公司，而有限公司常屬一般中小企業，其設立資本額亦屬有限，資金不足之處如向銀行融資，實屬不易，故常須向親朋好友個人週轉，在資金週轉狀況許可下，即安排分期返還。蓋公司資金之營運週轉，於公司通常營運初期，不可能立即有盈餘可供分配，則被告誤以為汽車旅館有短期之利潤可立即實現，實有誤解之處，因如有現金收入，資金週轉許可下應會優先返還借款。
- (六)末按「文書，依其程式及意旨得認作公文書者，推定為真正。」、「民事訴訟法第 353 條至第 358 條之規定於本節準用之。」分別為民事訴訟法第 355 條及行政訴訟法第 176 條所明定。本件被告就賦稅署談話筆錄核定原告納稅義務原無可議，然因原告不服原處分申請復查及訴願，且舉出系爭談話筆錄失實之處不能視為證據等語，被告仍認定系爭筆錄已有十足證據力，然系爭談話筆錄內容述及每股投資金額及出資額，與實際情形有所不符，是否具有十足證據力，不無疑義，被告就談話筆錄之認定顯然失實。

四、被告答辯略以：

(一)營利所得部分：

1. 原告係金四季及京鼎公司之負責人，以其板橋商業銀行股份有限公司臺中分公司（下稱板銀）17698 及 16985 帳戶作為隱匿該 2 家公司之營業收入及盈餘分配之用，經賦稅署查

獲，認該2家公司漏報94年度營業收入34,621,466元、24,578,352元及盈餘分配18,700,000元、11,090,000元，通報被告核定補徵該2家公司之營業稅、營利事業所得稅及重行核定未分配盈餘，該2家公司未依限申請復查，而告確定在案，合先敘明。

2. 前開金四季及京鼎公司漏報營業收入34,621,466元、24,578,352元，係存入原告板銀17698及16985帳戶，並經由該等帳戶將其中12,155,000元、7,763,000元匯款予實際股東即訴外人賴民亮等人，經被告查證，系爭匯出款項比例與實際股東賴民亮等人投資之比例相當，且原告由上開帳戶匯款時，會分別保留35%、30%款項金額計6,545,000元、3,327,000元未匯出，該保留比例亦與原告投資比例相符；又系爭匯款性質經詢問部分收受匯款者，渠等表示該匯款為金四季公司、京鼎公司之盈餘發放，雖部分股東主張系爭匯款為借款返還，惟未提示借貸相關事證供核，且金四季及京鼎公司之93及94年度資產負債表上「短期借款」、「長期借款」、「股東往來」科目均為0元，尚難認部分股東主張借貸為實。從而，被告認系爭款項為金四季及京鼎公司之盈餘分配，原告為該2家公司之股東，該項所得自屬原告之營利所得，被告據以歸課原告94年度綜合所得稅，並無不合。
3. 又金四季及京鼎公司設立登記之資本額分別為10,000,000元及5,000,000元，惟經金四季公司實際股東即訴外人葉秀蘭之配偶胡木源、陳國周及京鼎公司實際股東葉秀蘭之配偶胡木源、邱基釗、吳美雲等表示，該2家公司實際股份為10股，每股金額為6,500,000元及5,000,000元，實際資本額應為65,000,000元及50,000,000元；金四季公司98年因累積虧損而辦理減資，減資後資本額為1,000,000元，減資係股東投資之損失，並非股本之退回，股東自不會收到投資款退回；復依被告營業稅稅籍資料所載，京鼎公司98年度資本額仍為5,000,000元，並無減資情事。上開金四季及京鼎公司登記之資本額、金四季公司98年間減資，與原告主張借款返還，兩者間究竟有何關聯性，原告未予敘明，

致難查認其主張為實。

4. 再者，金四季公司設立登記資本額為 10,000,000 元，原告主張投資比例為 35%，共匯款至該公司指定帳戶金額為 9,000,000 元，其中 1,750,000 元為股本，其餘 7,250,000 元為借款等語。惟按原告主張投資比例及該公司登記資本額計算，其投資股本應為 3,500,000 元（登記資本額 10,000,000 元 \times 35%=3,500,000 元），與原告主張不同，況金四季公司實際資本額為 65,000,000 元，已如前述，原告投資比例為 35%，投資金額應為 22,750,000 元，該金額亦大於原告匯款金額 9,000,000 元；另京鼎公司設立登記資本額為 5,000,000 元，雖與原告主張投資比例 30%，投資金額為 1,500,000 元相符，然京鼎公司實際資本額為 50,000,000 元，已如前述，原告投資比例為 30%，投資金額應為 15,000,000 元，且原告並未提出相關借貸資金流程供核；又原告僅主張該 2 家公司資本額有限，資金不足、營運初期不可能立即有盈餘等，惟仍未能提示該 2 家公司與原告間相關借貸事證供核，實難認所主張為實。
5. 至原告主張賦稅署筆錄失實，不能視為證據部分，惟原告並未指摘或舉證賦稅署筆錄失實之處，致無法查證所稱為實。另金四季公司實際股東陳國周漏報取自該公司營利所得，不服被告原核定，提起行政救濟案，業經鈞院 100 年度訴字第 432 號判決及最高行政法院 102 年度裁字第 1047 號裁定駁回，而告確定。被告依陳國周於行政訴訟中提出之存摺及匯款資料，整理統計出原告板銀 17698 帳戶，自 94 年 1 月 13 日起至 97 年 11 月 14 日止，於每月固定依一定比例 2.5：1：1：1：1（計 65%）匯至金四季公司實際股東賴民亮、鄭淑芬、葉秀蘭、陳國周及簡連財等 5 人帳戶，如此具有定期及同比例之規律性，顯係渠等為公司股東，定期各依投資比例受該公司盈餘之分配款。又本件系爭營利所得之相關查核情形及事證已於復查決定論述綦詳，被告係依實際股東賴民亮等人於賦稅署之談話筆錄、原告板銀帳戶匯款資料、金四季及京鼎公司 93 及 94 年度資產負債表等相關資料審理結果，認系爭款項為金四季及京鼎公司之盈餘分配

，非僅憑賦稅署談話筆錄逕予認定，原告主張容有誤解。

(二)罰鍰部分：

原告係金四季及京鼎公司之負責人，對於該2家公司94年度所分配股利應知之甚詳，況該2家公司股利分配係利用原告所有之板銀17698及16985帳戶處理。又綜合所得稅課徵係採申報制度，凡取有中華民國來源所得者，即負有於申報期限內，據實申報並繳納之責。原告明知94年度自金四季及京鼎公司獲取系爭營利所得6,545,000元及3,327,000元，惟其未依規定申報，違章事證明確已如前述，綜觀其違反行政法上義務行為之事實，並不符合行政罰法第7條第1項所規定不予處罰之要件，自不能免罰。

五、本件兩造之爭點為：原告於94年間取自金四季公司及京鼎公司分配之款項6,545,000元及3,327,000元，被告以原告係為該2家公司之股東，該等款項係支付原告之盈餘分配，而列入其當年度營利所得，予以補稅及處罰鍰，是否適法？

六、按「凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅。」、「個人之綜合所得總額，以其全年左列各類所得合併計算之：第1類：營利所得：公司股東所獲分配之股利總額……皆屬之。」為所得稅法第2條第1項及行為時同法第14條第1項第1類前段所明定。

七、原告主張其於91年及92年間共存入金四季公司900萬元，包括資本金175萬元及借款725萬元；又於89年及90年間匯至京鼎公司籌備處代收帳戶，而另有投資該公司之資本為150萬元，本件94年度被告復查事實中所列金四季公司之6,545,000元及京鼎公司之3,327,000元，並非屬分配之營利所得，而係屬歸還原告之借款本金，該等之借款於返還時並未附帶計付利息，並非盈餘分配等云。

八、又按稅捐稽徵機關所處理之租稅案件多具複雜性，且有關課稅要件事實，係發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關並無直接參與當事人間之私經濟活動，其所能掌握之當事人間之契約訂立、約定或資金流程等資料，自不若當事人，如當事人之主觀意思得由客觀上所存之各種事證及資料

，如銀行存款憑條、匯款單、存摺、往來明細、當事人稅捐申報等情，經相當之調查，如依經驗及論理法則，足資推認有課稅事實之成立者，即難指稽徵機關未盡舉證責任。再者，依行政訴訟法第 133 條前段規定，行政法院於撤銷訴訟，固應依職權調查證據，以期發現真實，然職權調查證據有其限度，仍不免有要件事實不明之情形，而必須決定其不利益結果責任之歸屬，故當事人仍有客觀之舉證責任，此觀之行政訴訟法第 136 條準用民事訴訟法第 277 條：「當事人主張有利於己之事實者，就其事實有舉證之責任。」規定自明。故而，課稅要件事實應由稽徵機關負舉證責任，其所提本證若已使法院之心證達確信程度，即可謂已盡舉證責任。惟納稅義務人此時若認該項本證有誤，依舉證責任轉換原則，自得提出反證加以推翻，否則法院仍得認定該事實為存在，而將其不利益歸於應舉反證之當事人。

九、經查，原告所主張其除有投資金四季公司及京鼎公司之股金外，另有借予款項金四季公司及京鼎公司，用於營造硬體裝修等資本支出等情，按股東與公司有資本借貸往來，依商業會計，公司應記載其與股東往來之會計科目，以明公司與股東之間權利義務關係，而金四季公司及京鼎公司 93 年底及 94 年底資產負債表（原處分卷 334—337 頁），該 2 公司帳載關於其他流動負債之股東往來科目均記載為 0，另短期借款及長期借款科目亦均為 0，可認該 2 公司於 93 年底及 94 年底，並未向股東有任何借款往來之負債，是原告上開所稱其於 91 年至 93 年間匯款至金四季公司合計 900 萬元，包括資本金 175 萬元及借款 725 萬元；另投資京鼎公司之資金用途與金四季公司相同，相關銀行資料無從查詢等語，難為採信。

十、次查，原告 94 年間為金四季公司及京鼎公司之負責人，關於金四季公司部分，有戶名為原告之板銀 17698 帳號（下稱 A 帳戶），及戶名為金四季公司之板銀帳戶 9888 帳號（下稱 A1 帳戶）及支票存款 5159 帳號（下稱 A2 帳戶）；關於京鼎公司部分，有戶名為原告之板銀帳戶 16985 帳號（下稱 B 帳戶），另有以京鼎公司為戶名之 9618 帳號（下稱 B1 帳戶）及支票存款 6197 帳號（下稱 B2 帳戶）。依原告於 98 年 8 月 13 日在賦稅署

第五組談話紀錄，原告稱其為金四季公司及京鼎公司 2 家汽車旅館負責人，2 家汽車旅館收入有現金及刷卡方式，存入原告本人之 A 帳戶、B 帳戶及公司之 A1 帳戶、B1 帳戶，金四季公司收入存入 A 帳戶及 A1 帳戶，京鼎公司收入則存入 B 帳戶及 B1 帳戶等語（同卷 230-233 頁）。是上開 A 帳戶及 B 帳戶內現金存入之金額，分別為金四季公司及京鼎公司營業之現金收款所存入之營業收入，信用卡付款之收入部分，係存入 A1 帳戶，而 A2 帳戶為金四季公司以支票支付該公司營業進項之應付款，京鼎公司營業收入中信用卡付款部分，則存入 B1 帳戶，B2 帳戶為該公司以支票支付公司營業進項之應付款。再者，原告為金四季及京鼎 2 家公司之負責人，各以 A、B2 帳戶分別隱匿該 2 家公司之營業收入及盈餘分配之用，經賦稅署查獲，認該 2 家公司漏報 94 年度營業收入 34,621,466 元、24,578,352 元及盈餘分配 18,700,000 元、11,090,000 元，通報被告核定補徵該 2 家公司之營業稅、營利事業所得稅及重行核定未分配盈餘，該 2 家公司均依限申請復查，而告確定在案，此並為原告所不爭。

- 、查金四季公司部分之 A 帳戶於被告製作之匯款明細一覽表（同卷 510 頁，下稱明細表一）所示時間，各提領出該表所示之金額，扣除匯款手續費後，約按 2.5（賴民亮）：1（鄭淑芬）：1（葉秀蘭）：1（陳國周）：1（簡連財）之比例，分別匯入賴民亮、鄭淑芬、葉秀蘭、陳國周、簡連財等 5 人之帳戶，有 A 帳戶交易明細表（同卷 239-248 頁）及各次取款憑證及匯出匯款申請書（同卷 152 頁-211 頁）在卷可稽。依胡木源（其配偶葉秀蘭在場）於 98 年 7 月 3 日至賦稅署第五組之談話紀錄，其稱其有投資金四季公司，投資金額 1 股為 650 萬元，該公司登記資本額與實際投資額不同，實際資本為 10 股，且登記股東與實際股東亦不同。94 年度原告板銀 A 帳戶匯款 1,870,000 元至葉秀蘭帳戶，是金四季公司盈餘分配款等語（同卷 218 頁-221 頁）；賴民亮於 98 年 7 月 3 日至賦稅署第五組之談話紀錄，其稱有投資金四季公司，相關比例大約 25% 等語（同卷 227-229 頁）；陳國周於 98 年 7 月 10 日至賦稅署第五組談話紀錄，其稱有投資金四季汽車旅館，實際投資額為 1 股

650萬元等語（同卷213-215頁）。可知金四季公司實際投資總額應為6,500萬元，分為10股，每股投資額為650萬元，而94年間明細表一所示每月期固定自A帳戶匯入賴民亮、葉秀蘭、陳國周等人之金額比例為2.5：1：1，核與彼等3人投資額各為2.5股（25%）、1股（10%）、1股（10%）之比例符合，另依上開匯款情形，鄭淑芬及簡連財等2人亦同受匯入有1股比例之金額，可該2人之投資額均同為10%，而原告於該公司之股份為35%。

、又查，京鼎公司之B帳戶於94年期間，於被告製作之匯款明細一覽表（同卷509頁，下稱明細表二）所示時間，各提領出如該表所示之提領金額，扣除匯款手續費後，約按2（賴民亮）：1（吳美雲）：1.5（鄭淑芬、李寶珍、簡連財之比例合併計算）：1（邱釗基）：1（葉秀蘭）：0.5（楊靜惠）之比例，分別匯入賴民亮、吳美雲、鄭淑芬、邱釗基、葉秀蘭、楊靜惠、李寶珍、簡連財等8人之帳戶，其中吳美雲受領1,469,000元，其中360,000元為總經理黃欽峰車馬費，2者相減，盈餘分配金額為1,109,000元，歸課黃欽峰薪資所得360,000元；另李寶珍係股東鄭淑芬婆婆，匯入李寶珍之款項乃鄭淑芬委託原告自鄭淑芬應分配盈餘數中匯給婆婆李寶珍之生活費，兩者合計數恰為1股10%；簡連財盈餘分配數原佔5%比例，分配3次後即併匯入鄭淑芬帳戶，是鄭淑芬、李寶珍、簡連財之比例合併即為1.5股（15%），此有B帳戶交易明細表（同卷98-106頁）、各次取款憑證及匯出匯款申請書（同卷1-95頁）及鄭淑芬談話紀錄（同卷119-120頁）在卷可佐。又依胡木源（其配偶葉秀蘭在場）於98年7月3日至賦稅署第五組之談話紀錄，其稱有投資京鼎公司，投資金額1股500萬元，該公司登記資本額與實際投資額不同，實際資本為10股，94年度原告B帳戶匯款1,109,000元至葉秀蘭帳戶，是京鼎公司盈餘分配款等語（同卷218-221頁）；賴民亮於98年7月3日至賦稅署第五組之談話紀錄，其稱有投資京鼎公司汽車旅館，相關投資金額大約1,000萬元等語（同卷227-229頁）；邱釗基於98年6月19日至賦稅署第五組談話紀錄，其稱於91年度實際有投資京鼎公司500萬元，但僅登記50

萬元，分紅應以實際投資金額為主，同業慣例均是如此。94年間由原告B帳戶匯金額合計1,109,000元入邱釗基帳戶係盈餘分配，於95年間由該公司退股，退股金開票6成5，大約300多萬元等語（同卷116-118頁）；林文賢（楊靜惠之配偶）於98年7月10日在賦稅署第五組談話紀錄，其稱有以太太楊靜惠名義投資京鼎公司300萬元，佔比例5%以內，94年間由原告B帳戶匯出金額合計554,500元，匯入楊靜惠帳戶係京鼎公司賺錢所分配紅利款項，後來與邱釗基同時退股，折價取回股金等語（同卷112-114頁）；吳美雲於98年7月10日在賦稅署第五組談話紀錄，其稱京鼎公司實際投資額分為10股，每股500萬元，其有實際投資1股，95年間由該公司退股，與邱釗基同時退股，取回6成股金等語（同卷125-127頁）。依京鼎公司上開股東所述，該公司實際投資總額應為5,000萬元，分為10股，每股投資額為500萬元，於94年間如明細表二所示，每月期有固定自B帳戶匯入賴民亮、吳美雲、邱釗基、葉秀蘭、楊靜惠之金額比例為2:1:1:1:0.5，亦與該5人投資額各為2股（25%）、1股（10%）、1股（10%）、1股（10%）、0.5股（5%）相符，而原告於該公司之股份為30%。

- 、至賴民亮、陳國周及吳美雲等3人雖於上開談話紀錄，雖另稱於94年間自A、B帳戶匯入其帳戶之款項，係股金回收款及取回投資股金等云，按取回投資款係涉及公司減資問題，有限公司固得依公司法第106條第4項之規定，經全體股東同意減資，然依一般公司經營法則及商業經驗觀之，公司因營運之環境變化因素，有辦理減資之必要，方為一次性之減資，顯非具有經常性、規律性、固定性及於每月均按股東出資比例退還股本之情形，而本件A帳戶及B帳戶均於94年間，呈現每月規律時間，按出資比例匯出匯款予各股東，自違事理；又公司減資係按全體股東之持有股份比例減資，並非有選擇性對某部分股東減資而退還股金，而未及於全部股東，作全部相同之處理該2公司股東葉秀蘭、邱釗基、楊靜惠等3人於上開談話紀錄，均已明確表示匯入其帳戶之款項，係投資上開2公司之盈餘分配，並非股金回收款及取回投資股金等語

，顯與賴民亮、陳國周及吳美雲等 3 人於上開談話紀錄所述有間，自難以僅憑彼等 3 人前開之陳述，而認上開匯款係退還股東之股金或投資款。至原告另稱上開該 2 公司之股東及關係人等於賦稅署之談話筆錄內容與事實有間，無證據能力乙節，然原告並無法提出反證，足資否定該談話內容關於該 2 公司之股東之投資比例，及股東所受該 2 公司之匯款係屬盈餘分配等情，且被告再依原告 A 及 B 帳戶之匯款資料、該 2 公司 93 及 94 年度資產負債表等相關客觀事證，認系爭款項為該 2 公司對股東之盈餘分配，並非僅憑賦稅署之談話內容逕予認定，原告該部分主張，亦無可採。

、從而，本件被告以金四季公司 A 帳戶 94 年度現金存入計 37,486,397 元，該年間匯入實際股東賴民亮、鄭淑芬、葉秀蘭、陳國周、簡連財等 5 人之帳戶，合計 12,085,000 元之盈餘分配，歸屬原告部分之盈餘分配即留存於原告本人之 A 帳戶內，依原告占該公司 3.5 股即 35% 比例，核算其該年度取自金四季公司盈餘分配之營利所得為 6,545,000 元；另京鼎公司部分 B 帳戶 94 年度現金存入計 26,467,314 元，該年間匯入實際股東賴民亮、吳美雲、鄭淑芬、邱釗基、葉秀蘭、楊靜惠、簡連財，及鄭淑芬委託轉匯予受領人李寶珍等 8 人之帳戶，合計匯入渠等 8 人帳戶總額 7,763,000 元之盈餘分配，而歸屬原告部分之盈餘分配即留存於原告本人之 B 帳戶內，按原告占該公司 3 股即 30% 比例，核算原告該年度取自京鼎公司盈餘分配之營利所得為 3,327,000 元，核定其綜合所得總額及補徵應納稅額，洵屬有據。另本件被告係依前開客觀明確事證，核實認定原告該年度有取自該 2 公司盈餘分配之營利所得，原告於本件言詞辯論期日稱被告係採推計課稅（係指稅捐稽徵機關使用各種的間接資料，用以證明待證之稅捐客體的數額），尚有誤解。

、再按「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……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……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

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。」為行為時所得稅法第 71 條第 1 項前段及現行第 110 條第 1 項所明定。次按「(稅法)所得稅法(綜合所得稅)；(稅法條次及內容)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。(違章情形)短漏報屬前 2 點以外之所得，且無第 4 點情形者。(裁罰金額或倍數)處所漏稅額 0.5 倍之罰鍰。」為稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所明定。查本件原告於 94 年間取自金四季公司及京鼎公司分配之營利所得 6,545,000 元及 3,327,000 元之事實，此為其所得知，自應據實申報該年度綜合所得稅，惟其於 94 年度綜合所得稅結算申報，漏報該等所得，其主觀上縱然無有漏報系爭營利所得之故意，亦難卸其有過失短漏之違章責任，符合所得稅法第 110 條第 1 項之構成要件，亦無免責事由，被告按其所漏稅額 3,281,833 元處 0.5 倍之罰鍰計 1,640,916 元，亦屬正當。

- 、綜上所述，原告所訴各節，俱無可取，被告以原告 94 年取自金四季公司及京鼎公司分配之營利所得 6,545,000 元及 3,327,000 元之事實，原有加計原告漏報將其所有坐落於臺中市大里區益民路 2 段 362 號 1 樓房屋，出租予三全百貨行之租賃所得 92,192 元，核定綜合所得總額 10,901,044 元，綜合所得淨額 10,271,797 元，補徵應納稅額 3,424,850 元，並經被告按所漏稅額 3,311,092 元處 0.5 倍裁處罰鍰 1,655,546 元，經原告就營利所得、租賃所得及罰鍰申經復查結果，註銷租賃所得 92,192 元，並經重新計算，漏稅額改為 3,281,833 元，再按該漏稅額處 0.5 倍之罰鍰計 1,640,916 元，即追減罰鍰 14,630 元，核無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告聲明求為撤銷復查決定及訴願決定不利其之部分，為無理由，應予駁回。又本件兩造其餘陳述及主張，與本件判決結果無影響，爰不逐一論述，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 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 103 年 5 月 21 日

臺中高等行政法院第四庭

審判長法 官 王 茂 修

法 官 蔡 紹 良

法 官 許 武 峰

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，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 103 年 5 月 23 日
書記官 許 騰 云

附件：

最高行政法院裁定 103 年度裁字第 1116 號

上 訴 人 鄭耀森

訴訟代理人 王健安 律師

被 上 訴 人 財政部中區國稅局

代 表 人 阮清華

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國 103 年 5 月 21
日臺中高等行政法院 103 年度訴字第 107 號判決，提起上訴，本院
裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，
不得為之，行政訴訟法第 242 條定有明文。依同法第 243 條第
1 項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而
判決有同條第 2 項所列各款情形之一者，為當然違背法令。
是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第 24
3 條第 1 項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不
當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該
法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法
則之旨趣；倘為司法院解釋或本院之判例，則應揭示該判解
之字號或其內容。如以行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款情

形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人民國 94 年度綜合所得稅結算申報，短漏報取自金四季汽車旅館有限公司（下稱金四季公司）及京鼎汽車旅館有限公司（下稱京鼎公司）營利所得新臺幣（下同）

6,545,000 元及 3,327,000 元，經財政部賦稅署查獲，通報被上訴人所屬臺中分局（原臺中市分局）歸課，併同另查獲漏報將其所有坐落於臺中市○里區○○路○段○○○號 1 樓房屋，出租予三全百貨行之租賃所得 92,192 元，核定綜合所得總額 10,901,044 元，綜合所得淨額 10,271,797 元，補徵應納稅額 3,424,850 元，並經被上訴人裁處罰鍰 1,655,546 元。上訴人不服，就營利所得、租賃所得及罰鍰申經復查結果，註銷租賃所得 92,192 元，追減罰鍰

14,630 元，其餘復查駁回。上訴人就營利所得及罰鍰仍不服，提起訴願遞經駁回，提起行政訴訟，經原審法院以 103 年度訴字第 107 號判決（下稱原審判決）駁回上訴人之訴。上訴人仍不服，遂提起本件上訴。其上訴意旨略以：（一）原審判決認定金四季公司與京鼎公司有以私人帳戶營運，以求規避稅賦之事實，則其「帳冊」所載之營業收入等一切項目即不可能為真實，亦即其「帳冊」內容不可採信。但原審判決同時卻又以「帳冊」未記載股東往來及短期或長期借款為由，否准上訴人之主張，故原審判決顯係基於「帳冊可信」之前提下作成之論述。是以，原審判決自存在有判決理由矛盾之違背法令。（二）原審判決認定有「隱名股東」乙事，僅以訴外人「自稱」之供述證據為依據，卻忽略其供述內容顯與客觀事實不符，亦未於審判中傳喚證人再為供述，更未考量卷內其他證據資料與該供述顯然不符；且就上訴人所持有之股份，認定為 3.5 股與 3 股，卻未交代上訴人出資情況為何？是否有給付相應之股款？足見原審判決自有理由不備之違背法令事由。（三）上訴人於原審中主張匯入金四季公司之總金額僅為 900 萬元，縱使假設全部充作股款

，依照訴外人之供述，僅能取得不到 2 股的股數，根本無法取得 3.5 股，而於京鼎公司亦然，且原審判決認定「核實課稅」之結果顯然與已確定之客觀事實不符。是以，原審判決漏未審酌全部證據資料，並使兩造為充分陳述與辯論，自有違反行政訴訟法第 125 條、第 133 條之情況。（四）原審判決對於被上訴人所指摘之「盈餘分派」是否符合公司法上盈餘分派之規定與常情，顯有判決理由矛盾之違法，且被上訴人指摘之盈餘分派係「每月」分派，與一般常情之「每年」分派不相同，而其盈餘分派前，更未有填補虧損與提出法定盈餘公積之情況，故原審判決有違公司法第 112 條規定，亦違反經驗及論理法則等語，為其論據。經核上訴意旨雖以該判決違背法令為由，惟其上訴理由，業經原審於判決理由內詳為論述，上訴人執其個人主觀歧異之法律見解，就原審所不採之事由再為爭執，無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指摘其為不當，並就原審已論斷者，泛言未論斷，或就原審所為論斷，泛言其論斷矛盾，而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

三、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 103 年 8 月 14 日

最高行政法院第五庭

審判長法官 黃 合 文

法官 江 幸 垠

法官 帥 嘉 寶

法官 林 惠 瑜

法官 鄭 忠 仁

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 103 年 8 月 14 日

書記官 蘇 婉 婷

資料來源：臺中高等行政法院裁判書彙編（103年版）第107-126頁