高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭
114年度訴字第243號
115年3月4日辯論終結

原　　告　陳婷菀
訴訟代理人　陳樹村律師
　　周孟儒律師
　　張宗琦律師
被　　告　財政部南區國稅局
代　表　人　陳慧綺
訴訟代理人　賴珮甄
　　李依珊

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國114年6月11日台財法字第11413917420號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

被告依據通報及查得資料，以原告（原名陳文玲）民國106年度綜合所得稅結算申報，漏報本人及配偶鄭強木（原名鄭志誠）之租賃所得及鄭強木出售○○縣○○鄉○○段（下稱頂信段）102建號房屋（下稱系爭房屋）及105建號房屋（非本案）之財產交易所得，合計新臺幣（下同）14,764,157元，除核定應補稅額5,007,432元，並按所漏稅額5,007,432元處以0.5倍罰鍰即2,503,716元。原告就配偶鄭強木之系爭房屋財產交易所得14,388,430元及罰鍰部分不服，申請復查，未獲變更，所提訴願亦遭決定駁回，爰提起行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1、頂信段1208-3地號土地及102建號房屋（下稱系爭房地)買賣案，因雙方對買賣契約之履行無法達成共識，經雙方以111年10月26日協議書及○○縣○○鄉調解委員會111年民調字第065號調解筆錄，解除買賣契約回復原狀。系爭房地解除買賣契約原因如下：

(1)買受人威翰環保工業股份有限公司（下稱威翰公司）購買系爭房地過戶後，向臺灣中小企業銀行申請擔保借款，其中約9,000萬元用以支付系爭房地價金，餘款用於齊立水資源股份有限公司(下稱齊立公司)，無力支付剩餘4成約6,500萬元價款，經威翰公司請求給予3年期間償還餘款。原告配偶鄭強木及其兄弟鄭志強、鄭至佑等3人（下稱鄭強木等3人）遂口頭同意延長還款年限。

(2)威翰公司因系爭房地之未付關係人帳款金額過於龐大，影響上櫃審查，故於108年10月18日股東會通過由董事鄭志強安排每坪2.6萬元溢價買回，惟因鄭強木等3人無法達成協議而作罷。

(3)鄭強木等3人向威翰公司提議以債作股增資，無法取得共識而協商破局。雙方對於系爭房地買賣契約尾款之履約方式，事前即積極協調並提出各種解決方法，然因上開方法均無法達成，威翰公司決議終止崁頂設廠案。因解決系爭房地買賣契約延宕甚久，無法取得共識，僅能以解除契約回復原狀收場，並非於被告開始查核後始解除契約。

2、鄭強木等3人與威翰公司解除不動產買賣契約行為，係行使契約中已經約定，與法定解除事由相同之解除權，非另為合意或約定解除行為，因此發生溯及影響租稅債權效力。本件形式上雖有調解書、協議書貌似買賣雙方嗣後於履約過程中，另以合意訂立獨立於系爭不動產買賣契約外的「解除之契約」，用以解除系爭不動產買賣契約，然觀諸雙方互有債務不履行（鄭強木等3人未將標的物騰遷完畢，點交予威翰公司使用；威翰公司僅支付91,084,127元之不足額價款）之責任事實，及雙方均欲行使解除權以觀，毋寧是雙方均主張

同時是契約約定也是民法法定的解除權，僅就各自行使解除權後雙方如何安排回復原原狀事宜，在調解委員會協助下以書面載明回復原狀方法細節而已。上開調解書、協議書相關記載內容，其實即為民法第259條契約解除時，當事人雙方互負回復原狀之義務內容及具體回復原狀方法，可見此調解書、協議書之作成，並非因系爭不動產買賣契約所未約定之事由發生，由雙方另以合意訂立獨立的「解除之契約」或謂「合意解除」。而依最高行政法院107年度判字第106號判決揭示契約解除溯及訂約時失其效力，基於實質課稅原則，該已成立稅捐債權即溯及既往歸於消滅之法理，於本件事實亦應有參酌餘地；另依學者見解，縱使為約定解除權之情形，只要是有於原締約之契約中所協議者，亦發生租稅上之溯及效力，被告即無從就不存在之所得利益課徵綜合所得稅。至於被告書狀及訴願決定引用相關最高法院及最高行政法院裁判見解之情形均不適用。

3、綜合所得稅之課徵係採取收付實現制為原則，系爭房地買賣契約之約定買賣總價146,473,000元，實際上威翰公司僅給付91,084,127元，故鄭志強等3人實際享有之經濟利益亦僅有91,084,127元，如欲認定各出賣人所得金額，亦僅限各人分得金額為實際所得，被告卻以買賣總價146,473,000元作為出賣人財產交易所得，再分算個人所得額，即有適用法令之錯誤。且被告以系爭房地實際總成交價額為收入，顯未考慮系爭房地所在位置非交易市場活絡之地區，應比照「106年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定」核認之。

4、鄭強木等3人出售系爭土地與威翰公司時，系爭土地由第三人設備占用中，故本件債務不履行之瑕疵，確是締結系爭不動產買賣契約、交付系爭土地前即存在，而非嗣後發生；而威翰公司資金窘迫，無法清償餘款，雙方在履約過程中彼此知悉事項，縱使鄭強木等3人清空地上物點交全部土地，威翰公司依然無能力給付餘款事實並無改變，威翰公司無主張同時履行抗辯權可能，始終處於給付遲延狀態，應堪認定。

是鄭強木等3人、威翰公司早於被告決定作成系爭核課及罰鍰處分前，已先因當時已經存在之事實，互寄存證信函，陳明對方有債務不履行行為，並先行解除系爭不動產買賣契約，非因作成系爭核課、罰鍰處分，始藉由安排解除契約而規避應行繳納之所得稅及罰鍰。是系爭房地買賣已回復原狀，原告配偶並無因系爭房地之買賣而有所得，原告自無須申報，無漏稅之故意或過失，不應處罰。

(二)聲明：訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、鄭強木等3人與威翰公司於106年1月15日簽訂不動產買賣契約書，同年4月28日移轉系爭房地，該契約並無因法律行為不成立或當然、視為自始無效之情事，其財產交易所得之租稅債權已成立，嗣後雙方係合意解除，依最高法院63年上字第1989號民事判決、臺北高等行政法院102年度訴字第1496號判決及最高行政法院89年度判字第2913號判決意旨，課稅要素不因而溯及喪失，對既已成立之公法稅捐債務不生影響。

2、鄭強木等3人對於威翰公司自始即未依約支付價款之事實並不爭執，威翰公司因投資規劃及資金調度等考量而延遲給付系爭房地餘款，亦經雙方彼此協議同意，直到被告110年9月23日函查時，系爭房地已移轉5年餘，鄭強木等3人方於111年9月1日以存證信函催告威翰公司支付餘款，嗣於111年10月26日始調解成立，以威翰公司未依約給付價款作為行使法定解除權之事由。而買賣雙方業已約定買方付清價金時，賣方須騰遷交付買方，顯然互為對待給付，本件尚難認定鄭強木等3人可向威翰公司主張給付遲延，並據以行使法定解除權。

3、鄭強木等3人雖僅收到91,084,127元，其餘債權價金未收取，然尚未實現之債權仍具財產價值，應計入交易計算基礎。而財政部頒布標準核定財產交易所得，並非限制捐稽徵

機關不得以查得之實際交易價格核定之，亦非容認納稅義務人隱藏實際交易價格資料，而要求稽徵機關依照財政部頒布之標準核定，以達減少稅負之目的。從而，本件既經被告依查得系爭房地之實際交易資料，核實認定財產交易所得，自屬適法有據。

4、綜觀系爭房地交易時序過程，原告配偶鄭強木解除契約顯係因應被告核定補徵稅額所為之彌縫行為，且屬雙方合意解除，對於已成立之公法稅捐法定債務，不生影響。原告與配偶同居共財，既經選定為納稅義務人，依法即應探詢配偶年度所得來源與性質，負合併及誠實申報之義務，原告未申報，核有過失，且金額非微小，審酌其違章情節，裁處0.5倍，並無違誤。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

(一)系爭房屋交易是否已完成？

(二)被告以原告漏報所得額14,764,157元，除補徵稅額5,007,432元，並按所漏稅額5,007,432元處以0.5倍罰鍰2,503,716元，是否適法？

五、本院的判斷：

(一)如爭訟概要欄所記載的事實，有原告106年度綜合所得稅結算申報書(第13至18頁)、被告更正後106年度綜合所得稅核定通知書(第19至20頁)、111年度財綜所字第91111100218號裁處書(第24頁)、復查決定書（第671至686頁）、訴願決定書（第725至736頁）等件附原處分A卷可稽，足信為真實。

(二)系爭房地之交易應已完成：

1、按稅捐為法定之債，於稅捐構成要件被滿足時，稅捐即當然發生，並非取決於稅捐債務人之主觀意思。因此稅捐一旦成立並生效，原則上即不可能經由稅捐債務人之主觀意志或外在行為，使已成立之稅捐回溯性地歸於消滅，如此稅捐法律關係之安定性方得以維繫，國家財政所需之稅收流入亦得平穩化。但以上「稅捐債務不得因事後新行為而回溯消滅」之

原則，並非沒有例外，而此等例外之所以被容許，係因人民之經濟活動及其成果對主體之歸屬，如從民商法角度認為有瑕疵，以致難以「確認、維持及鞏固」，則在此限度內，依民商法相關規定處理上開瑕疵，因而導致經濟成果歸屬回復或經濟活動解消時，原來之瑕疵歸屬即不宜據為課稅之實證基礎，為了確保量能課稅精神之實踐，方例外許可稅捐債務溯及地被解消，回復到稅捐債務不成立之狀態。由以上之法理說明足以知悉，稅捐債務事後解消之許可，必須以「稅捐債務成立所立基之經濟歸屬原因事實在私法上有瑕疵，且因一造當事人依私法上之規範，單方為撤銷或解約等手段來處理該等瑕疵」為前提。因此符合民商法要求之經濟歸屬成果，即使當事人事後透過合意，解消該等經濟歸屬，此等解消雖基於私法自治原則，在私法上導致經濟歸屬之回復，但對已成立之稅捐不生任何影響。另外當稅捐債務已發生，但稅捐債務人卻未依法自動報繳，違反協力義務，事後才被稅捐機關查覺，卻於漏報事實被發覺後，才試圖透過雙方合意，來解消原來之經濟歸屬，更是事後之彌縫行為，亦不可能導致稅捐債務解消之結果（最高行政法院101年度判字第631號判決意旨參照）。

2、又合意解除之本質係契約行為，亦即以第二次契約解除第一次契約，其第一次契約已全部或一部履行者，除有特別約定外，並不當然適用民法第259條關於回復原狀之規定（最高法院63年台上字第1989號民事判例意旨參照）。可知在合意解除契約情形，買方將房屋移轉登記給原所有人之返還關係，係以一個新契約為基礎之移轉行為，此基於契約當事人意思自由之選擇結果，因此在稅法上產生之結果，當事人本身即有可歸責性，與法定解除契約之返還移轉登記，則係適用民法第259條之當然結果，兩者性質上不同，在稅法上產生之影響，自應作不同之解釋。基於稅捐公平之考量，經合意解除之私法上契約行為，在稅法上之評價，就其已發生之稅法上效果，應認為並未消滅。

3、經查，鄭強木等3人於106年1月15日簽訂不動產買賣契約，將系爭房地以土地（含建物）每坪2.5萬元之價格，合計總價146,473,000元出售予威翰公司，並於106年4月28日完成所有權移轉登記，有不動產買賣契約書（原處分A卷第143至146頁）、土地及建物謄本及異動索引（原處分A卷第135至142頁）可參。威翰公司嗣於同年5月25日以系爭房地向臺灣中小企業銀行貸款122,500,000元，並依契約於106年5月25日至同年6月5日間給付鄭強木等3人91,084,127元(原處分A卷第224頁)，餘款則由鄭強木等3人口頭同意威翰公司延遲付款，此亦有客戶授信申請書(原處分A卷第495頁)、鄭志強112年6月14日談話紀錄及同年月16日談話記錄補充說明書(原處分A卷第279至285頁)、112年9月14日威翰公司說明書(原處分A卷第225頁)、威翰公司提供之系爭房地繳納相關稅款之日記帳紀錄（原處分A卷第233至242頁）及原告起訴狀(本院卷第11至20頁)在卷足稽，是系爭房地買賣契約已成立並生效而完成交易應無疑義。

4、原告雖主張系爭房地不動產買賣契約，業經鄭強木等3人與威翰公司解除契約並回復原狀，原告配偶鄭強木無系爭房屋財產交易所得云云。惟查：

(1)系爭房地之買賣係因鄭強木等3人100%持股(原處分A卷第513頁)之奉善行投資有限公司(下稱奉善行公司)欲提供崁頂段土地(含系爭房地及1208-4地號土地)向銀行貸款，取得資金轉借威翰公司，再由威翰公司100%投資齊立公司，並由鄭志強擔任負責人，有威翰公司105年股東常會會議事錄(原處分A卷第467-468頁)、113年3月28日威翰財字第1130328001號函暨轉帳傳票(原處分A卷第488-489、485頁)及營業稅稅籍資料查詢作業列印(原處分A卷第510頁)等件可參；又依威翰公司108年第3次董事會議事錄(原處分A卷第466頁)及福邦證券股份有限公司承銷部113年3月28日福承字第1130000056號函暨建議資料(原處分A卷第410-412頁)可知，因威翰公司擬申請上市櫃，惟崁頂土地案影響負債比及其他公司投資意

願，遂決議由鄭志強安排以每坪2.6萬元「買回」，此亦有原告起訴狀陳明雙方就系爭房地協議延遲付款及協調償還尾款情事等可參(本院卷第14至15頁)，足見系爭房地之交易實已完成，惟因鄭強木等3人與威翰公司後續因相關投資規劃無法取得共識，方以調解筆錄合意解除系爭房地買賣契約，並非因系爭房地買賣確有未依約給付剩餘價款而得行使法定解除權之事由。

(2)原告雖主張鄭強木等3人未將標的物騰遷完畢，點交予威翰公司使用；威翰公司僅支付91,084,127元之不足額價款，雙方互有債務不履行之責任事實，及雙方均欲行使解除權，主張調解筆錄實為法定解除權之行使等語。惟按因契約互負債務者，於他方當事人未為對待給付前，得拒絕自己之給付，為民法第264條第1項所明定。而兩造互負之給付義務，除一方有先為給付之義務外，本應由雙方同時履行，如一造未履行其義務，尚不得以他造未先履行，主張他造違約而解除契約(最高法院104年度台上字第1655號民事判決意旨參照)。本件縱然鄭強木等3人與威翰公司雙方均未完全履行契約義務，然因互負履行義務，亦不得以他造未先履行而主張解除契約，是原告之主張，尚不足構成行使契約法定解除權之理由。

(3)又解除權為形成權，契約解除權之行使，僅需有解除權之一方以意思表示向他方為之，於意思表示到達他方時，即生效力，且不得撤銷（民法第258條規定參照）。是契約一經合法解除，契約效力溯及消滅，與自始未訂契約同。如當事人間已有給付，自應相互請求返還，並無再回復原契約約定之可能。原告雖稱鄭強木等3人及威翰公司雙方均主張同時是契約約定也是民法法定的解除權，調解書、協議書相關記載內容，其實即為民法第259條契約解除時，當事人雙方互負回復原狀之義務內容及具體回復原狀方法云云。然查，依調解書第4點「回復登記所生之稅負……。其餘雙方細節之權利義務依如附協議書。」(本院卷第34頁)可知，協議書內容

為調解筆錄之一部分。而參協議書之記載，除明訂解除契約回復原狀之義務內容及具體回復原狀方法外，其第12條載明：「若甲方(即鄭強木等3人)未能依……付清全部應返還或補償之款項，或乙方未履行……之協力義務，則本件協議即為作廢(本件協議之解除條件)，甲、乙雙方同意依原訂買賣契約履行各項義務……。」(本院卷第30頁)按契約法定解除權一經行使，契約關係即告消滅，已如前述，自無可能容許契約雙方另為協議約定回復原契約約定之可能，上開協議書條款適足證雙方之調解筆錄係以新的契約(含協議書所示條款)解除原定之買賣契約並另定應負之義務，而屬合意解除契約。原告稱鄭強木等3人及威翰公司係行使原契約即已約定之法定解除權云云，要無足取。

(4)依前揭最高行政法院判決意旨及說明，當事人事後透過合意解除契約，雖於私法上導致經濟歸屬之回復，但需符合「稅捐債務成立所立基之經濟歸屬原因事實在私法上有瑕疵，且因一造當事人依私法上之規範，單方為撤銷或解約等手段來處理該等瑕疵」之前提，方例外許可稅捐債務溯及地被解消，回復到稅捐債務不成立之狀態。系爭房地買賣契約於訂約時即於契約第3條明定付款方法及條件；第4條明定產權之移轉，於履約過程中始出現債務不履行之事由，並無原告所稱本件債務不履行之瑕疵，確是締結系爭不動產買賣契約、交付系爭土地前即存在，而非嗣後發生之情事，是系爭土地買賣雙方合意解除契約並不符之上述稅捐債務可溯及地被解消之前提要件。且稅捐為法定之債，於稅捐構成要件被滿足時，稅捐即當然成立並生效，原則上即不可能經由稅捐債務人之主觀意志或外在行為，使已成立之稅捐回溯性地歸於消滅，如此稅捐法律關係之安定性方得以維繫，國家財政所需之稅收流入亦得平穩化，是基於稅捐公平之考量，應認對系爭房地已成立之稅捐不生影響。則原告稱其配偶鄭強木未取有系爭房屋地交易所得云云，自不足採。

(三)原處分之適法性審查：

1、應適用之法令:

(1)所得稅法

①第9條：「本法稱財產交易所得及財產交易損失，係指納稅義務人並非為經常買進、賣出之營利活動而持有之各種財產，因買賣或交換而發生之增益或損失。」

②第14條第1項第7類第1款：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……第七類：財產交易所得：凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之餘額為所得額。」

③第15條：「自中華民國103年1月1日起，納稅義務人、配偶及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有第14條第1項各類所得者，除納稅義務人與配偶分居，得各自依本法規定辦理結算申報及計算稅額外，應由納稅義務人合併申報及計算稅額。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿之次日起算六個月內申請變更。」

④所得稅法第71條第1項：「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……、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。……。」

⑤所得稅法第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。」

(2)所得稅法施行細則第17條之2第1項：「個人出售房屋，如能提出交易時之成交價額及成本費用之證明文件者，其財產交易所得之計算，依本法第14條第1項第7類規定核實認定；其

未申報或未能提出證明文件者，稽徵機關得依財政部核定標準核定之。」

(3)納稅者權利保護法(下稱納保法)第16條：「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。稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」

(4)財政部函令

①財政部83年1月26日台財稅字第831581093號函釋（下稱財政部83年1月26日函）：「個人出售房地，其原始取得成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，應以房地買進總額及賣出總額之差價，按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。」

②101年8月3日台財稅字第10100568250號令（下稱財政部101年8月3日令）：「個人出售房地，其原始取得成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因買進及賣出均未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，於依本部83年1月26日台財稅第831581093號函規定計算財產交易損益時，其所支付之相關必要費用（如：仲介費、代書費、土地增值稅、契稅等），得自房地買進總額及賣出總額之差額中減除，再按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。」

③114年8月8日財政部台財稅字第 11404564731號令修正發布「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」關於所得稅法(綜合所得稅)第110條第1項部分：「三、短漏報屬前2點以外之所得，且非屬第六點(四)或(五)情形者。處所漏稅額0.5倍之罰鍰……。」

2、被告核定原告應補徵稅額5,007,432元，並無違誤：

(1)經查，系爭房地交易既已完成，所得業已實現，則被告以系爭房屋交易所得核屬所得稅法第14條第1項第7類之財產交易所得，依原告配偶鄭強木持有系爭房地比例，核認其取得系爭房屋財產交易所得14,388,430元(序號15，原處分A卷第19頁)，有被告製作之收入成本明細表及成屋財產交易所得簡便計算表(原處分A卷第62至63頁)可參，尚無不合；另原告及其配偶鄭強木尚有漏報租賃所得(序號17、19及20)及財產交易所得(序號16)合計375,727元，則被告以原告漏報所得額合計14,764,157元，核定其應補稅額5,007,432元，即無違誤。

(2)原告主張系爭房屋財產交易所得計算違反收付實現制，應比照「106年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定」核認等語。惟按所得稅法施行細則第17條之2第1項後段規定，係以納稅義務人未提出證明文件，且稽徵機關亦未查得交易時之實際成交金額或原始取得成本為適用前提，以避免納稅義務人藉由不提示交易資料之方式，達到減少稅負之目的，而有違租稅之公平。本件被告已查得系爭房地之實際交易價格，惟系爭房地之賣價以「總價」方式出售時未區分房、地之各別賣價，致無法劃分出售房地之分別價格，則該房屋出售之真正價格不得而知，無法核實認定。被告遂依財政部83年1月26日函及101年8月3日令計算房屋之財產交易損益，係核實認定稅捐客體即系爭財產交易所得存在，僅以間接證據之證明方法計算其數額，自無所得稅法施行細則第17條之2第1項後段規定之適用；至於鄭強木等3人雖實際僅取得91,084,127元之部分價金，然其係自願延後取得剩餘價額，等同出借價款換取債權，並非自始未取得財產利益，與收付實現制無違，亦無適用法令錯誤之情事。原告主張系爭房屋財產交易所得計算違反收付實現制，及應比照「106年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定」核認，自無可採。

3、被告按原告所漏稅額裁處0.5倍罰鍰，亦屬適法：

(1)按夫妻於日常家務，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額，該課稅單位之配偶彼此就所得稅之申報及繳納當互具有代理關係。從而，夫妻其中1人就所得稅之短漏報有故意或過失，配偶亦應負推定故意、過失責任（最高行政法院105年度判字第67號判決意旨參照）。

(2)經查，原告106年度綜合所得稅結算申報係採夫妻合併申報，並為家戶中受推報繳所得稅之主體，則於當年度綜合所得稅結算申報之際，應主動查明家戶內其餘主體之所得有無及數量，以盡其誠實申報之客觀注意義務，惟原告辦理106年度個人綜合所得稅之報繳，卻未依規定申報配偶鄭強木之系爭房屋財產交易所得，亦同時漏報本人及配偶之其他財產交易所得、租賃所得，已違反行為時所得稅法第71條第1項前段規定，而該當同法第110條第1項所定處罰要件。而原告配偶鄭強木領受系爭房屋財產交易所得之數額不低，本於有所得即應申報的基本原則，應無不知申報之理，原告未盡誠實申報之客觀注意義務，致漏報數筆所得，核有應注意、能注意，而不注意的過失，自應受罰。被告依所得稅法第110條第1項規定，經參據裁罰倍數參考表關於所得稅法第110條第1項部分之規定，按所漏稅額5,007,432元處以0.5倍罰鍰計2,503,716元，核屬已充分考量原告違反行政法上義務行為之應受責難程度、所生影響及所得利益等節所為之適切裁罰，無裁量逾越或裁量濫用之違法情事，尚屬適法允當。

六、綜上所述，原處分(含復查決定)並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件事證已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，認為對判決結果不生影響，無逐一論列的必要，併此說明。

七、結論：原告之訴無理由。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　3　　月　　25　　日

審判長法官　孫　國　禎

法官　李　協　明

法官　吳　文　婷

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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49條之1第1項第3款）。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3項、第4項）。

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.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、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，	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。

亦得為上訴審訴訟代理人	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　　115　　年　　3　　月　　25　　日

書記官　黃　玉　幸