

裁判字號：臺中高等行政法院 97 年度訴字第 373 號 行政判決

裁判日期：民國 98 年 01 月 22 日

案由摘要：綜合所得稅

臺中高等行政法院判決

97 年度訴字第 373 號

98 年 1 月 15 日辯論終結

原 告 洪○碩

訴訟代理人 蕭○達

被 告 財政部臺灣省中區國稅局

代 表 人 趙○芳

訴訟代理人 陳○桃

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 97 年 8 月 4 日台財訴字第 09713010910 號訴願決定（案號：第 09700860 號），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：緣原告民國（下同）91 至 93 年度綜合所得稅結算申報，經被告依資料查獲其分別短報取自利○實業股份有限公司（以下簡稱利○公司）之營利所得新台幣（下同）1,879,460 元、2,843,655 元、3,214,352 元，併同各該年度漏報取自其他扣繳單位之營利所得 125,915 元、15,756 元及 27,582 元，歸課 91 年度綜合所得總額 4,518,510 元，補徵應納稅額 406,263 元；92 年度綜合所得總額 6,149,262 元，補徵應納稅額 588,250 元；93 年度綜合所得總額 6,778,065 元，補徵應納稅額 717,879 元，並審理違章屬實，分別處各該年度罰鍰 191,100 元、279,600 元及 351,900 元（計至百元止），原告就利○公司營利所得及罰鍰部分不服，申請復查結果，追減 92 年度營利所得 317,887 元、可扣抵稅額 46,675 元、罰鍰 40,300 元；追減 93 年度營利所得 413,267 元、可扣抵稅額 59,381 元、罰鍰 52,900 元；其餘（91 年度）復查駁回。原告仍表不服，就復查決定不利部分提起訴願，遭決定駁回，遂提起本

件行政訴訟。

## 二、本件原告主張：

(一)達○公司非由原告所操縱成立，其資本額多寡，原告無權過問，萬一債權無法收回，尚可依公司法第 156 條第 5 項規定，改以債作股或以其他方式諸如解除契約均無不可。因此，被告對本案達○公司之資本額過少，否定原告出售股份之真實性，顯失偏頗。又達○公司負責人洪○耀為原告之胞兄，無需擔心有呆帳之虞。利○公司準備上櫃，洪○耀亟需資金投資擴充，何忍要求非得一次支付全部股款，此為人倫之常。若一定要取回現金才能證明非為規避稅負，以目前洪○耀之經濟能力要辦理增資償還所欠股款並無困難。據悉達○投資股份有限公司（以下簡稱達○公司）、億○投資股份有限公司（以下簡稱億○公司）及資○投資股份有限公司（以下簡稱資○公司）本擬同時成立，並由 3 家公司平均承受洪○耀之股份，蓋如由 3 家公司平均持有，乃為避免投資公司之股份因達到 10% 以上，致買賣股票均需向證券主管機關報備始能交易之不便，與及防止利○公司上櫃後交易市場可能之不合理變動。再者，因達○公司請人擇名、尋找營業地點、預查公司名稱均有延誤，故而達○公司先予成立，億○公司與資○公司設立不及，遲至隔年設立後，再由達○公司將股份移轉於原擬同時設立之億○公司及資○公司達到當初三家平均持有股份之目的，也因此讓達○公司多繳了原本可避免之證券交易稅。蓋如果當初同時成立三家公司，何需由達○公司再轉讓股份予億○及資○2 家公司，增加無謂之證券交易稅。由達○公司之設立，再轉讓與億○公司及資○公司之流程觀之，足證本案非為規避稅負而設甚明。

(二)原告投資利○公司已有一段期間，適胞兄洪○耀告知利○公司有意上櫃（利○公司已上櫃，股票代號：4426），為使多年之投資成果能早日實現，及配合胞兄控股之意圖，乃聽從胞兄建議，將部份持股出售予其成立之達○公司，此為原告出售利○公司股票予達○公司之初衷，雖屬關係人交易，但並非無正當理由，亦符合常人之生活經驗。原

告果真要規避股利所得課稅，何不待利○公司之盈餘累積大量後再找人頭作一次移轉更能節省稅負，何須為 91 年度區區應納稅額 406,263 元，而與洪○耀做虛偽之買賣，致遭補稅罰鍰之損失。再者，股利將來由達○公司發放於大股東，股東仍無法藉此而免除稅負，政府之稅收豈會減少。

(三)投資需謹慎選擇投資標的為之，豈能不計利害而為，若要有其他營業行為始非「過站」，豈非故意為之，據洪○耀稱達○公司於 95 年已有投資不動產買賣，購買成本與目前市價相比，已有不少未實現利益，被告只要查核達○公司 95 年度之資產負債表，不難明白達○公司已有其他營業行為，怎能說是過站而已？按過站，應係指股份移轉後投資公司隨即消滅，惟查達○公司尚且存在，且有投資不動產潛在獲利甚鉅，億○公司亦曾增資 600 萬元，如果是過站，何需如此。

(四)洪○耀原擬同時成立三家投資公司，平均承受洪○耀之股份。由於達○公司先予成立，致對洪○耀產生債務，後因達○公司再將股份出售予原擬同時成立之億○公司及資○公司，因而取得對 2 家公司之債權。而按民法第 294 條第一項規定「債權人得將債權讓與第三人…」，故而達○公司將對億○公司及資○公司之債權讓與洪○耀，使洪○耀對億○及資○公司取得相同之債權，以抵銷達○公司對洪○耀之債務，故億○及資○公司帳上會計分錄貸記股東往來並沖轉應付達○公司之股款，並無不合。經此債權移轉後，達○公司帳上亦同額減除對洪○耀之債務金額，達○公司之股東權益並無增減，億○公司及資○公司之負債金額亦不變，只是將應償付給達○之款項改為應付給洪○耀而已。洪○耀之債權總額亦無增減，亦即均無任何一人之權益有所減少或增加，以上均無不法或別有意圖。

(五)洪○耀係高所得者，其適用累進稅率為最高級距，若為分散其家族股權，應會轉讓予累進稅率較低之不相關他人身上，焉有分散至洪○耀本身所投資之公司，使得洪○耀繳納之所得稅更高，而對政府稅收更有利，可證此舉非為規

避股利所得而為。依通常情況，股份移轉給受控制之人頭才會造成逃漏稅，或分散股權給適用較低級距稅率之人才有可能減少稅負，若無此情況，並無分散所得可言。洪○耀係利○公司之負責人，在利○公司上櫃前洪○耀與配偶持有之股權高達 31.36%，經衡酌公司上櫃後，在證券交易法規範下，洪○耀與其配偶之持股轉讓將因需申報公告有所不便，乃另外成立達○公司，除將洪○耀部份股份移轉於達○公司外，並向其他關係人購進部分股份，做為控股之用，此為大多數經營者為穩定股票市場所採取之必要手段。再者，達○公司購買其他關係人股份及利○公司增資股後，達○公司及洪○耀與其配偶之持股比例增至 42.93%，並無減少持股比例，以減少未來股利分配，足證未來股利之分配是否會使洪○耀將來之所得稅增加或會造成規避或減少所得稅，並非當時所考量者。

- (六)依所得稅法第 66 條之 8 立法理由觀之，財政部為防杜納稅義務人藉投資所得適用稅率高低之不同，不當規避或減少納稅義務，減損政府稅收，故而增列本條文。惟查本案股份之移轉，卻是有由低稅率者移轉至高稅率者，甚且由法人持有有價證券，其證券交易所將變成股利所得課稅，均與前揭條文之立法理由大相逕庭，被告適用法律明顯錯誤。
- (七)經查某上櫃公司有某一法人股東資本僅 1,000,000 元，卻能持有高達 5,020,618 股（50,206,180 元），投資額為股本之 50 倍。試問，該公司係大股東為控股所用？或為規避股利所得而設？再者，達○等 3 家公司之成立，情況與此相同，資本額甚且高於該法人股東之資本額，投資金額依資本額比例換算卻小於該法人股東之投資金額，依舉重以明輕之法理，他人可，達○公司等 3 家公司有何不可！
- (八)退一步言，如果 91 年度之股份移轉可認定可能為規避股利課稅（亦可能僅為延緩課稅而已），何以被告仍將 92、93 年度利○公司發放之股利歸戶在原告身上，原告並不知道未來利○公司營運之變化為何，如何證明原告有先知先覺而預先規劃作虛偽安排。試問，倘若 92、93 年度利○公司

未發放股利，是否即非規避稅負，再者，未來達○公司發放股利課徵洪○耀之所得稅，則被告是否要將以前所補繳之所得稅退還予原告，以免重覆課稅。

(九)綜觀股份移轉後，達○公司應付原告之股款並未刻意安排清償，達○公司亦未製造虧損，或以減資等等常見之不合理迂迴方式達到規避租稅之目的，可見其移轉股份僅是股權控制所用，縱因於股利發放前作移轉股份，亦無損其移轉股份之真實性。本案 91 年度相關人員應補之稅額合計為 4,163,889 元（游○櫻 2,432,347 元、游○哲 217,218 元、洪○碩 406,263 元、洪○泉 1,108,061 元），惟達○公司繳納 91 年度未分配盈餘稅為 1,547,402 元，本案相關人員所繳納之證券交易稅合計為 473,056 元。應補繳之稅額 4,163,889 元，與繳納未分配盈餘稅及證券交易稅合計數 2,020,458 元，兩者相減，可能造成政府減少之稅捐僅 2,143,431 元，毫無避稅誘因可言。被告既以原告及其他關係人與達○公司股份交易合併觀之，以判斷其有無規避稅負之虞，則在達○公司未解散前，仍需合併考量達○公司將來是否因有鉅額證券交易所得及其他免稅所得，致達○大股東由證券交易所得免稅改為股利所得應稅，此時對政府之稅收反而增加，如何否定達○公司之設立非為規避股利而設。

(十)所得稅法第 66 條之 8 之規定，係一種不確定之法律概念，對於事實之涵攝須有具體之證據始能為之，要不能僅憑片面之臆測，做為處分之依據（參照最高行政法院 62 年判字第 402 號判例），今被告並未能查得達○公司最終結局如何，其結果係造成稅負減少或反使政府稅收增加，或僅延緩稅負課徵尚未可知，被告即「推定」原告及其他關係人有規避租稅之實，實已違反證據法則。

原告 91 年間出售利○公司股份予達○公司之行為，純粹係藉由利○公司準備上櫃之機會，達○公司負責人洪○耀為控制股份交易之安定而向原告邀約購買，其法律行為均屬合法、確定及可能，原告有出售股份之必要性及正當合理性，並無避稅意圖或隱藏他項法律行為。被告卻以各種臆測之理由歪曲股票交易之真實性，我國法律對於關係人交

易並無特別規定，人民究應如何踐行何種程序，始能避免關係人交易有規避稅負之虞，猶待主管官署正常對待，惟終不能恣意裁處人民之正常交易行為。

被告稱「依行政程序法第 103 條第 7 款規定得不予陳述意見之機會」等語云云，惟此等有悖法理之規定，已為行政罰法第 42 條所不採，並遭行政法大學者吳庚大法官痛加批評過。依後法優於前法之法理，行政機關未給予人民陳述意見之機會，顯屬未踐行合法調查程序，其行政處分自屬無效。再者，若依本案論之，所得稅法第 66 條之 8 規定尚且應向財政部申請核准，始能調查，其慎重可見一斑，何以被告草率至未能給予原告陳述意見之機會，既未調查，焉有處分之依據，其自由心證如何形成。

達○公司尚未解散，其投資活動均屬正常，究竟會否造成稅負之減少尚無法確定，何能認定原告有違反所得稅法第 66 條之 8 之情形，若擔心原告有規避稅負之虞，被告只要將原告列管或令原告提出擔保及其他必要保全措施即可，何必非要課稅在先，而再逐年檢視達○公司是否有加徵未分配盈餘稅，洪○耀將來自達○公司所取得之股利屬原告部分應加計利息退還（被告尚故意忽略此點）等增加不必要行政手續。

被告另稱「原告聲稱有類似案情之判決，原告或達○公司均無判決所指之違法行為乙節，查所舉判決案情雖與本件案情各有區別」等語云云，被告既認所舉判決案情與本件案情有別，則依「不同事件，應不同處理」之原則，何以仍處以與所舉判決案件之相同處分，豈非自相矛盾。

原告出售股份之行為，縱有違反所得稅法第 66 條之 8 之虞，則就不確定法律概念，尚須如大法官釋字第 553 號解釋，做妥當處理，因此，本案仍須斟酌之事項有如下：1. 所得稅法第 66 條之 8 之規定，財政部就不確定法律概念未給予具體化，至今迄未訂定任何行政規則以資遵循，亦未發佈任何解釋函令，徒令稽徵機關任意裁量，法律適用之不確定性存焉，被告豈能未給予原告陳述意見之機會，而以向洪○耀簡單提問，即課以原告之所得稅。2. 若不能如前

述採取保全措施行為，則僅能預先補徵第一年之所得稅而已，尚不得處罰，而補徵之稅額，被告不能不主動減除達○公司之未分配盈餘稅及原告所繳納之證券交易稅（納稅義務人為出售證券者），蓋加徵未分配盈餘稅及繳納證券交易稅與本案有關，不能割裂不論，否則，是有故意漠視納稅義務人權益，能謂平乎！3.連續補徵3年，是否逾越該法條之涵攝範圍，蓋被告稱原告係於股利發放前轉讓股份有避稅之虞，但對於第2年以後之情形已非原告所能控制，原告既無法控制，何須負責，被告連續補徵3年，是有違反誠信原則及比例原則。4.原告並無如同所得稅法第66條之8之行為及意圖，被告之處分行為可謂一意孤行，其罰鍰處分自屬任意為之。至要者，除非被告能證明原告之行為係與達○公司有通謀虛偽，如認定有通謀虛偽，被告理應依稅捐稽徵法第41條論處，將本案移至地方法院檢察署調查，若能由具備法律專長之人士調查後，猶能查明原告之行為是否有故意以詐欺或不正當方法逃漏稅捐。

茲列示比較91年度股份移轉前與移轉後應納稅額，以證明原告與達○公司之股份交易並未造成規避稅負或逃漏稅之可能。

股份移轉前：

納稅義務人股利總額可扣抵稅額應納稅額

洪○耀	\$ 9,750,219	\$ 660,800	\$ 2,432,347
洪○碩	1,879,460	127,376	406,263
洪謝○黛(含配偶)	3,978,662	269,646	1,108,061
游○哲(含配偶)	1,038,780	70,402	217,218
合計	\$16,647,121	\$1,128,224	\$ 4,163,889

股份移轉後：

納稅義務人	股利總額	可扣抵稅額	應納稅額
洪○耀	\$16,647,121	\$1,128,224	\$ 5,530,624
	(16,647,121×40%-1,128,224=5,530,624)		

經上述之計算，股份移轉後之應納稅額大於股份移轉前之應納稅額，其差異金額達1,366,735元，達○公司與原告焉有共謀虛偽交易而致增加洪○耀個人綜合所得稅之可能

。由於達○公司並無製造虧損解散或有其他不正當之安排以規避稅負，將來股利之發放即有相當之可能性，是故，即可推定其股利之發放將來當由洪○耀承受，故股利移轉後之納稅義務人應為洪○耀。如果前述推定之應納稅額顯係絕無可能，則應由被告提出證明加以推翻。

公司組織之營利事業，因投資於國內其他營利事業，所獲配之股利淨額或盈餘淨額，不計入所得額課稅（所得稅法第 42 條第 1 項前段參照），惟獲配之股利未來發放於股東個人，其股利仍需課稅，並不致於造成政府稅收之減少。當股權之移轉係虛偽安排而不當為他人或自己規避或減少納稅者，其必會安排受讓之一方（通常為營利事業）製造虧損以與股利所得相抵減致無庸繳交所得稅，或受讓之一方為低級距稅率之人頭而減少所得稅額，凡此均使政府之稅收減少，不符租稅公平課徵原則，此為所得稅法第 66 條之 8 所由設也。股權之移轉若受讓之一方係正常持有，並未製造虧損或以不合營業常規之方式安排後續交易，若尚未造成租稅之可能減少，稽徵機關尚不得繩之於所得稅法第 66 條之 8 論處。股份之買賣日日有之，上市公司之大股東常於股利分配前出售股份乃司空見慣，準此，關係人股份之交易若無不合理之安排，當無禁止之理。依上之認知，本案達○公司與洪○耀並無前述之情況，目前達○公司係上櫃公司（利○公司）之大股東，其永續經營追求股東最大利潤應無庸置疑，洪○耀之綜所稅級距稅率係最高級距，將來所分配之股利及出售股份之證券交易所得（若為個人持有，則證券交易所得免稅）必將使洪○耀未來之股利所得增加，較諸未交易前所分配之股利為多（蓋又增加了證券交易所得及土地交易所得等原本以自然人持有之免稅所得），對政府稅收之增加反有幫助。足證達○公司之設立，其自始至終之一貫立場不變，其意只在做控股之用，並無所得稅法第 66 條之 8 所欲規範之事件。

依被告卷宗第 248 頁援引黃○中案及顏○卿案（鈞院 95 年度訴字第 18 號判決）做為處分依據論之，經查該 2 案其受讓之一方均利用製造虧損方式沖減股利所得，然達○公司

並無此劣行，二者相較，其差異不只以道里計，被告豈能不明輕重，一律處以相同之行政處分。

達○公司成立至今已屆滿7年，除目前帳上持有利○公司股份外，另95年間投資購買不動產，每坪成本約17.83萬元，與該投資標的物附近之每坪售價約38至52萬相較，已有相當之利潤，該筆不動產投資之資金，除洪○耀代為墊付外（帳列股東往來），其餘係向銀行告貸（帳列銀行借款），可知達○公司並未出售利○公司股票以製造大量虧損，不會造成未來股利發放之減少。其投資之不動產，以目前之售價，未來獲利當可超過1倍以上，只會使洪○耀未來股利所得比未出售利○公司股票於達○公司前增加。達○公司設立至今資本額仍為500萬元，卻能夠再投資不動產，經營企業之資金非全為自有不可。倘使達○公司與原告及其它關係人之股份交易有虛偽之安排，用以規避稅負，達○公司何須再投資不動產，對洪○耀而言，並無租稅利益，不僅不在規避稅負，甚且連節稅之誘因皆無。足證原告與達○公司之股權買賣並非所得稅法第66條之8所欲規範之事項。假使原告與達○公司之股份交易為虛偽，則未來達○公司出售不動產之獲利被告將須調整為洪○耀個人所得，不得課徵達○公司之營利事業所得稅，對政府稅收將會減少。未來達○公司有證券交易所得，達○公司發放股利時，被告尚須減除證券交易所得部分，再依當初達○公司與關係人買賣之股數計算屬何人所有，再調整退稅始公平，果如此，將不知伊於胡底。法令之適用有如此複雜及對待人民如此嚴苛乎！

本件被告未遵循行政程序法第102條及行政罰鍰第42條之規定辦理即做成行政處分，剝奪原告聽審之權利。再者，原告與達○公司之股權買賣係在91年間發生，被告卻在95年間方開始調查，如有不法，被告92年間應可發現異常，可即時調查，當可防止違法之情事繼續發生及原告可能損失之擴大，被告可作為卻不作為。又被告調查期間僅止於93年間，並未調查94及95年間之事項，利○公司94至96年度均有發放股利，但被告核定補徵稅款僅至93年度，94年至

96 年度卻未補徵，其認定課稅基礎前後不一。從以上被告之調查期間及課稅年度均不完全，被告之調查程序及核定課徵處分顯然違背誠信原則。又被告誤解所得稅法第 66 條之 8 所涵攝之範圍，對於規避稅負究何所指尚未明確辨明，即將達○公司與原告之股權買賣解釋為可能有規避稅負之虞，並誤解核課期間之起算，未能查得是否確有逃漏稅之證據，即率斷補稅處罰，其事實之認定，全憑臆測，不符證據法則，適用法規顯有錯誤。末，被告僅憑對洪○耀之筆錄即對原告作成行政處分，均未給原告及洪○耀釋明之機會，足證被告未能依客觀情事認定事實，其自由心證之形成不符論理法則及經驗法則。

綜上所述，從原告與達○公司股份交易之主要用意在於洪○耀欲安定股份向原告購買而已，至為單純。股份經移轉於洪○耀，反使洪○耀將來之綜合所得稅增加，尚無逃漏稅之虞，則至為明顯等情。並聲明求為判決訴願決定及原處分（復查決定不利部分）均撤銷。

### 三、被告則以：

(一)營利所得（利○公司）部分：按租稅法所重視者，為足以表徵納稅能力之經濟事實，非其外觀形式之法律行為，故在解釋適用稅法時，所應根據者為經濟實質，不僅止於形式上之公平，應就實質上經濟利益之享受者予以課稅，始符實質課稅及公平課稅之原則；又量能課稅為法治國家稅法之基本原則，租稅負擔應依其經濟之給付能力來衡量，而定其適當的納稅義務，凡負有相同之負擔能力即應負擔相同之租稅，司法院釋字第 420 號、第 496 號、第 500 號及第 565 號解釋可資參照。準此，私經濟行為之財產移轉，固為從其私法上效果依當事人自由意志處分，私法上效果依契約自由原則仍予尊重，惟如利用避稅行為以取得租稅利益，在稅法上則應依實質負擔能力予以調整；蓋避稅行為為本質為脫法行為，稅法本身為強行法即有不容規避性。本件被投資公司利○公司於 91 年 6 月 27 日召開股東會，決議分配 90 年度盈餘，並授權董事會決定股利發放基準日，嗣同年 9 月 30 日達○公司設立（原告之兄洪○耀為達○公

司及利○公司之代表人)後，原告與其兄洪○耀、父洪○泉、母洪謝○黛、游○哲及黃○慧(洪○耀之岳父母)等6人旋於同年10月7日及8日將持有股份共計5,256,175股(其中原告移轉593,538股)，以每股30元轉讓予達○公司，總價157,685,250元，利○公司董事會於系爭股權移轉後，決定除權息基準日為同年10月15日；經查達○公司，登記資本額5,000,000元，該公司於受讓系爭股票時並未支付價款157,685,250元(以應付股款入帳)，嗣分別於91年10月18日及92年9月15日取得利○公司發放股利後，始於91年10月28日及92年11月19日將取得之現金股利7,400,000元及6,000,000元償付及沖銷部分應付股款，有證券交易稅一般代徵稅額繳款書、達○公司營業稅籍資料查詢畫面、帳載資料、經濟部核准設立函及洪○耀談話紀錄等影本可稽。嗣達○公司於92年8月29日(利○公司92年9月11日除權基準日前)以每股25元轉讓利○公司股權1,956,850股予億○公司，總價48,921,250元；於92年12月19日以每股21元轉讓2,650,000股予資○公司，總價55,650,000元。查億○公司及資○公司係分別於91年11月27日及92年11月28日經核准設立，代表人均為洪○耀，又該2家公司於取得達○公司轉讓利○公司股票時，亦未支付股款，迨億○公司取得利○公司現金股利及辦理增資後始於92年11月26日償付6,000,000元予達○公司(該款達○公司隨即再轉付及沖銷對原告等6人之應付股款)，億○公司及資○公司並於92年12月31日貸記股東往來(洪○耀)沖轉應付達○公司股款各42,774,486元及45,311,794元，有億○公司及資○公司之營業稅籍資料查詢畫面、經濟部核准設立函、帳載資料等影本可稽，亦為原告所不爭。由上述查得利○公司股權之移轉流程觀之，受讓之達○公司、億○公司及資○公司之資本額僅數百萬元，購買股款之價額高達數千萬元至億元以上，該3家公司顯欠缺資力，且系爭股權交割過戶前，均未支付任何股款，有違商業交易常規。又查該3家投資公司91年至93年度營利事業所得稅結算申報資料，除買賣利○公司股票外並無其他商業活動，

不符投資公司以「投資」為營業目的。再查原告之家族成員於利○公司持股比例具有主導股東會決議之影響力，及其有數人擔任董事職務，具有公司決策權，是其先於利○公司股東會決議授權由董事會決定股利發放基準日，再於決定基準日前先行成立由家族控制之達○公司，並將渠等股權移轉予該公司後再決定除權及除息基準日；嗣後再設立億○及資○公司，並以相同模式移轉股權。從而被告核認原告與其親屬等共 6 人將股權 5,256,175 股移轉達○公司僅形式上之移轉並非實質之買賣行為；達○公司嗣後將股權再移轉億○公司或資○公司之行為亦難謂確實，均非無據。依首揭規定，納稅義務人故意違反稅法之立法意旨，濫用法律上之形式或法律行為，蓄意製造外觀上或形式上存在之法律關係或法律狀態，使所得不具備課稅構成要件，以免除可預見應負擔之租稅義務，此規避稅捐之脫法行為，在稅法上應予否認，而課以與未移轉時相同之稅捐，亦即應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，就已具備課稅構成要件之實質經濟行為來加以課稅，俾符合公平課稅原則。故被告將達○、億○及資○等 3 家公司 91 至 93 年度獲取利○公司之股利，減除該 3 家公司以自有資金認購利○公司現金增資之股份所配發之股利，即屬於原告及洪○耀等共 6 人原形式移轉之股份部分所配發之股利，課以渠等未移轉前之稅捐，核認增列原告及洪○耀等共 6 人各該年度營利所得，歸課綜合所得稅，揆諸所得稅法第 66 條之 8 規定及司法院釋字第 420 號解釋意旨，並無不合。至原告所訴稱之諸多並無意圖規避或減輕納稅義務之事實，無非係以為使公司股票順利上櫃或控股，並避免應向證券主管機關報備始能交易之不便等，屬個人正當之投資理財行為；未要求一次給付價金，乃基於人倫之常，並無不合常規交易，且股東於公司準備上櫃前將持股改由投資公司持有，為通常之規劃模式，達○公司對於獲配股利已依所得稅法第 66 條之 9 規定繳納 10%營利事業所得稅，且未來處分利○公司股份後如有財產交易所得，於盈餘分配大股東洪○耀等人時，亦會歸課渠等個人綜合所得

稅，政府稅收尚非必然減少等由，主張本件並無所得稅法第 66 條之 8 立法理由所規範「利用股權之暫時性移轉或其他虛偽安排」之情事，而不符合該條之法定構成要件，就此，原告之行為如何該當所得稅法第 66 條之 8 之課稅構成要件已如前述，原告所提，均無解於其行為之該當性。至各涉案投資公司，如因本案所獲配股利申報未分配盈餘致溢繳稅額、溢列累積未分配盈餘及可扣抵稅額等，將分別予以退稅或調整可扣抵稅額；而另案涉原告股權移轉已繳交證券交易稅部分，得俟本案確定且涉案股東繳清稅款及罰鍰後，再依法核退，不生重複課稅之情事，訴願決定併有敘明。末原告聲稱有類似案情之判決，原告或達○公司均無判決所指之違法行為乙節，查所舉判決案情雖與本件案情各有區別，但其藉股權之移轉或虛偽之安排，以規避或減少納稅義務並無不同，原告所訴委不足採。

(二)罰鍰：本件原告於利○公司發放股利前就其可預見應申報課稅之營利所得，而以形式上移轉股權之方法，為自己規避股利之歸課，致漏報綜合所得稅，自應論罰，是被告依所得稅法第 110 條第 1 項規定處以各該年度系爭罰鍰，並無違誤，原告所訴委不足採。

(三)聲明求為判決駁回原告之訴。

四、兩造之爭點：原告出售利○公司股票給達○公司之交易，是否為真實？系爭股票之移轉，是否為原告或他人規避、減少納稅義務？經查：

(一)按「個人之綜合所得總額，以其全年左列各類所得合併計算之：第一類：營利所得：公司股東所獲分配之股利總額……應按股利憑單所載股利淨額或盈餘淨額與可扣抵稅額之合計數計算之。」、「個人或營利事業與國內外其他個人或營利事業、教育、文化、公益、慈善機關或團體相互間，如有藉股權之移轉或其他虛偽之安排，不當為他人或自己規避或減少納稅義務者，稽徵機關為正確計算相關納稅義務人之應納稅額，得報經財政部核准，依查得資料，按實際應分配或應獲配之股利、盈餘或可扣抵稅額予以調整。」及「稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查時

，如發現納稅義務人有重大逃漏稅嫌疑，得視案情需要，報經財政部核准，就納稅義務人資產淨值、資金流程及不合營業常規之營業資料進行調查。稽徵機關就前項資料調查結果，證明納稅義務人有逃漏稅情事時，納稅義務人對有利於己之事實，應負舉證之責。」、「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申報，但對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額兩倍以下之罰鍰。」為行為時所得稅法第14條第1項第1類前段、第66條之8、第83條之1、第71條第1項前段及第110條第1項所明定。又「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」為司法院釋字第420號所明揭。再「租稅法所重視者，應為足以表徵納稅能力之經濟事實，而非其外觀之法律行為，故在解釋適用稅法時，所應根據者為經濟事實，不僅止於形式上之公平，應就實質上經濟利益之享有者予以課稅，始符實質課稅及公平課稅之原則。」、「有關課徵租稅構成要件事實之判斷及認定，應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，而非以形式外觀為準，否則勢將造成鼓勵投機或規避稅法之適用，無以實現租稅公平之基本理念及要求。」亦有最高行政法院（改制前行政法院）81年判字第2124號判例及82年度判字第2410號判決可資參照。而「因課稅對象的經濟活動複雜，難以法律加以完整規定，故為實現衡量個人之租稅負擔能力而課徵租稅之租稅公平主義，並防止規避租稅而確保租稅之徵收，在租稅法之解釋及課稅構成要件之認定上，如發生法律形式、名義或外觀與真實之事實、實態或經濟負擔有所不同時，則租稅之課徵基礎，應著重於事實上存在之實質，此為租稅法學所通稱之實質課稅原則之

意涵。次查依司法院大法官會議釋字第 506 號解釋理由書『有關稅法之規定，主管機關得本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌租稅經濟上之功能及實現課稅之公平原則，為必要之釋示，迭經本院釋字第 420 號及第 438 號等解釋闡示在案。』爰此，對於在經濟實質上已具備課稅構成要件者，雖行為人蓄意使外在之外觀或形式不具備課稅要件，仍宜對其課稅。」亦經財政部 92 年 7 月 2 日台財稅字第 0920453519 號函釋在案。

(二)本件原告 91 至 93 年度綜合所得稅結算申報，列報取自利○公司之營利所得各 1,900,293 元、2,553,755 元及 2,832,132 元。經被告查得原告於利○公司 91 年 6 月 27 日股東會決議分配股利後，同年 10 月 15 日配股基準日前，於同年 10 月 7 日及 8 日連同其兄（即利○公司負責人）洪○耀、父洪○泉、母洪謝○黛、洪○耀之岳父游○哲及岳母黃○慧等人，將所持有利○公司股份合計 5,256,175 股（其中原告持有 593,538 股）藉由移轉予達○公司，及嗣後達○公司移轉股權予億○公司、資○公司等無實質交易之形式，將渠等 6 人原應受配之營利所得轉換為停徵所得稅之證券交易所得，以規避納稅義務，被告報經財政部核准，就查得資料，按原告實際應受配股利核定增列其營利所得 91 年度 1,879,460 元、92 年度 2,843,655 元及 93 年度 3,214,352 元，歸課各該年度綜合所得稅，並將可扣抵稅額 127,376 元、417,535 元、461,867 元自應納稅額中扣抵。原告不服申請復查，主張其於 91 年 10 月 7 日將所持有利○公司股份 593,538 股以每股價格 30 元出售予達○公司，係因利○公司規劃於 94 年度申請股票公開發行，為使該公司股票能順利上櫃及持有股份於上櫃後便於轉讓，乃另外成立達○公司，於達○公司成立後，將所持有股份以市價移轉予該公司，屬個人正當之投資理財行為，並無不合常規交易。利○公司已於 95 年間經財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心（以下簡稱櫃買中心）核准股票上櫃，該櫃買中心已實質審認該公司股票於準備上櫃前之轉讓行為屬合法，且股東於公司準備上櫃前將持股改由投資公司持有，係正常之財產分配

行為，若非利○公司準備上櫃，則達○公司並無成立之必要，其亦不可能有機會出售股票予該公司。另達○公司對於獲配股利已依所得稅法第 66 條之 9 規定繳納 10%營利事業所得稅，且未來處分利○公司股份後如有財產交易所得，於盈餘分配大股東洪○耀等人時，亦會歸課渠等個人綜合所得稅，政府稅收尚非必然減少。本件核定稅捐處分，從未給予原告陳述意見機會，違反行政程序法第 102 條規定，倘認原告與達○公司就系爭股票移轉係虛偽，則將產生原繳納之證券交易稅及達○公司因未分配盈餘所繳納之營利事業所得稅應退還或調整等諸多問題；本件原告與達○公司間之股票買賣交易未構成所得稅法第 66 條之 8 規定要件云云。至於罰鍰部分：本件原告 91 至 93 年度綜合所得稅結算申報，短報取自利○公司之營利所得 1,879,460 元、2,843,655 元、3,214,352 元及漏報取自其他扣繳單位之營利所得 125,915 元、15,756 元及 27,582 元，業如前述，亦有涉案營利事業基本資料、資金流向、股東移轉股權資金付款明細流程表、股利憑單、非扣繳所得資料、個案調查資料、結算申報書及核定通知書等相關資料影本在原處分卷可資佐證，違章事證明確，被告就短報利○公司營利所得及其他扣繳單位之營利所得，91 年度按所漏稅額 372,248 元及 24,939 元分別處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 191,100 元（計至百元止）；92 年度按所漏稅額 557,968 元及 3,092 元分別處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 279,600 元；93 年度按所漏稅額 701,530 元及 6,020 元處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 351,900 元，原告亦不服，併同本稅申請復查。經被告復查決定以，本件查核情形如下：1.被投資公司利○公司於 91 年 6 月 27 日召開股東會，決議分配 90 年度盈餘，並授權董事會決定股利發放基準日，原告與其兄洪○耀（利○公司代表人）、父洪○泉、母洪謝○黛、游○哲及黃○慧（洪○耀之岳父母）等 6 人於同年 10 月 7 日及 8 日將持有股份共計 5,256,175 股（其中原告移轉 593,538 股），以每股 30 元轉讓予達○公司，總價 157,685,250 元；達○公司係於同年 9 月 30 日甫經主管機關核准設立，由洪○耀擔任代表人，登記資

本額 5,000,000 元，該公司於受讓系爭股票時並未支付價款 157,685,250 元（係以應付股款入帳），嗣於 91 年 10 月 18 日及 92 年 9 月 15 日取得利○公司發放股利後，始於 91 年 10 月 28 日及 92 年 11 月 19 日將取得之現金股利 7,400,000 元及 6,000,000 元償付及沖銷部分應付股款，有證券交易稅一般代徵稅額繳款書、達○公司營業稅籍資料查詢畫面、帳載資料、經濟部核准設立函及洪○耀談話紀錄等影本附原處分卷可稽。

2. 嗣達○公司於 92 年 8 月 29 日（即利○公司 92 年 9 月 11 日除權基準日前）以每股 25 元轉讓利○公司股權 1,956,850 股予億○公司，總價 48,921,250 元；於 92 年 12 月 19 日以每股 21 元轉讓 2,650,000 股予資○公司，總價 55,650,000 元。查億○公司及資○公司係分別於 91 年 11 月 27 日及 92 年 11 月 28 日經核准設立，代表人亦均為洪○耀，又該 2 家公司於取得達○公司轉讓利○公司股票時，亦未支付股款，迨億○公司取得利○公司現金股利及辦理增資後始於 92 年 11 月 26 日償付 6,000,000 元予達○公司（該款達○公司隨即再轉付及沖銷對原告等 6 人之應付股款），億○公司及資○公司並無對其股東洪○耀之債權，卻於 92 年 12 月 31 日逕以貸記股東往來（洪○耀）沖轉應付達○公司股款各 42,774,486 元及 45,311,794 元，亦有億○公司及資○公司之營業稅籍資料查詢畫面、經濟部核准設立函、帳載資料等影本附原處分卷可稽，足見系爭股權移轉並無實際資金支付行為。

3. 由上述查得利○公司股權之移轉流程觀之，受讓之達○公司、億○公司及資○公司之資本額僅數百萬元，購買股款之價額卻高達數千萬元，甚至億元以上，該 3 家公司均顯欠缺資力，且系爭股權交割過戶前，均未支付任何股款，有違商業交易常規。至達○公司嗣後雖有償付部分股款，然其資金係來自利○公司發放之現金股利，係將原應分配予洪○耀等股東之股息回歸渠等之給付行為，並非實際支付購買股權之價款。又該 3 家投資公司 91 年至 93 年度營利事業所得稅結算申報資料，除買賣利○公司股票外並無其他商業活動，顯見達○公司等並非以「投資」為營業目的而存在，僅是作為原告等規避

稅負之用甚明。再原告之家族成員於利○公司持股比例具有主導股東會決議之影響力，及其有數人擔任董事職務，具有公司決策權，先於利○公司股東會決議授權由董事會決定股利發放基準日，再於決定基準日前先行成立由家族控制之達○公司，並將渠等股權移轉予該公司後再決定除權及除息基準日；嗣後再設立億○及資○公司，並以相同模式移轉股權。因此，原告與其親屬等共 6 人將股權 5,256,175 股移轉達○公司既係僅形式上之移轉並非實質之買賣行為，原核定以其係虛偽安排，及 達○公司嗣後將股權再移轉億○公司或資○公司之行為均難謂確實，被告乃核認原告與其親屬等共 6 人故意違反稅法之立法意旨，濫用法律上之形式或法律行為，蓄意製造外觀上或形式上存在之法律關係或法律狀態，使系爭營利所得不具備課稅構成要件，以免除渠等所可預見應負擔之租稅義務，此明顯為規避稅捐之脫法行為，在稅法上自應予否認，而課以與未移轉時相同之稅捐，亦即應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準，就已具備課稅構成要件之實質經濟行為來加以課稅，俾符合公平課稅原則，而將達○、億○及資○等 3 家公司 91 至 93 年度獲取利○公司之股利，核認調增原告及洪○耀等共 6 人各該年度營利所得，歸課綜合所得稅，揆諸首揭所得稅法第 66 條之 8 規定及司法院釋字第 420 號解釋意旨，核非無據。4.至原告主張其將所持有利○公司股權轉讓，係為利於該公司股票能順利上櫃及其所持有股份於該公司股票上櫃後便於轉讓，乃成立達○公司，並於達○公司成立後將所持有股份以市價移轉予該公司，若非利○公司準備上櫃，則達○公司並無成立之必要云云，可見成立由洪○耀所控制之達○公司係為分散其家族股權之意圖甚明，益證原核定將屬其應獲配之股利核實歸課其個人綜合所得稅之合法性。另其主張該股權之移轉屬個人正當之投資理財行為，或正常之財產分配行為，並無不合常規交易乙節，查系爭股權轉讓後，達○公司雖於獲配現金股息後有將所獲股息沖轉小部分應付股款，惟其應屬將原應分配予洪○耀等人之股息回歸渠等，並非

實質之給付股款，原告既無實質取得股款，而將股權轉出，即與常規交易有違，原告主張核不足採。另主張櫃買中心已審認利○公司股票於準備上櫃前之轉讓行為屬合法乙節，查上櫃與稅捐核課之構成要件及審查內容均有不同，原告執上櫃之核准即可認定持有該公司股票之股東間之股權轉讓行為均屬合法，而為有利於己之主張，應屬誤解。再其主張本件核定稅捐處分，未給予其陳述意見機會乙節，查依行政程序法第 103 條第 7 款規定，相對人於提起訴願前依法律應向行政機關聲請再審查、異議、復查、重審或其他先行程序者，得不給予陳述意見之機會，原告容有誤解。

5. 本件原核定將 91 至 93 年度達○公司、億○公司及資○公司獲配股息及股票股利認屬原告及洪○耀等共 6 人之營利所得，依法歸課渠等綜合所得稅固非無據，惟查達○公司及億○公司所持有之利○公司股票除取自原告等 6 人部分外，於利○公司 91 年 10 月 15 日除權後辦理現金增資時，分別由達○公司以自有資金及億○公司以籌備期間之資金於 91 年 10 月 29 日認購 464,141 股及 290,000 股；另億○公司於利○公司 92 年 9 月 11 日除權後辦理現金增資時，於 92 年 9 月 24 日認購 153,540 股，原核定將該 2 家公司 92 及 93 年度獲取利○公司配發之全部現金股息及股票股利均歸課原告與洪○耀等人尚有未洽。經重行核算原移轉 5,256,175 股部分所配發之股利及可扣抵稅額，核算結果，因上揭現金增資係於 91 年 10 月 15 日除權後辦理，故原告移轉 593,538 股部分之營利所得及可扣抵稅額 91 年度仍為 1,879,460 元及 127,376 元，原核定並無不合，復查後乃予維持。至 92 年度營利所得及可扣抵稅額應為 2,525,768 元、370,860 元，原核定 2,843,655 元、417,535 元，復查後分別追減 317,887 元及 46,675 元；93 年度營利所得及可扣抵稅額應為 2,801,085 元、402,486 元，原核定 3,214,352 元、461,867 元，復查後分別追減 413,267 元及 59,381 元。

6. 原告主張達○公司及億○公司已依所得稅法第 66 條之 9 規定繳納 10% 營利事業所得稅及原繳納之證券交易稅應調整或退還等情，查原告並非該兩稅目之納稅義務人，其執以主

張，主體尚非適格。7.罰鍰部分：系爭取自利○公司之營利所得及可扣抵稅額 91 年度既經維持及 92、93 年度經追減已如前述，原處分 91 年度罰鍰並無違誤，至 92 及 93 年度重行核算，92 年度按所漏稅額 477,600 元及 2,979 元分別處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 239,300 元；93 年度按所漏稅額 595,757 元及 5,866 元處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 299,000 元，復查後 91 年度原處罰鍰 191,100 元乃予維持；92 年度原處罰鍰 279,600 元追減 40,300 元；93 年度原處罰鍰 351,900 元追減 52,900 元，並無不合。而駁回原告復查之申請。揆諸前揭規定及財政部函釋意旨，原處分及復查決定並無違誤。

(三)按租稅規避與合法節稅不同，節稅係依據稅捐法規所預定之方式，意圖減少稅捐負擔之行為；反之，租稅規避則是利用稅捐法規所未預定之異常的或不相當的法形式，意圖減少稅捐負擔之行為，亦即利用民法上私法自治，特別是契約自由原則，以減輕稅捐負擔，取得租稅利益，但實質上卻違反稅法立法者租稅負擔之意旨。再按租稅正義為現代憲政國家負擔正義之基石，實質法治國家稅法之基本原則為量能課稅原則，租稅負擔應依其經濟之給付能力來衡量，而定其適當的納稅義務。由於稅法係強行法，自身具有不容規避性；又納稅義務為無對待給付之法定債務，其平等要求不在主觀面，而在客觀面—根據憲法第 7 條之平等原則，凡負有相同之負擔能力，即應負擔相同之租稅。如有濫用私法自治以規避租稅時，依平等負擔原則，得依合憲解釋或類推適用，予以未規避時相同之租稅負擔法律效果。準此，利用租稅規避以取得租稅利益，其私法上效果依契約自由原則應予尊重，公權力原則不予干預；但在稅法上則應依實質負擔能力予以規範。脫法避稅行為實不能稱之為租稅規劃，因租稅規劃者不能僅顧及租稅設計技巧之靈活，而須顧及此種安排，是否違反憲政國家租稅負擔之平等要求。故租稅規劃唯一途徑，只有選擇合於稅法規範意旨之「合法節稅安排」（參見葛○昌著「稅法基本問題—財政憲法篇」，第 222 頁至第 223 頁）。因此，「實質課稅原則」乃依憲法平等原則及稅捐正義之法理，稅捐

機關應本於「量能課稅」之精神，於解釋及適用稅法規定時，亦應考察經濟上之事實關係及因此所產生之實際經濟利益，而為此等原則之運用，而非僅依照事實外觀為形式上之判斷，首揭司法院釋字第 420 號解釋及前揭最高行政法院判決意旨，即係此一原則之援引。

(四)因而租稅法所重視者，為足以表徵納稅能力之經濟事實，非其外觀形式之法律行為，故在解釋適用稅法時，所應根據者為經濟實質，不僅止於形式上之公平，應就實質上經濟利益之享受者予以課稅，始符實質課稅及公平課稅之原則；又量能課稅為法治國家稅法之基本原則，租稅負擔應依其經濟之給付能力來衡量，而定其適當的納稅義務，凡負有相同之負擔能力即應負擔相同之租稅，司法院釋字第 496 號、第 500 號及第 565 號解釋可資參照。準此，私經濟行為之財產移轉，因為從其私法上效果依當事人自由意志處分，私法上效果依契約自由原則仍予尊重，惟如利用避稅行為以取得租稅利益，在稅法上則應依實質負擔能力予以調整；蓋避稅行為本質為脫法行為，稅法本身為強行法即有不容規避性。至當事人間係出於何原因而移轉，稽徵機關無從得知，是對於當事人間財產移轉行為，既為當事人所發動，當稽徵機關依據稅捐稽徵法第 30 條之規定行使調查權時，當事人自得提出主張，並就所主張該移轉行為之實質因果關係、有關內容負舉證責任及盡協力義務，俾稽徵機關對當事人有利不利情事加以審酌，倘當事人不履行申報協力義務，或對主張之事實不提出證據，或其所提出之證據不足為主張事實之證明，稽徵機關斟酌當事人之陳述與調查事實及證據之結果，核認納稅義務人有逃漏稅情事時，納稅義務人對有利於己之事實，應負舉證之責。本件原告將其原應負擔之高額股利所得透過股權移轉之行為而降低稅捐負擔、股權交易與一般交易常情有違，均已於如前述；原告所提出之諸多並無意圖規避或減輕納稅義務之事實，無非係以為使公司股票順利上櫃及持有股份於上櫃後便於轉讓，屬個人正當之投資理財行為，並無不合常規交易，且股東於公司準備上櫃前將持股改由投資公司

持有，係正常之財產分配行為，達○公司對於獲配股利已依所得稅法第 66 條之 9 規定繳納 10%營利事業所得稅，且未來處分利○公司股份後如有財產交易所得，於盈餘分配大股東洪○耀君等人時，亦會歸課渠等個人綜合所得稅，政府稅收尚非必然減少，倘認原告與達○公司就系爭股票移轉係虛偽，則將產生原繳納之證券交易稅及達○公司因未分配盈餘所繳納之營利事業所得稅應退還或調整等諸多問題云云，而主張本件並無所得稅法第 66 條之 8 立法理由所規範「利用股權之暫時性移轉或其他虛偽安排」之情事，而不符合該條之法定構成要件，然對此稽徵機關之被告已對原告之行為如何該當所得稅法第 66 條之 8 之課稅構成要件詳為審核。原告所主張，均無解於原告行為已該當所得稅法第 66 條之 8 之構成要件，此種稅捐規避之行為，應予以否認，而依事實上存在之事實予以課稅，始符租稅公平原則，用維憲法第 7 條平等原則及第 19 條所揭櫫「人民有依法律納稅之義務」之立法精神。至各涉案投資公司，如因本案所獲配股利申報未分配盈餘致溢繳稅額、溢列累積未分配盈餘及可扣抵稅額等，被告表示將分別予以退稅或調整可扣抵稅額。另案涉原告股權移轉已繳交證券交易稅部分，亦得俟本案確定且涉案股東繳清稅款及罰鍰後，再依法核退，不生重複課稅之情事。本件既經被告機關依職權查得利○公司涉有藉股權移轉，不當規避或減少納稅義務，原告各該年度實際應調整歸屬之利○公司營利所得，已盡調查之責；系爭款項移轉是否為原告轉投資於相關投資公司之行為，相關證據資料多由原告及與其款項移轉之相對人所掌握，渠等自有提出該證據資料之協力義務而仍無法提供客觀足資證明系爭款項移轉確為投資以實其說，被告依原告之說明與調查事實及證據之結果，核認系爭所得應依所得稅法第 14 條第 1 項第 1 類規定，歸屬營利所得，併課原告各該年度綜合所得稅，核與首揭規定無違，原告上開主張，並無足採。

- (五)又本件原告 91 至 93 年度綜合所得稅結算申報，短報取自利○公司之營利所得 1,879,460 元、2,843,655 元、3,214,35

2 元及漏報取自其他扣繳單位之營利所得 125,915 元、15,756 元及 27,582 元，業如前述，有涉案營利事業基本資料、資金流向、股東移轉股權資金付款明細流程表、股利憑單、非扣繳所得資料、個案調查資料、結算申報書及核定通知書等相關資料影本附原處分卷可資佐證，違章事證明確，經被告就短報利○公司營利所得及其他扣繳單位之營利所得，91 年度按所漏稅額 372,248 元及 24,939 元分別處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 191,100 元（計至百元止）；92 年度按所漏稅額 557,968 及 3,092 元分別處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 279,600 元；93 年度按所漏稅額 701,530 元及 6,020 元處 0.5 倍及 0.2 倍罰鍰合計 351,900 元。原告不服，併同本稅申請復查，經被告以系爭取自利○公司之營利所得及可扣抵稅額 91 年度予以維持及 92、93 年度經追減已如前述，原處分 91 年度罰鍰並無違誤，復查後 91 年度原處罰鍰 191,100 元乃予維持；92 年度原處罰鍰 279,600 元追減 40,300 元；93 年度原處罰鍰 351,900 元追減 52,900 元。原告既有應申報課稅之所得，而故意以上開不正當方法虛偽安排為自己規避股利領取，致逃漏綜合所得稅，自應論罰，被告依首揭規定處以各該年度系爭罰鍰，核無違誤。

五、綜上所述，原告所訴，均無足採，本件原處分及復查決定並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件事證已臻明確，兩造其餘之陳述及舉證，不影響於本判決之認定，爰不一一論列。

六、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第 195 條第 1 項後段、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 98 年 1 月 22 日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法 官 王 茂 修

法 官 林 金 本

法 官 莊 金 昌

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於判決送達後 20 日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提起上訴後 20 日內向本院提出上訴理由

書（須依對造人數附具繕本）；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。

中 華 民 國 98 年 1 月 22 日

書記官 林 昱 奴

資料來源：臺中高等行政法院裁判書彙編（98 年版）第 1-29 頁