

鄒○明釋憲聲請書

主 旨：為聲請人受最高行政法院 98 年度判字第 685 號判決，適用行為時所得稅法第 114 條第 1 款後段規定，有牴觸憲法第 7 條、第 15 條及第 23 條疑義。依據司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款之規定聲請釋憲事。

說 明：

一、聲請釋憲之目的

最高行政法院 98 年度判字第 685 號判決適用行為時所得稅法第 114 條第 1 款後段規定，關於「扣繳義務人未依第 88 條規定扣繳稅款者，...其未於限期內...按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處三倍之罰鍰」之規定暨現行所得稅法第 114 條第 1 款後段所為對未於期限內按實補報扣繳憑單者，按應扣未扣之稅額處三倍「以下」之罰鍰之規定，均就單純逾期履行依法申報義務而無漏稅行為，俱按應納稅額之比例處以罰鍰而無合理最高額限制，顯然侵害人民受憲法第 15 條保障之財產權及違反憲法第 7 條平等原則及第 23 條所定之比例原則，懇請鈞院解釋前開規定違憲，以維憲法保障人民權益之精神。並使聲請人得據以提起再審。

二、疑義之性質及經過

(一) 聲請人係眾○實業股份有限公司（以下簡稱眾○公司）之負責人，眾○公司於民國 90 年間與國外 CHOICE○○○ TRADING LTD.（以下簡稱 CHOICE○○○公司）簽訂合約，租賃

境外儲油槽，給付 CHOICE○○○公司租金及管理費用，合計新臺幣（下同）21,584,056 元。系爭款項係眾○公司支付 CHOICE○○○公司之設備租金及境外倉儲作業接卸貨物過程所生之費用，該租賃設備係位在「境外」，CHOICE○○○公司提供勞務地亦在「境外」，自非屬所得稅法第 8 條之中華民國來源所得。殊料臺北市國稅局認為該項給付屬中華民國來源所得，以眾○公司未依所得稅法第 88 條規定按給付額扣繳 20%稅款為由，依所得稅法第 114 條第 1 款前段規定責令聲請人於 93 年 8 月 25 日前補繳應扣未扣之稅款 4,316,811 元，於同年 9 月 6 日前應補報扣繳憑單。聲請人於 93 年 8 月 24 日補繳稅款完畢，但辦理補報扣繳憑單時，因填報之所得項列為「租金」，不為臺北市國稅局接受。臺北市國稅局以聲請人未於責令期限內補報扣繳憑單為由，依據行為時所得稅法第 114 條第 1 款後段裁罰，處以應扣未扣稅額三倍之罰鍰 12,950,433 元。聲請人不服依法申請復查、提起訴願均遭駁回，提起行政訴訟及上訴迭經判決駁回。

（二）本件歷經臺北高等行政法院 95 年度訴字第 2220 號判決及最高行政法院 98 年度判字第 685 號判決確定（證物一）。經查最高行政法院確定終局判決，其適用行為時所得稅法第

114 條第 1 款：「扣繳義務人未依同法第 88 條規定扣繳稅款者，...，其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處三倍之罰鍰。」維持臺北高等行政法院判決。行政法院第一審及第二審所持法律理由略以「所得稅法第 114 條第 1 款規定，應係指扣繳義務人未依所得稅法第 88 條規定扣繳稅款者，除須依稽徵機關所定期限內補繳應扣之稅款外，亦須『依期限』『按實』補報扣繳憑單，始得依同法第 114 條第 1 款前段處以一倍之罰鍰」，聲請人未依臺北市國稅局責令限期內補報扣繳憑單，臺北市國稅局按應扣未扣稅額處三倍罰鍰 12,950,433 元，於法並無不合云云為由。

三、對本案所持見解修正前及現行所得稅法第 114 條第 1 款及行政法院第一審及第二審所持見解，關於聲請人未依同法第 88 條規定扣繳稅款，已於責令限期內補繳稅款但「未補報扣繳憑單」者，仍與「未補繳稅款」者同，均按應扣未扣或短扣之稅額處三倍之罰鍰（或三倍以下）之規定，顯然侵害人民受憲法第 15 條保障之財產權而不符憲法第 23 條所定之比例原則，並違反憲法第 7 條平等原則。

（一）現行及修正前所得稅法第 114 條第 1 款俱違反憲法第 15 條財產權保障及憲法第 23 條所定之比例原則

1. 人民之財產權應予保障，憲法第 15 條定有明文。人民之自由及權利，除為防止妨礙他人自由、避免緊急危難、維持社會秩序或增進公共利益所必要者外，不得以法律限制之，以調和追求公益之必要及人民基本權利之保障，此乃憲法第 23 條之比例原則。
2. 對於人民單純逾期履行依法申報義務而無漏稅之行為，按應納稅額之比例處以罰鍰而無合理最高額限制之法律是否符合比例原則，鈞院於釋字第 616 號解釋理由書曾闡明：「違反稅法之處罰，有因納稅義務人逃漏稅捐而予處罰之漏稅罰，有因納稅義務人違反稅法上作為或不作為義務而予處罰之行為罰，業經本院釋字第三五六號解釋闡明在案。...七十八年十二月三十日修正公布之所得稅法第一百零八條第一項規定...八十六年十二月三十日增訂公布之同法第一百零八條之一第一項規定...乃對納稅義務人未於法定期限申報所得稅及營利事業未分配盈餘之制裁規定，旨在促使納稅義務人履行其依法申報之義務，俾能確實掌握稅源資料，建立合理之查核制度。加徵滯報金係對納稅義務人違反作為義務所為之制裁，乃罰鍰之一種，係對人民財產權之限制，具行為罰

之性質，其違規情節有區分輕重程度之可能與必要者，自應根據違反義務本身情節之輕重程度為之。上開所得稅法第一百零八條第一項及第一百零八條之一第一項之規定，在納稅義務人已繳納其應納稅款之情形下，行為罰仍按應納稅額之固定比例加徵滯報金，又無合理最高額之限制，顯已逾越處罰之必要程度而違反憲法第二十三條之比例原則，與憲法第十五條保障人民財產權之意旨有違」。

3. 所得稅法第 114 條第 2 款亦明定：「扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第九十二條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，除限期責令補報或填發外，應按扣繳稅額處百分之二十之罰鍰，但最高不得超過二萬元，最低不得少於一千五百元，逾期自動申報或填發者，減半處罰，經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，應按扣繳稅額處三倍之罰鍰，但最高不得超過四萬五千元，最低不得少於三千元。」可見，對單純未依限填報扣繳憑單之申報義務，亦已定有最高額之限制，此項制定原係參照大院釋字第 327 號解釋而增訂罰鍰上限，查大院釋字第 327 號解釋理由書已釋示：「所得稅法第一百十四條第二款，對

於扣繳義務人已將所扣繳稅款依限向國庫繳清，僅逾期申報或填報扣繳憑單者，仍應依應扣繳稅額固定比例處以罰鍰，又無合理最高額限制，有導致處罰過重之情形，應由有關機關檢討修正。」則本案所得稅法第 114 條第 1 款情形雷同，當自亦有處罰過重之違背憲法第 23 條情事。

4. 次查，所得稅法第 114 條第 1 款後段規定扣繳義務人未依責令限期補繳稅款或補報扣繳憑單，應加重處罰之規定，究其立法目的，乃為掌握稅源資料、確保稅收以利國庫資金調度。然而，就源扣繳制度中，扣繳義務人有「扣繳／補繳」及「申報／補報」義務，兩者所欲保護之公益畢竟有別，對扣繳義務人「未扣繳／補繳(稅款)」與「未申報／補報(扣繳憑單)」之行為處以罰鍰等限制人民財產權之手段，亦應斟酌所追求公益而分別考量其必要性及合乎比例原則。

(1) 「未扣繳／補繳稅款」乃扣繳義務人未盡扣繳之協力義務。扣繳義務人雖非納稅義務人，其怠於履行義務對國庫稅收有實害，與漏稅無二致，其罰鍰按「應扣未扣或短扣稅額」之若干倍數計算，應無違反比例原則。

(2) 已扣繳或依限補繳稅款但「未申報或

依限補報（扣繳憑單）」，乃扣繳義務人未盡申報扣繳憑單之義務，對於國庫稅收並無實害，只是稽徵機關掌握稅源資料不全。然國庫因稅源資料不全所受之風險，亦有程度差異：

- A. 對於原納稅義務人應依法辦理綜合所得稅或營利事業所得稅結算申報者，扣繳義務人未補報扣繳憑單，稽徵機關對於原納稅義務人所得之勾稽有難期完全之虞，國庫稅收能否確保仍有風險。
- B. 對於非中華民國境內居住之個人，或在中華民國境內無固定營業場所之營利事業，無須辦理結算申報，扣繳義務人扣繳完畢即稽徵完畢，縱然扣繳義務人未按時申報扣繳憑單，國庫稅收確保並無遭妨礙之風險。

綜上所述，所得稅法第 114 條第 1 款後段，對於未依限補報扣繳憑單之扣繳義務人處以罰鍰，係對扣繳義務人違反所得稅法第 92 條之申報義務之制裁，具行為罰之性質，係對人民財產權之限制。系爭規定未區別保護法益之不同及違規情節之輕重，在扣繳義務人已補繳稅款之情形下，行為罰一律按應扣未扣或短扣稅額之三倍以下計算，又無合

理最高額之限制，顯已逾越處罰之必要程度而違反憲法第 23 條之比例原則，與憲法第 15 條保障人民財產權之意旨有違。

(二) 違反憲法第 7 條平等原則

1. 中華民國人民在法律上一律平等，憲法第 7 條定有明文。所謂平等，係指實質上之平等而言，立法機關基於憲法之價值體系及立法目的，自得斟酌規範事物性質之差異而為合理之區別對待（釋字第 485 號解釋）。
2. 修正前及現行所得稅法第 114 條第 2 款後段規定，「關於扣繳義務人已依本法扣繳稅款，而未依第九十二條規定之期限按實填報或填發扣繳憑單者，經稽徵機關限期責令補報或填發扣繳憑單，扣繳義務人未依限按實補報或填發者，應按扣繳稅額處三倍（或三倍以下）之罰鍰。但最高不得超過四萬五千元，最低不得少於三千元」。前開規定係民國 90 年 6 月 13 日修正所得稅法，立法者參酌鈞院釋字第 327 號解釋意旨，增訂罰鍰上限之處罰。鈞院釋字第 327 號解釋理由書闡示所得稅法第 114 條第 2 款：「對於扣繳義務人已將所扣繳稅款依限向國庫繳清，僅逾期申報或填報扣繳憑單者，仍依應扣繳稅額固定之比例處以罰鍰，又無合理最高額之限制，有導致

處罰過重之情形，應由有關機關檢討修正」。

3. 扣繳義務人依所得稅法第 114 條第 1 款「已補繳稅款但未依限補報扣繳憑單」之罰鍰，與同條第 2 款後段「已扣繳稅款但未依限補報扣繳憑單」之罰鍰，兩者均屬單純逾期申報而未損害國庫收入，其目的乃為使稽徵機關得以掌握稅源資料，並無二致。所得稅法第 114 條第 2 款既然對單純逾期申報之非漏稅行為處以扣繳稅額三倍以下罰鍰但設有最高不得超過 45,000 元之上限，相同之事物應為相同之處理，同條第 1 款亦應有相同上限始符合憲法第 7 條平等原則。換言之，所得稅法第 114 條第 1 款及第 2 款之扣繳義務人已扣繳／補繳稅款，僅未依限補報扣繳憑單者，均屬違反補報義務，其行為罰之程度亦應等同處理。至於所得稅法第 114 條第 1 款以扣繳義務人未依同法第 88 條扣繳稅款為前提，而與同條第 2 款以扣繳義務人已依法扣繳稅款為前提固然略有不同，惟該差異在於「逾期扣繳（稅款）」與否，扣繳義務人既依限補繳（稅款）者，「逾期扣繳（稅款）」之違法已經矯正，倘因考量「逾期扣繳」，而對「逾期補報」未設與同條第 2 款相同之 45,000 元罰鍰上限，應

屬無正當理由之差別待遇。

綜上所陳，最高行政法院 98 年度判字第 685 號判決適用所得稅法第 114 條第 1 款後段規定，有牴觸憲法第 7 條、第 15 條及第 23 條疑義。為此聲請鈞院惠予賜准為違憲審查，以維人民權益，無任感禱。

所附關係文件之名稱及件數：

附件一：臺北高等行政法院 95 年度訴字第 2220 號判決及最高行政法院 98 年度判字第 685 號判決影本各乙份。

此 致

司 法 院

聲請人：鄒○明

中 華 民 國 9 8 年 9 月 2 4 日

(附件一)

最高行政法院判決 98 年度判字第 685 號

上 訴 人 鄒○明 (住略)

被 上 訴 人 財政部臺北市國稅局 (設略)

代 表 人 凌忠嫻 (住略)

上列當事人間所得稅事件，上訴人對於中華民國 96 年 5 月 23 日臺北高等行政法院 95 年度訴字第 2220 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、上訴人為眾○實業股份有限公司（下稱眾○公司）之負責人亦即所得稅法第 89 條所稱之扣繳義務人，該公司於民國 90 年間與國外 CHOICE○○○ TRADING LTD（下稱 CHOICE○○○公司）簽訂合約，給付租用國外設備租金新臺幣（下同）9,760,950 元及管理費用 11,823,106 元，合計 21,584,056 元，未依同法第 88 條規定按給付額扣繳 20%稅款，被上訴人乃依所得稅法第 114 條第 1 款前段規定責令上訴人補繳應扣未扣稅款 4,316,811 元及補報扣繳憑單，上訴人雖於期限內補繳稅款，惟仍未依限補報扣繳憑單，被上訴人遂依同法第 114 條第 1 款後段規定，按應扣未扣之稅款處以 3 倍之罰鍰計 12,950,433 元。上訴人不服，申請復查結果，未獲變更，提起訴願亦經決定駁回，上訴人就罰鍰部分提起本件行政訴訟。
- 二、上訴人在原審起訴意旨略以：按所得稅法第 114 條第 1 款前段規定，扣繳義務人未依同法第 88 條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處 1 倍之罰鍰。本案上訴人於接獲被上訴人責令函後，除於期限內補繳應扣之稅款外，亦於 93 年 9 月 2 日由職員陳○齡親赴被上訴人松山分局補報扣繳憑單，惟因其填報之所得項別為「租金」，不為該分局承辦人員許○芬所接受而拒收。上訴人迫不得已僅得以郵局限時掛號寄出申報書件，詎料，被上訴人竟以臺北體育場郵局第 068563 號掛號郵件且未具文退回。是以，上訴人實已於期限內為補報扣繳憑單程序，惟因被上訴人對於所得項目之認定不

同而拒收，致無法完成申報，故依所得稅法第 114 條第 1 款前段規定，自應處 1 倍之罰鍰，而不應逕予以 3 倍之罰鍰，另若衡諸行為當時情況予以從寬處理，則罰鍰最高亦不得超過 45,000 元等語，為此，訴請撤銷訴願決定及原處分。

三、被上訴人則以：(一) 上訴人為眾○公司之負責人，該公司於 90 年間與國外 CHOICE○○○公司簽訂合約，給付租用國外設備租金及管理費用計 21,584,056 元，未依規定按給付額扣繳 20% 稅款 4,316,811 元，被上訴人已依 93 年 7 月 26 日財北國稅松山綜所字第 0930020927 號函限期責令上訴人補繳上開應扣未扣稅款 4,316,811 元，並告知應於 93 年 9 月 6 日前補報扣繳憑單事宜。上訴人雖已於期限內補繳稅款，惟仍未依被上訴人通知函揭示之相關規定，依限補報扣繳憑單，從而，被上訴人按應扣未扣稅額處 3 倍罰鍰 12,950,433 元，並無不合。(二) 上訴人雖主張已依限補報扣繳憑單申報書及各類所得扣繳憑單，但被上訴人拒收云云，自應證明其已完成申報程序，然上訴人未提示任何申報之證據證明，本件無法證明之不利益結果即應歸諸上訴人。又被上訴人寄發前開責令函所附各類繳款書中已載明是「其他所得」，上訴人即有義務正確申報，上訴人未在期限內完成申報程序，被上訴人依規定處以 3 倍罰鍰，並無違誤。又上訴人所附補報資料之付郵戳日期為 94 年 1 月 26 日，該期日於被上訴人裁罰處分核定後，自無稅務違章案件減免處罰標準第 6 條第 1 項第 2 款規定之適用等語，資為抗辯。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)按所得稅法第 114 條第 1 款規定，應係指扣繳義務人未依所得稅法第 88 條規定扣繳稅款者，除須依稽徵機關所定期限內補繳應扣之稅款外，亦須「依期限」「按實」補報扣繳憑單，始得依同法第 114 條第 1 款前段處以 1 倍之罰鍰。(二)查被上訴人以眾○公司與國外 CHOICE○○○公司簽訂有關設備租金及管理費等服務契約，係使用該上開公司倉儲服務整體資源，並非單純在國外提供勞務或出租財產，是 CHOICE○○○公司因提供上開服務所收取之報酬，核屬所得稅法第 8 條第 11 款所定「在中華民國境內取得之其他收益」，為中華民國來源之所得，應依同法第 3 條第 3 項規定課徵營利事業所得稅。惟眾○公司已依約於 90 年度給付上開公司報酬計 21,584,056 元，上訴人未依規定按給付額扣繳 20%稅款 4,316,811 元，被上訴人乃依上揭所得稅法第 114 條第 1 款前段規定，先後以 93 年 6 月 14 日財北國稅松山綜所字第 0930016813 號函、93 年 7 月 26 日財北國稅松山綜所字第 0930020927 號函限期責令上訴人補繳上開應扣未扣之稅款，並於繳納期限過後 10 日內補報扣繳憑單事宜，且上開 93 年 7 月 26 日函檢附之「補繳各類所得扣繳稅額繳款書」亦明確記載繳納期限展延自 93 年 8 月 16 日起至同年月 25 日止、所得類別為「其他」及補扣繳稅額為 4,316,811 元，上訴人亦於 93 年 8 月 2 日收受前開責令函。故依前揭法條說明，上訴人除須依期限補繳前開應扣稅款及補報扣繳申報手續，並應按被上訴人上開責令函及繳款書所載「所得類別—其他」、「給

付總額」及「扣繳稅額」等內容，正確填載補報扣繳憑單，方符合「按實補報扣繳憑單」之要件，始得依上揭所得稅法第 114 條第 1 項第 1 款前段規定，僅處以 1 倍之罰鍰。(三) 對照上訴人職員陳○齡及松山分局承辦人員許○芬等人之證言，可知，就陳○齡係何時前往松山分局補報扣繳憑單乙節，所述相歧，上訴人及證人陳○齡復未另提出具體證據以為證明，尚難僅以陳○齡之證詞，遽認上訴人已於期限內之 93 年 9 月 2 日至松山分局補辦扣繳憑單等情屬實；又陳○齡於其補報扣繳憑單申報書填載之所得類別為租賃所得，核與被上訴人前開責令函及繳款單所載之「所得類別—其他所得」不符，且陳○齡亦自承松山分局人員輔導曉諭其更正所得類別，而遭其拒絕，則松山分局人員以其填報不實而拒絕收件，即無違誤，亦難認上訴人已完成「按實補報扣繳憑單」手續，上訴人主張應依所得稅法第 114 條第 1 款前段規定裁罰 1 倍云云，核與法律規定不符，尚不足採。

(四) 末按，所得稅法第 114 條第 2 款規定，係以扣繳義務人已依規定扣繳稅款，而未依同法第 92 條規定期限按實填報或填發扣繳憑單者，分別依其是否逾期自動填報或有無依稽徵機關責令期限填報，按應扣繳稅額處以不同比例或倍數之罰鍰，並設有最高及最低限額罰鍰之限制，核與同法第 114 條第 1 款規定，係以扣繳義務人未依同法第 88 條規定扣繳稅款者，分別依其有無依稽徵機關責令期限內補繳或有無按實補報扣繳憑單，按應扣未扣或短扣之稅額處以 1 或 3 倍之罰鍰，二者處罰之要件及目的均不同，且前開法條所定處罰標準，亦屬

立法機關立法裁量之範圍，上訴人主張若衡諸行為當時情況予以從寬處理，則其罰鍰最高亦不得超過 45,000 元云云，與法律明文規定不合，亦無足取等語，因將原決定及原處分均予維持，駁回上訴人之上訴。

五、本院按：

- (一) 本件被上訴人代表人原為許虞哲，訴訟中變更為凌忠嫻，業據被上訴人新任代表人提出承受訴訟狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。
- (二) 本件本稅之繳款書繳納期限為 93 年 7 月 15 日，後延至 93 年 8 月 25 日，並於 93 年 8 月 2 日合法送達，有送達證書可稽，則上訴人申請復查期間應至 93 年 9 月 24 日屆滿，惟其遲至 94 年 2 月 23 日始申請復查，已逾前述法定期間，本稅部分具不可爭性之形式確定力，上訴人提起本件訴訟後，所爭議者為罰鍰部分，自應以補稅確定為其裁判之基礎，合先敘明。
- (三) 按「營利事業之總機構在中華民國境外，而有中華民國來源所得者，應就其中華民國境內之營利事業所得，依本法規定課徵營利事業所得稅。」
「本法稱中華民國來源所得，係指左列各項所得：...三、在中華民國境內提供勞務之報酬。...五、在中華民國境內之財產因租賃而取得之租金。...十一、在中華民國境內取得之其他收益。」
「納稅義務人有左列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第 92 條規定繳納之：...二、機關、團

體、事業或執行業務者...給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得。」「前條各類所得稅款，其扣繳義務人及納稅義務人如左：...二...給付在中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事業之所得，其扣繳義務人為機關、團體之主辦會計人員、事業負責人及執行業務者；納稅義務人為取得所得者。...」「第 88 條各類所得稅款之扣繳義務人，應於每月 10 日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年 1 月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣繳憑單，彙報該管稽徵機關查核；並應於 2 月 10 日前將扣繳憑單填發納稅義務人。...」及「扣繳義務人如有左列情事之一者，分別依各該款規定處罰：一、扣繳義務人未依第 88 條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處 1 倍之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處 3 倍之罰鍰。」行為時所得稅法（下稱所得稅法）第 3 條第 3 項、第 8 條第 3 款前段、第 5 款、第 11 款、第 88 條第 1 項第 2 款、第 89 條第 1 項第 2 款、第 92 條前段及第 114 條第 1 款分別定有明文。

- (四) 查本件之主要爭執點乃在於被上訴人依所得稅法第 114 條第 1 款後段規定，處上訴人 3 倍罰鍰，

是否合法？按所得稅法第 114 條第 1 款規定可知，扣繳義務人未依所得稅法第 88 條規定扣繳稅款者，除須依稽徵機關所定期限內補繳應扣之稅款，並於「期限」內「按實」補報扣繳憑單，始得依同法第 114 條第 1 款前段處以 1 倍之罰鍰，否則即應依同款後段處以 3 倍之罰鍰。本件上訴人雖於期限內之 93 年 8 月 24 日補繳稅款，惟是否於期限內按實補報扣繳憑單則有爭議。經查，被上訴人於 93 年 7 月 26 日財北國稅松山綜所字第 0930020927 號函，除命上訴人應於各類所得扣繳稅額繳款書所定期限（至 93 年 8 月 25 日）前補繳稅款外，並應於 93 年 9 月 6 日前至被上訴人分局補報扣繳憑單，上訴人亦於 93 年 8 月 2 日收受前開責令函並於同年 8 月 24 日補繳稅款等情，為上訴人所不爭，並有被上訴人所為前開函、繳款書及掛號郵件收件回執可稽（見原處分卷第 34～37 頁），堪信為真正。上訴人雖在提起訴訟後主張，其於 93 年 9 月 2 日由公司職員前往補報扣繳憑單，惟因遭承辦人員所拒，致未完成手續云云。然查，上訴人於申請復查及提起訴願時均主張，眾○公司會計人員僅依限補繳稅款，並誤認補報扣繳憑單期限為次年（94 年）元月底前，致未於期限內補報扣繳憑單，因而於 93 年 12 月接獲 3 倍之罰鍰處分書等語（見訴願卷第 31、32 頁訴願書及原處分卷第 43 頁復查申請書），則上訴人於起訴後再主張曾依限補報扣

繳憑單遭拒，而未提示任何申報之證據證明，已難認為可信。且原審訊問上訴人職員陳○齡及松山分局承辦人員許○芬等人，就陳○齡係何時前往松山分局補報扣繳憑單乙節，所述相歧，松山分局承辦人員許○芬所述「陳○齡確實有到我們松山分局申報，但是她去申報的時間是在我們罰鍰處分書發出去以後才來，可是詳細時間我不記得」等情，核與上訴人之復查申請書及訴願書相符，難僅以陳○齡之證言，即遽認上訴人已於期限內之 93 年 9 月 2 日至松山分局補辦扣繳憑單等情屬實。至於有關各類所得扣繳憑單如何填寫，所得之定性應為租金或其他所得，因上訴人既未能證明業依期限補報扣繳憑單，是項爭議上訴人之主張是否可採，因不能改變其未依限補報扣繳憑單之事實，而無深究之必要，原審有關上訴人未依限補報扣繳憑單之論斷雖有不同，但其結果並無二致。是以，上訴人未依被上訴人通知補報扣繳憑單，自難謂已於期限內完成申報程序。從而，被上訴人按應扣未扣稅額處 3 倍罰鍰 12,950,433 元，揆諸首揭法條規定，並無不合。原審予以維持亦無違誤。上訴人復主張其係因承辦人員拒收，而致未於期限內完成補報扣繳憑單云云，僅係重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，或係就原審所為論斷或駁斥其主張之理由，泛言原判決適用法令不當，均非合法之上訴理由，洵無足採。

(五) 綜上所述，原判決並無上訴人所指有違背法令之情形，上訴意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 9 8 年 6 月 2 5 日

(本件聲請書其餘附件略)