臺中高等行政法院裁定

110年度簡上再字第11號

聲　請　人　呂鄭瓊珠

訴訟代理人　蔡至泰會計師

相　對　人　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

上列當事人間因綜合所得稅事件，原告不服中華民國110年5月31日臺中高等行政法院110年度簡上再字第5號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主　文

一、再審之聲請駁回。

二、再審訴訟費用由聲請人負擔。

理　由

一、按行政訴訟法第236條之2第4項規定：「簡易訴訟程序之抗告、再審及重新審理，分別準用第四編至第六編規定。」第275條第1項規定：「再審之訴專屬為判決之原行政法院管轄。」第283條規定：「裁定已經確定，而有第二百七十三條之情形者，得準用本編之規定，聲請再審。」本件聲請人就民國110年5月31日本院110年度簡上再字第5號裁定（下稱原確定裁定）聲請再審，依上開規定，應專屬於本院管轄。

二、次按行政訴訟法第277條第1項第4款規定：「再審之訴，應以訴狀表明下列各款事項，並添具確定終局判決繕本，提出於管轄行政法院為之：……四、再審理由及關於再審理由並遵守不變期間之證據。」聲請人聲請再審，應依同法第236條之2第4項準用第283條、第277條第1項第4款規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定，有如何合於再審理由之具體情事，始為相當。又同法第273條第1項第1款所謂「適用法規顯有錯誤」，係指確定判決所適用之法規與該案應適用之現行法規相違背，或

與解釋有所抵觸而言（最高行政法院62年度判字第610號判決意旨參照）。至同條項第13款所謂「當事人發見未經斟酌之證物或得使用該證物者」，係指該項證物於前訴訟程序終結前即已存在，而為再審聲請人所不知悉，或雖知其存在而不能使用，現始知其存在，或得使用者而言（改制前最高行政法院48年度裁字第40號裁定意旨參照），且須以經斟酌可受較有利益之裁判者為限；反之，當事人並非不知或不能使用該證物，或縱使斟酌該證物亦不能受較有利之裁判，該證物對於原判決基礎即屬無關，則不可認為符合再審要件。同條項第14款所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」者，係指足以影響判決基礎之重要證物，雖在前訴訟程序業已提出，然未經確定判決加以斟酌，或就依聲請或依職權調查之證據未為判斷者而言，且以該證物足以動搖原確定判決基礎者為限；若於判決理由項下說明無調查之必要，或縱經斟酌亦不足影響判決基礎之意見，即與漏未斟酌有間，與該款規定之要件不符。倘再審聲請人就確定裁定聲請再審，僅泛言有上開各條款之再審事由，而無具體情事；或僅指明所聲請再審之裁定前各程序所為裁判，有如何再審事由，而未指明其所聲請再審之裁定有合於再審之事由者，均難謂已表明再審事由，其再審之聲請，即屬不合法，法院無庸命其補正，得逕以裁定駁回之。

三、爭訟概要：聲請人呂鄭瓊珠100年度綜合所得稅結算申報，漏報其出售所有坐落臺中市○○區○○里○○○○路000號7樓之2房屋（以下稱系爭房屋）之財產交易所得新臺幣（下同）1,303,263元，經相對人財政部中區國稅局所屬民權稽徵所查獲，併同其他短漏報之租賃及財產交易等所得31,614元，歸課綜合所得總額1,521,125元，補徵應納稅額126,017元（下稱原處分），並經相對人處罰鍰58,032元。聲請人不服，就財產交易所得及罰鍰申經復查，相對人以中區國稅法二字第1060011583號復查決定書（下稱復查決定）獲追減財產交易所得5,235元及罰鍰523元。聲請人仍不服，提起訴

願，經相對人107年2月9日中區國稅法二字第107001627號訴願決定就新事證重審復查決定，撤銷相對人106年9月30日中區國稅法二字第1060011583號復查決定，追減財產交易所得27,780元及罰鍰2,778元。聲請人仍表不服，提起訴願遭相對人107年6月4日台財法字第10713920520號訴願決定駁回，遂提起行政訴訟，經臺灣臺中地方法院（下稱臺中地院）107年度稅簡字第17號判決將訴願決定及原處分（即重審復查決定）關於核定聲請人財產交易所得1,275,483元，超過1,274,800元部分及罰鍰均撤銷，聲請人其餘之訴駁回。聲請人仍表不服，提起上訴，經本院108年度簡上字第30號判決駁回，已告確定（下稱原確定判決）。聲請人仍不服，提起再審之訴，經本院109年度簡上再字第3號判決及臺中地院109年度稅簡再字第1號判決駁回。聲請人對臺中地院109年度稅簡再字第1號判決仍表不服，提起上訴，經本院109年度簡上字第35號裁定駁回。聲請人仍不服，聲請再審，經本院110年度簡上再字第5號裁定(下稱原確定裁定)駁回。聲請人仍未甘服，遂聲請再審。

四、聲請人主張及聲明略以:

(一)本件主要爭點在於聲請人出售系爭房屋時，房屋內究竟有否裝潢及傢俱存在，若無，則相對人按其所查得資料（預售屋交屋前資料及售屋當時之土地增值稅、地政規費等官方資料）依「核實認定」理由重新計算本件售屋所得尚非無據；若有，則相對人尚須查明該部分之相關支出，方符所得稅法核實認定之核課要件，否則即應維持原核定按部頒標準核課。

(二)依所得稅法第14條第1項第7類第1款規定，所得稅法本法採核實認定方式計算售屋財產交易所得時，依法應減除：1.房屋原始成本（例如本件之預售屋價格）、2.取得房屋費用（於本件包括購入時代書費、外水外電及瓦斯管線費用、地政規費、契稅及印花稅等相關稅費在內）、3.改良房屋費用（於本件即系爭之裝潢與傢俱等費用）及4.移轉房屋費用

（於本件包括出售時代書費、土地增值稅及地政規費等）等一切費用後之餘額方為所得額，惟若依法無足夠資料可採核實認定核課時，則參照所得稅法施行細則第17條之2之規定及行政法院62年度判字第133號判決可知，即應如本件初核般按部頒標準逕行核課。

(三)按原確定裁定之理由雖多次提及108年7月4日大法庭新制實施後，判例效力等同裁判，惟查本件原審判決日為108年6月20日，尚在新制實施之前，故系爭判決違背判例者，仍屬適用法規顯有錯誤，聲請人在30日之不變期間內，依行政訴訟法第236條之2第4項、第275條第1項及第283條準用第273條規定，對於該確定裁定聲請再審，請求貴院廢棄原裁定，並為聲請人有利之裁判。

(四)就聲請再審理由符合行政訴訟法第273條第1項第13款部分：

1. 鈞院於原確定裁定理由二說明：「同條項第13款所謂『當事人發見未經斟酌之證物或得使用該證物者』，係指該項證物於前訴訟程序終結前即已存在，而為再審聲請人所不知悉，或雖知其存在而不能使用，現始知其存在，或得使用者而言（最高行政法院48年度裁字第40號裁定意旨參照），且須以經斟酌可受較有利益之裁判者為限；反之，當事人並非不知或不能使用該證物，或縱使斟酌該證物亦不能受較有利之裁判，該證物對於原判決基礎即屬無關，則不可認為符合再審要件。」

2. 據聲請人近日所取得之財政部於107年10月4日所發之台財法字第10713940630號函略以：有關本部主管法律及法規命令之釋示，具通案適用性者，應確實依法制作業規定以『部令』登載於行政院公報對外公開，請查照辦理。上述規定，在原審判決前即已存在，且為相對人所知悉。

3. 按行政程序法第159、160及161條，是以部令因具通案反覆適用性質，有全體機關一體適用之必要，故予登載於行政院公報廣為周知，以確保民眾權益。且因部令係屬上級機關為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實及行使裁量

權，而訂頒之解釋性規定及裁量基準，依法具有拘束訂定機關、其下級機關及屬官之效力。

4. 按由相對人於綜合所得稅結算申報期間提供之各該年度綜合所得稅結算申報手冊，如93年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準(財政部94年2月5日台財稅字第0940451226號令釋）、100年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準（財政部101年3月22日台財稅字第10104511490號令釋）、101年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準(財政部102年3月6日台財稅字第10204517500號令釋）、103年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定(財政部104年4月1日台財稅字第10304649640號令）、109年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定(財政部110年2月24日台財稅字第10904707010號令）等內容可知，在房地實價登錄制度全面實施（101年8月1日施行）前之各年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準，係由稽徵機關直接按出售房屋評定現值之一定比例計算核定售屋所得，例如與本件系爭房屋出售地點（臺中市○○區）相關之93年度之市（即原省轄市）：依房屋評定現值之13%計算、100年度之臺中市：1、西屯區：依房屋評定現值之17%計算、101年度之臺中市：1、西屯區及西區：依房屋評定現值之18%計算。換言之，售屋者若要採核實認定方式計算售屋所得，則須於申報時提出證明文件，若已申報而無法提出證明文件或未申報者，則由稽徵機關直接按部頒標準逕行核定售屋所得，故此時核定售屋的財產交易所得只有⑴按售屋者所提供並經稽徵機關查證屬實的實際收入減除相關成本費用後之餘額的「核實認定」跟⑵按房屋評定現值一定比例計算的部頒標準2種。至於在房地實價登錄制度全面實施後，因出售房地要依法申報買賣金額，所以嗣後出售價格均已知悉，故將「個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準」改為「個人出售房屋

之財產交易所得計算規定」，並在稽徵機關逕自按出售房屋評定現值之一定比例計算核定之前，加入了「…個人出售房屋，已提供或稽徵機關已查得交易時之實際成交金額及原始取得成本者，其財產交易所得額之計算，應依所得稅法第14條第1項第7類相關規定核實認定。二、個人出售房屋，未依前點規定申報房屋交易所得、未提供交易時之實際成交金額或原始取得成本，或稽徵機關未查得交易時之實際成交金額或原始取得成本者，稽徵機關應按下列標準計算其所得額：(一)稽徵機關僅查得或納稅義務人僅提供交易時之實際成交金額，而無法證明原始取得成本，如符合下列情形之一者，應以查得之房地實際總成交金額，按出售時之房屋評定現值占公告土地現值及房屋評定現值總額之比例計算歸屬房屋之收入，再以該收入之15%計算其出售房屋之所得額：1、臺北市，房地總成交金額新臺幣七千萬元以上。2、新北市，房地總成交金額新臺幣六千萬元以上。3、臺北市○○○○○○○區，房地總成交金額新臺幣四千萬元以上。(二)除前款規定情形外，按下列標準計算其所得額：…（例如103年度：1、直轄市○○○○○○○○○○○○○區：依房屋評定現值之26%計算。、109年度：1、直轄市○○○○○○○○○○○○區：依房屋評定現值之27%計算。）」亦即房地實價登錄制度全面實施後，因出售房地金額須強制申報，故核課稅捐方式已然改變，此可由相對人於該制度全面實施後印製提供之「綜合所得稅結算申報手冊」所載得知，此時核定方式有⑴若個人已提供或稽徵機關已查得交易時之實際成交金額及原始取得成本者（即收入及成本費用均已完整者），其財產交易所得額之計算，應依所得稅法第14條第1項第7類相關規定「核實認定」。⑵收入及成本費用資料不完整者，在特定地區之特定金額以上，按查得之房地實際總成交金額，依房地比計算歸屬房屋之收入，再以該收入之一定比例計算其出售房屋之所得額。⑶收入及成本費用資料不完整，

且未達前述特定地區之特定金額者，則維持原以房屋稅課稅現值一定比例計算核定售屋所得額等3種。

5. 由以上證據可知，不論在財政部107年部令使用函發布前之93年度至101年度之個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準或103年度之個人出售房屋之財產交易所得計算規定，按其文號均係以部令發布，縱財政部107年部令使用函發布後之109年度「個人出售房屋之財產交易所得計算規定」，亦不改其按「部令」發布之性質，故前述文號既屬相對人之上級機關財政部所發布之「部令」，參照財政部107年部令使用函所示，因係具通案反覆適用性質，全體機關有一體適用之必要，以符憲法第7條之平等權，俾確保人民權益。又參照中央法規標準法第14條及法律不溯既往原則之精神，前述個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準或個人出售房屋之財產交易所得計算規定均係按其前面所冠之年度別，於所規定之各該年度獨立及專屬適用。查系爭房屋為100年度出售，尚在實價登錄制度實施之前，自應按100年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準（財政部101年3月22日台財稅字第10104511490號令釋）所示，對個人出售房屋未申報或已申報售屋財產交易所得而未能提出證明文件之案件，全體稽徵機關應一體適用按出售房屋評定現值之一定比例逕行核定當年度之售屋財產交易所得額，此可知由相對人對聲請人當年度所出售2處房屋之原核定方式得證，亦與其所提供之100年度綜合所得稅結算申報手冊所載內容相符，復相對人於104年12月25日中區國稅民權綜所字第1040610659號調查函之說明七「另原核定100年度財產(房屋)交易所得190,060元，原係未申報逕行依財政部核定標準核定之所得」亦有遵循法令之核定說明。

6. 聲請人於100年度所售2屋，因未保留售屋成本費用相關資料，致於辦理售屋年度綜合所得稅結算申報時，無法依規定提出證明文件，要求核實認定，相對人原依100年度個人出

售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準逕行核定在案。遽料相對人之上級機關財政部於104年4月1日以台財稅字第10304649640號令發布103年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定後，因全體機關應一體適用之課稅方式改變，遂於104年12月25日行文聲請人，要求提出系爭房屋的成本費用證明文件，聲請人因未保留相關憑證，故無法提示，致裝潢等改良費用於計算本件售屋財產交易所得時，遭相對人否准列入減除。查財政部各年度公布有關計算個人售屋所得之部令，因有冠上適用年度，自應專屬使用，不可混用，以確保憲法賦予人民之平等權。若其誤用嗣後規定，惟在原審法院依職權調查取得系爭房屋出售時有裝潢及傢俱存在之事實後，因情事已然變更(聲請人原因未保留售屋之相關憑證，故連裝潢及傢俱存在之事實均無法證明，致無法反駁相對人所主張其查得資料之完整性及所引核實認定重核之合法性)，相對人並未查得計算售屋所得時依法應減除之裝潢及傢俱等改良費用之原始取得成本，故依法無法以「核實認定」方式重新核定本件售屋所得（除相關法令對核實認定之計算要件有所規範外，最高行政法院62年度判字第133號判決亦有相同見解），縱按系爭房地查得總售價950萬元，亦未符臺北市○○○○○○○區，房地總成交金額4千萬元以上之特別規定（按查得之房地實際總成交金額，依房地比計算歸屬房屋之收入，再以該收入之一定比例計算其出售房屋之所得額），依前揭「財產交易所得計算規定」，仍應以房屋稅課稅現值一定比例計算核定售屋所得額。

7. 聲請人近期所發現相對人於原審裁判前即已知悉之財政部107年部令使用函，證實不論係個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準或個人出售房屋之財產交易所得計算規定，因其均以全體稽徵機關應一體適用性質之部令發布，相對人對個人售屋所得之核課方式，依前揭行政程序法第161條規定，自應按上載年度專屬遵循，亦

即核定聲請人100年度之系爭售屋所得，應按100年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準逕行核定如初審所為，而非按103年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定追溯查核，兩者適用年度不可混淆，以維聲請人憲法所賦予之平等權。按行政訴訟法第4條規定，相對人未遵守100年度個人出售房屋未申報或已申報而未能提出證明文件之財產交易所得標準之部令的全體機關一體適用性，自行按103年度個人出售房屋之財產交易所得計算規定對本件追溯核課，顯以逾越權限、濫用權力，行政法院依法應以判決加以導正。

(五)據經濟日報109年11月4日A4版標題「台中豪宅又見9字頭」記載，「根據最新實價揭露，由大陸建設投資興建的台中七期豪宅「寶格」，今年8月，18樓以總價1.82億元售出，每坪單價高達92萬，不僅刷新該社區的新高紀錄…空降成台中今年度豪宅單價王。……及實價登錄之申報書備註欄記載「11.備註欄(無下列情事者免填)①交易總價包含下列非屬不動產價格之費用：(交易總價未包含者免填；包含但無法拆分者，勾選後免填價額)…裝潢費…傢俱設備費…仲介費…地政士服務費…」可知，裝潢及傢俱等亦屬房地交易總價之一部分，且實務上可拆分與不可拆分情形並存，另允許勾選項目而免填金額，即表示以存在為其必要，而不論是否可單獨計價。查本件原審判決理由之：「1、關於原告主張系爭房屋財產交易所得應扣除裝潢支出及其他傢俱費用部分：證人湯仁義在本院審理時固證述：『…這個房子我買的…買的時候裡面有一些裝潢，每個房間都可以睡覺，是木質裝潢，有窗簾、沙發、椅子、廚房、衛浴設備、櫃子、餐桌、櫥櫃等都有，裝潢的程度是可以搬進去就住了，我們自己就只有裝冷氣，其他都沒有。當初買來是要自住，住了大約2至3年…裝潢的價值有多少我不知道，其實就是總價我可以接受、負擔的起就買了，沒有人跟我說裝潢花了多少，…當初如果是毛胚屋的話，會願意用多少錢買，其實我也沒有

概念。…(你說買的時候已經有裝潢及附家具？)是，搬進去就可以了。』等詞，及證人賴基琛到庭證稱：「(那個房子有無裝潢？)有裝潢。(原告稱賣房子時，裡面有附家具，是否如此？)點交時我有進去看，是很漂亮，我沒有拍照。…(系爭房地當時裝潢程度為何？是標準配備，還是有加上很多額外裝潢？）那個裝潢、隔間、衛浴，也有家具在裡面，好像是有經過設計的裝潢，不是那種很粗糙的裝潢。」之詞」，已足以證明(1)系爭房屋於買賣時附有可用的裝潢及傢俱（買方：裝潢的程度是可以搬進去就住了，我們自己就只有裝冷氣，其他都沒有。代書：點交時我有進去看，是很漂亮…不是那種很粗糙的裝潢。）(2)裝潢及傢俱並未單獨訂價（買方：裝潢的價值有多少我不知道，其實就是總價我可以接受，負擔的起就買了。）(3)買方亦無拆分售價之能力（當初如果是毛胚屋的話，會願意用多少錢買，其實我也沒有概念。）(4)買方於購屋時非必要知道賣方原支出金額（買方：總價我可以接受、負擔的起就買了，沒有人跟我說裝潢花了多少。）均未違反通常交易習慣（不論是與上述剪報或實價登錄申報書內容相比較），然原審卻以：「惟此等證詞內容僅得證明裝潢及傢俱之事、但未能證明實際支出費用數額，且本件系爭房屋95年購屋後所發生的裝潢，迄至100年間出售時，是否仍保有其價值，且屬獨立可以計算之價值，亦屬疑義，而稅捐減項舉證責任由原告負擔，此項客觀舉證責任並不因原告當時未蒐集及保存，致現實存在舉證上的困難而免除，故本院無從為有利於原告之認定。」為不利聲請人之判決理由，就賣方裝潢與傢俱等原始支出金額於無法提示時，是否應經買方予以證實部分，顯與現行實務脫節，另其出售時是否應能獨立計價方屬合法之論述亦係強加法令所無之限制，又判決理由之：「惟此等證詞內容僅得證明裝潢及傢俱之事、但未能證明實際支出費用數額」係與最高行政法院62年度判字第133號判決之引用要件相符，且證實相對人欲對本件引用核實認定核課稅捐時，尚缺裝潢及傢

俱之原始支出金額，故原審涵攝錯誤，誤將應以部頒標準核課之案件，判決以相對人之不完整查得資料核課，並違法認其係屬核實認定，其適用法規顯有錯誤。

(六)查原確定裁定所引109年度簡上字第35號裁定理由之論述，其：(1)「……前揭108年10月18日稅務法務版標題『房產交易須保留四類憑證』之剪報影本，僅轉載台北國稅局對民眾應如何申報房地交易所得之意見，並非證物，其適用與否亦無關證物採認。本件聲請人未能提出任何可得被認定為證物之證據方法，空泛指摘有行政訴訟法第273條第1項第13款之再審事由，已無可採。況房屋之裝潢可否列報支出，係個案情節依證據資料判斷之問題，上揭剪報影本僅是宣導法規，既與本件個案情節判斷無關，自無『如經斟酌可受較有利益之裁判』可言，是本件聲請人主張本件有行政訴訟法第273條第1項第13款之再審事由云云，要不可採，顯無理由。」部分，顯係無視前述剪報於聲請人未取得前揭財政部107年部令使用函前，確係足以證明未保留課稅憑證應逕行按部頒標準核課之全體機關應一體適用之作法（從相對人印製之綜合所得稅結算申報手冊與剪報中之其他地區稽徵機關課稅說明一致，應可推論係全國統一作法）之證據、(2)「另相對人於104年12月25日所發之調查函文，其內容僅係催促聲請人提出與裝潢相關之單據資料供審核而已，非能據以認定聲請人確有支出裝潢費用事實之存否，或核應減除之認識方法，亦非『證物』，有無經審酌，自不構成行政訴訟法第273條第1項第13款之再審事由。」因本件判決法院認裝潢等項目非屬可減除項目，而相對人之前述函文說明五記載「為維護台端權益，請依所得稅法第14條第1項第7類第1款規定，提供因取得、改良及移轉旨揭房地而支付之一切費用之合法憑證及相關資料（如…裝潢發票、裝潢合約書及其支付價款之證明），俾憑本局民權稽徵所計算台端之財產（房屋）交易所得」已如前述，前述剪報亦載明裝潢項目等可供減除，有助本件問題釐清之事實陳述，此兩者對本件言，實具證物

性質，非原確定裁定理由所述，僅係無關本件之一般意見、宣導法規或催促函文，前述剪報與調查函文若經斟酌，確實可受較有利益之裁判（維持相對人原核定），故前述宣導課稅規定之剪報就「部頒標準」之適用及裝潢為可減除項目之陳述，確係符合行政訴訟法第273條第1項第13款之再審事由，另相對人之調查函文就裝潢為可減除項目之陳述部分，則符合行政訴訟法第273條第1項第14款之再審事由無誤，鈞院認其無關，顯與法令規定相違（從前述實價登錄之申報書備註欄就交易總價可勾選裝潢及傢俱設備費等可知，出售時附有裝潢及傢俱者，其原始取得金額於主張採「核實認定」方式課稅之案件，自應予以減除）。

(七)就聲請再審理由符合行政訴訟法第273條第1項第14款部分：

1. 鈞院於原確定裁定理由二說明：「同條項第14款所謂『原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌』者，係指足以影響判決基礎之重要證物，雖在前訴訟程序業已提出，然未經確定判決加以斟酌，或就依聲請或依職權調查之證據未為判斷者而言，且以該證物足以動搖原確定判決基礎者為限；若於判決理由項下說明無調查之必要，或縱經斟酌亦不足影響判決基礎之意見，即與漏未斟酌有間，與該款規定之要件不符。」

2. 查原審依職權查得系爭房屋出售時有裝潢及傢俱存在之事實，使聲請人原因未保存售屋相關憑證，致未能證明相對人查得資料不完整之情事已然變更，故應引所得稅法施行細則第17條之2之部頒標準及最高行政法院62年度判字第133號判決意旨以為判決本件應採核課依據。惟鈞院於前述裁定理由卻認同原審就證人證詞僅能認定裝潢及傢俱存在，卻無法證實其金額，故無法於核實認定中減除，鈞院及原審顯未斟酌裝潢及傢俱存在之事實，已符合採用部頒標準核課之法定要件（不論係就所得稅法施行細則第17條之2之部頒標準規定或最高行政法院62年度判字第133號判決意旨），並排除不完整查得資料於採核實認定課稅之適用主張，該等證人證詞

實足以動搖原確定判決基礎（改判決維持原核定）無誤。另相對人的前述調查函說明五業已指出裝潢項目為符合所得稅法第14條第1項第7類第1款之核實認定應減除項目，原確定裁定理由卻僅稱其為催促提示函，並非證物，核與對前述證人證詞之未確實斟酌作法，如出一轍。

(八)就聲請再審理由符合行政訴訟法第273條第1項第1款部分：

1. 原確定裁定理由二說明：「同法第273條第1項第1款所謂「適用法規顯有錯誤」，係指確定判決所適用之法規與該案應適用之現行法規相違背，或與解釋、判例有所抵觸而言（最高行政法院62年度判字第610號判決意旨參照）。」

2. 鈞院於原確定裁定理由有關(1)裝潢可否列報支出部分，從相對人前述調查函之說明五所述、剪報中台北國稅局之課稅宣導及實價登錄申報書備註欄內容可知，裝潢等項目確實係採核實認定計算售屋所得時，依法應減除之項目，核與本件個案情節判斷相關，亦有「如經斟酌可受較有利益之裁判」可言。(2)證人對裝潢及傢俱之證詞顯符所得稅法施行細則第17條之2之「部頒標準」規定及最高行政法院62年度判字第133號判決意旨之課稅要件，並排除不完整查得資料於相對人採核實認定課稅之適用主張，故本件因相對人查得資料中未包括依法應減除的裝潢及傢俱等項目，故無法主張採「核實認定」方式核課，仍應維持相對人初審結果，採部頒標準核課，故判決及裁定支持相對人以不完整之查得資料核課，其適用法規顯有錯誤。

(九)就聲請再審理由符合行政訴訟法第277條第1項第4款規定已表明再審理由部分：

1. 鈞院於原確定裁定理由二說明：「所謂表明再審理由，必須指明確定裁定，有如何合於再審理由之具體情事，始為相當。…倘再審聲請人就確定裁定聲請再審，僅泛言有上開各條款之再審事由，而無具體情事；或僅指明所聲請再審之裁定前各程序所為裁判，有如何再審事由，而未指明其所聲請再審之裁定有合於再審之事由者，均難謂已表明再審事由，

其再審之聲請，即屬不合法，法院無庸命其補正，得逕以裁定駁回之。」

2. 聲請人於原確定裁定業指明各條款再審事由，並論述所附剪報、原審查得證據及相對人調查函等係屬釐清事實之證據之事由，惟鈞院卻未探其意旨，依法予以審理、斟酌，僅因相對人為政府機關，遂完全信其所言。

(十)綜上，相對人於原審審理期間收到財政部107年部令使用函後，未依行政程序法第9條之規定，就該管行政程序，注意對聲請人有利之情形，亦未主動提出該函供審理，以證實聲請人所述本件應按房屋稅課稅現值之一定比例核課為全國稽徵機關應一體適用之課稅方式，反以「又所得稅法施行細則第17條之2明定計算個人出售房屋之財產交易所得時…其未申報或未能提出證明文件者，即得依財政部核定之標準核定之。此為稅捐稽徵機關之行政裁量權，原告未能提出成本證明文件，在無查得資料可憑時，方得依財政部核定之標準申報之」（請參酌原審判決書被告抗辯部分）片面之詞於庭上陳述已如前述，致原審將本件應用部頒標準核課售屋所得之方式，誤認應以相對人不完整之查得資料核課，致其適用法規顯有錯誤，至今仍無判決加以導正。又按聲請人所附實價登錄之相關報導與申報書內容可知，裝潢及傢俱確實能增加房屋售價，且法令並未強制應與房價拆分(即房價、裝潢及傢俱價格不強制分列，可混合申報，僅需就出售時有否附裝潢及傢俱於相關欄位勾選即可)，原審及鈞院就此部分不利聲請人之判決(裁定)理由，顯未彰顯司法功能，促使相對人依法行政，以確保國家行政權合法行使，並保障人民權益。

(十一)訴之聲明：

1. 原確定裁定及判決(前述再審裁定及歷審關於駁回聲請人請求撤銷訴願決定及原處分關於核定聲請人系爭財產交易所得超過190,060元部分之訴暨命負擔該部分訴訟費用之判決)均廢棄。

2.訴願決定及原處分關於核定聲請人系爭財產交易所得超過190,060元部分均撤銷。

3.再審及前各審訴訟費用均由相對人負擔。

五、相對人答辯及聲明：

(一)查本件聲請人所主張之再審理由，仍執與訴訟及上訴意旨雷同且經原審、上訴判決所不採之陳詞，並指摘原判決有適用法規顯有錯誤之情形，而就鈞院110年度簡上再字第5號裁定以其再審聲請不合法予以駁回，究有如何合於行政訴訟法第273條第1項第1、13及14款規定之具體情事，則未具體敘明。依據首揭規定，聲請人聲請再審自非合法。況再審原告再審理由主張原審判決「適用法規顯有錯誤」之主張，核與鈞院109年度簡上再字第3號再審事件之再審理由相同，並經鈞院109年度簡上再字第3號判決審酌駁回，自不得因再審原告主張之見解未獲採取，即指為原確定判決「適用法規顯有錯誤」。聲請人徒憑其主觀見解指摘再審裁定適用法規顯有錯誤，據以聲請再審，顯無再審之理由，請駁回聲請人之訴。基上論結，重審復查決定、訴願決定、原判決及確定判決並無違誤。

(二)訴之聲明：

1.聲請人之訴駁回。

2.訴訟費用由聲請人負擔。

六、本院的判斷：按當事人就同一事件對於法院所為歷次裁判聲請再審，必須其對最近一次裁判之再審有理由者，始得進而審究其前此歷次裁判有無再審理由。從而聲請人必須先表明對於原確定裁定有何再審事由及其具體情事，如原確定裁定有再審理由時，始能進而審究歷次裁判，倘對各裁定再審之聲請均有理由時，始能審究原確定判決有無再審理由，最高行政法院103年度裁字第556號裁定可資參照。經核，聲請人主張未適用最高行政法院62年度判字第133號判決，適用法規顯有錯誤乙節，查上開判決係謂：「財產交易所得之計算，除應減除原價額外，尚須減除改良費用，如納稅人對於

改良費用未能提供確實單據或證明文件，稽徵機關仍應依一般標準核定其改良費用。」而原確定判決已論明：「此改良行為應能增加房屋價值或效能，且非2年內所能耗竭而言。然本件業經原審查明，上訴人所稱之裝潢及傢俱，除未能證明實際支出費用數額外，且迄至100年間系爭房屋出售時，是否仍保有其價值，且屬獨立可以計算之價值，均屬可疑，自不能認已符合前揭判例所稱『改良費用』之要件」等語，並無詮釋上開判決不當之情事；聲請人主張發現未經斟酌之財政部107年10月4日台財法字第10713940630號函，為行政訴訟法第273條第1項第13款所謂「當事人發現未經斟酌之證物者」之再審理由乙節，按上揭規定所謂「證物」，係指可據以說明事實之存否或真偽之認識方法，若當事人提出者為主管機關討論法令規範意旨之會議資料、解釋法令規範意旨之令函或抽象之法律、行政命令，及就具體個案所為行政處分或決定，或法院之裁判意旨，充其量僅是認定事實或適用法律之過程或結論，並非認定事實之證據本身，均非第13款所謂證物（最高行政法院第105年度裁字第474號裁定參照），上揭公函僅係主管機關關於業務處理方式之令函（行政程序法第159條第2項第1款），自非上揭規定所稱之「證物」；聲請人主張未斟酌裝潢及傢俱存在之事實，已符合採用「部頒標準」核課之法定要件，為行政訴訟法第273條第1項第14款所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之再審理由乙節，然臺中地院107年度稅簡字第17號及原確定判決已斟酌證人湯仁義之證詞，並據此認定：「此等證詞內容僅得證明裝潢及傢俱之事、但未能證明實際支出費用數額，且本件系爭房屋95年購屋後所發生的裝潢，迄至100年間出售時，是否仍保有其價值，且屬獨立可以計算之價值，亦屬疑義」等語，並無重要證物漏未斟酌之情事。從而，聲請人所表明之再審理由，無非反覆敘述其於歷次訴訟程序所提出，但經臺中地院及本院不採之主張，或依其主觀認知，重申其認應受有利認定之理由，而就原確定裁定以其

再審聲請不合法予以駁回，究有如何合於行政訴訟法第273條第1項第1、13及14款規定之具體情事，則未據敘明。依據前述理由二之說明，自與聲請原確定裁定之再審理由不符，聲請自非合法，應予駁回。七、據上論結，本件聲請再審不合法，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　110　　年　　11　　月　　25　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　林　靜　雯

法　官　陳　文　燦

法　官　張　鶴　齡

以上正本證明與原本無異。

如不服本裁定，應於裁定送達後10日內以書狀敘明理由，經本院向最高行政法院提起抗告（須依對造人數附具繕本）。

中　　華　　民　　國　　110　　年　　11　　月　　25　　日

書記官　黃　靜　華