

臺中高等行政法院判決

111年度訴字第106號

111年10月13日辯論終結

原告 鄭文俊

訴訟代理人 田嘉昇 會計師

被告 財政部中區國稅局

代表人 吳蓮英

訴訟代理人 吳昱瑩

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部111年3月10日台財法字第11113901780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：

緣原告於民國105年11月22日自其父鄭水添受贈臺中市烏日區蘆竹湳段22-2地號(權利範圍1/4)、22-3地號(權利範圍1/4)、22-5地號(權利範圍1/4)、34-6地號(權利範圍1/2)、34-7地號(權利範圍1/2)、34-30地號(權利範圍1/2)等6筆商業區建築用地(下稱系爭6筆建地)，及同地段22-13地號(權利範圍1/4)、34-20地號(權利範圍1/2)、34-29地號(權利範圍1/2)、34-36地號(權利範圍1/2)等4筆公共設施保留地(下稱系爭4筆公設保留地)，共計10筆土地(下合稱系爭10筆土地)，並於106年2月3日完成所有權移轉登記。嗣原告於107年3月29日將系爭10筆土地出售(買賣權利範圍同上)移轉登記所有權予買受人，並於同年4月27日辦理個人房屋土地交易所得稅(下稱房地合一稅)申報，列報土地交易所得及課稅所得為0元。經被告所屬臺中分局依查得資料核定系爭6

01 筆建地交易所得43,009,023元，減除土地漲價總數額0元，  
02 核定課稅所得43,009,023元，按適用稅率35%，核定應納稅  
03 額15,053,158元。原告不服，申請復查結果，獲追減土地交  
04 易所得2,388,677元，原告仍表不服，提起訴願，經決定駁  
05 回，於是提起本件行政訴訟。

## 06 二、原告起訴主張及聲明：

### 07 (一)主張要旨：

#### 08 1. 違反憲法第19條租稅法律主義：

09 (1)依房地合一課徵所得稅申報作業要點第4點規定，及個人  
10 房屋土地交易所得稅申報書之註3所示取得原因僅列各項  
11 不動產之取得方式，未列舉「因生前贈與經遺產及贈與稅  
12 法第15條視為遺產而繼承取得不動產」之態樣，本案態樣  
13 之租稅構成要件確無任何法律或行政命令供被告核據。

14 (2)本案土地應納土地增值稅之課稅情境時點，與房地合一稅  
15 完全一致，財政部83年11月17日台財稅第831620404號函  
16 (下稱財政部83年11月17日函)：「贈與取得之土地，經依  
17 遺產及贈與稅法第15條規定併入贈與人之遺產總額課徵遺  
18 產稅後，受贈人於繼承原因發生日後再次移轉該土地，核  
19 課土地增值稅時，其前次移轉現值以繼承時之公告土地現  
20 值為準。」及內政部93年9月16日台內地字第0930013091  
21 號函(下稱內政部93年9月16日函)作相同解釋，即被繼  
22 承人生前贈與之土地，因視為遺產之核認後，繼承人後續  
23 處分時係推定該土地係「繼承取得」，方得以「繼承時公  
24 告土地現值」，作為前次移轉現值，據以核課土地增值  
25 稅。另法務部83年9月17日(83)法律字第20286號及102年3  
26 月1日法律字第10100130380號函亦持相同見解，認為自稅  
27 法上言，其既被視為遺產，即因法律之擬制規定，屬因繼  
28 承取得之財產，不宜將視同遺產之生前贈與視同一般贈與  
29 案件。是本件應適用財政部104年8月19日台財稅字第1040  
30 4620870號令(以下簡稱財政部104年8月19日令)釋：「核  
31 釋有關納稅義務人於105年1月1日後交易因繼承取得之房

01 屋、土地，適用房地合一課徵所得稅規定之原則：一、納  
02 稅義務人105年1月1日以後交易因繼承取得之房屋、土  
03 地，符合下列情形之一者，非屬所得稅法第4條之4第1項  
04 各款適用範圍，應依同法第14條第1項第7類規定計算房屋  
05 部分之財產交易所得併入綜合所得總額，於同法第71條規  
06 定期限內辦理結算申報：……（二）交易之房屋、土地係  
07 被繼承人於104年12月31日以前取得，且納稅義務人於105  
08 年1月1日以後繼承取得。……」

09 (3)系爭6筆建地經核認屬被繼承人鄭水添死亡前2年內贈與之  
10 財產，依遺產及贈與稅法第10條、第11條及第15條規定，  
11 依實質課稅原則視為遺產，以死亡時之公告土地現值納入  
12 原告之父遺產總額課稅，自應納遺產稅額內扣抵。原告依  
13 據上揭財政部令函及法務部函，確信系爭6筆建地係視為  
14 遺產而繼承取得，其前次移轉現值並非以「物權變動登記  
15 時」之公告土地現值，而係以「繼承時」公告土地現值申  
16 報繳納土地增值稅，有信賴保護原則之適用。

17 (4)然被告核課原告出售系爭6筆建地之房地合一稅，自行定  
18 義法律所無之「視為遺產之生前贈與」即為「一般贈  
19 與」，而以原告係「贈與取得」，致該土地原核定視同遺  
20 產並按繼承日公告土地現值課徵遺產稅，回退至生前贈與  
21 日之公告土地現值認定，同一土地之同一交易及同一課稅  
22 時點，稽徵機關核課其移轉系爭6筆土地之土地增值稅，  
23 係以繼承時公告土地現值為前次移轉現值，而核課房地合  
24 一稅，卻以生前贈與時之公告土地現值為取得成本課稅，  
25 損害原告權益，顯有在實質課稅及法律形式間恣意裁量之  
26 濫用作為，違反遺產及贈與稅法第10條、第11條、第15條  
27 之規定。

28 2. 綜上，系爭6筆土地係被繼承人於102年間取得，其於106年9  
29 月26日繼承取得後出售，應有財政部104年8月19日令之適  
30 用。原處分顯違反憲法第19條及司法院釋字第700號所揭示

01 租稅法律主義、納稅者權利保護法第7條第1項、第2項之實  
02 質課稅原則及信賴保護原則等語。

03 (二)聲明：訴願決定及原處分（即復查決定）不利於原告部分均  
04 撤銷。

05 三、被告答辯及聲明：

06 (一)答辯要旨：

07 1. 原告於105年11月22日自其父鄭水添受贈取得系爭6筆建地及  
08 系爭4筆公共設施保留地，合計10筆土地，於106年2月3日以  
09 贈與原因移轉登記取得所有權，嗣於107年3月29日買賣移轉  
10 登記予買受人，並於107年4月27日辦理個人房屋土地交易所  
11 得稅申報，列報出售上開10筆土地成交價額81,500,000元，  
12 經臺中分局以原告出售10筆土地中，4筆公共設施保留地屬  
13 所得稅法第4條之5第1項第4款規定免納所得稅之土地，依成  
14 交價額81,500,000元按系爭6筆土地之公告土地現值25,863,  
15 050元占該10筆土地公告土地現值28,996,670元之比例，計  
16 算系爭6筆土地之成交價額72,692,436元（81,500,000元×2  
17 5,863,050元/28,996,670元），減除系爭6筆建地受贈時之  
18 公告土地現值按政府發布之消費者物價指數100.8%調整後之  
19 價值26,048,791元（受贈時公告土地現值25,842,055元×消  
20 費者物價指數100.8%），並以原告未提示因取得、改良及移  
21 轉而支付之費用證明文件，再減除按成交價額5%計算之費用  
22 3,634,622元（成交價額72,692,436元×5%），核定土地交易  
23 所得43,009,023元，因土地漲價總數額0元，核定課稅所得4  
24 3,009,023元，並以原告持有土地之期間超過1年未逾2年，  
25 按適用稅率35%，原核定應納稅額15,053,158元，嗣經復查  
26 決定以原告受贈取得系爭6筆土地，依土地稅法第5條第1項  
27 第2款規定，原告為土地增值稅之納稅義務人，尚負擔繳納  
28 土地增值稅2,388,677元，依財政部110年7月27日台財稅字  
29 第11004529190號令釋，該土地增值稅得自其土地交易所得  
30 中減除，重行核定系爭6筆土地交易所得為40,620,346元（4

3,009,023元－2,388,677元），原核定土地交易所得43,009,023元乃予追減2,388,677元。

2. 依房地合一課徵所得稅申報作業要點第4點規定，房屋、土地取得日之認定，除有列舉之但書情形外，以房屋土地完成所有權移轉登記日為準，本件系爭6筆建地係原告自其父鄭水添受贈取得，於106年2月3日完成所有權移轉登記，且無前揭要點第4點但書所列舉之情形，是系爭6筆土地於106年2月3日完成所有權移轉登記，即屬原告所有，106年2月3日為其系爭6筆土地之取得日，原告執以被告自行擴張解釋該作業要點所無之態樣，損害其權益之詞，容有誤解。
3. 遺產及贈與稅法第15條之規定，係擬制被繼承人死亡前一定期間內贈與特定身分者之財產為遺產，併入遺產總額計算遺產稅，其立法意旨在防止被繼承人生前分配財產，規避遺產稅之課徵，惟該擬制之規定並不影響其他稅捐債務關係之課稅事實認定，更無否認該贈與行為之效果。被告以原告於106年2月3日自其父鄭水添受贈取得系爭6筆土地，而鄭父於同年9月26日身故之事實，依遺產及贈與稅法第15條之規定，將系爭6筆土地納入鄭水添遺產課徵遺產稅，復以同一事實，依前揭所得稅法之規定，核認原告於106年2月3日受贈取得，此係遵循稅法之明文規定，並無所謂恣意裁量之濫權作為。
4. 原告提示財政部及內政部函釋，主張被繼承人生前贈與之土地，經視為遺產核認後，推定該土地係繼承取得乙節，查該函釋之意旨，係因考量被繼承人死亡前2年贈與土地與特定身分者，該土地於受贈至被繼承人死亡間之土地增值，已繳納遺產稅，為避免重複課稅，乃作成該函釋，即繼承人繼承原因發生日後再次移轉該土地時，其前次移轉現值以繼承時之公告土地現值為準，以維納稅者權益，並無因此推翻土地係屬受贈取得之法律事實。
5. 遺產及贈與稅法擬制被繼承人死亡前一定期間內贈與特定身分者之財產為遺產，併計遺產課稅，為避免重複課稅，將該

01 併計遺產課稅之贈與財產，已繳納之贈與稅與土地增值稅，  
02 准於扣抵限額內扣抵遺產稅，係分別於被繼承人贈與稅、遺  
03 產稅事件，就相關課稅要件事實，稽徵機關本諸職權適用稅  
04 法規定，予以徵收、退還及扣抵應納稅額，核與本件房地合  
05 一所得稅事件無涉，更無影響或定性原告係「繼承取得」系  
06 爭土地，原告主張已繳納之贈與稅與土地增值稅於扣抵限額  
07 內扣抵遺產稅之規定，即明確定性生前贈與行為之不存以重  
08 建遺產總額之完整之詞，係屬誤解等語。

09 (二)聲明：原告之訴駁回。

10 四、爭點：

11 (一)原告取得系爭6筆建地究竟屬繼承取得或贈與取得？有無財  
12 政部104年8月19日令之適用？

13 (二)被告核定系爭6筆建地房地合一稅之課稅所得40,620,346  
14 元，按適用稅率35%，核定應納稅額14,217,121元，其認事  
15 用法有無違誤？

16 五、本院的判斷：

17 (一)前提事實：爭訟概要所述，除上列爭點外，為兩造所不爭  
18 執，並有系爭10筆土地使用分區證明書（原處分卷第20  
19 頁）、異動索引查詢資料（原處分卷第44-95頁）、贈與稅  
20 核定通知書（原處分卷第18-26頁）、土地增值稅繳款書  
21 （原處分卷第129-137頁）、遺產稅核定通知書（原處分卷  
22 第27-29頁）、土地買賣契約書（原處分卷第30-43頁）、房  
23 地合一稅申報書及說明書（原處分卷第99-102頁）、房地合  
24 一稅110年5月6日核定通知書及繳款書（原處分卷第118-121  
25 頁）、110年7月19日列印之核定通知書（原處分卷第97-98  
26 頁）、復查決定書（原處分卷第138-148頁）、訴願決定書  
27 （本院卷第75-101頁）在卷可稽，堪認為真實。

28 (二)本件應適用之法規：

29 1. 行為時所得稅法第4條之4第1項第2款規定：「個人……自中  
30 華民國105年1月1日起交易房屋、房屋及其坐落基地或依法  
31 得核發建造執照之土地(以下合稱房屋、土地)，符合下列情

形之一者，其交易所得應依第14條之4至第14條之8……規定課徵所得稅：……二、交易之房屋、土地係於105年1月1日以後取得。」第4條之5第1項第4款規定：「前條交易之房屋、土地有下列情形之一者，免納所得稅……：……四、尚未被徵收前移轉依都市計畫法指定之公共設施保留地。」第14條之4規定：「(第1項)第4條之4規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計算，其為……受贈取得者，以交易時之成交價額減除……受贈時之房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額。但依土地稅法規定繳納之土地增值稅，不得列為成本費用。……(第3項)個人依前2項規定計算之房屋、土地交易所得，減除當次交易依土地稅法規定計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按下列規定稅率計算應納稅額：一、中華民國境內居住之個人：……(二)持有房屋、土地之期間超過1年，未逾2年者，稅率為35%……。」第14條之6規定：「……個人未提示因取得、改良及移轉而支付之費用者，稽徵機關得按成交價額5%計算其費用。」

2. 土地稅法第5條第1項第2款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：……二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。」
3. 房地合一課徵所得稅申報作業要點第3點：「房屋、土地交易日之認定，以所出售或交換之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準……。」第4點：「房屋、土地取得日之認定，以所取得之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準……。」
4. 財政部110年7月27日台財稅字第11004529190號令(下稱財政部110年7月27日令)釋：「個人交易105年1月1日以後受贈取得之房屋、土地，依所得稅法第14條之4第1項規定計算房屋、土地交易所得時，其受贈該房屋、土地時所繳納之契稅、土地增值稅，屬其因取得該房屋、土地而支付之費用，得自房屋、土地交易所得中減除。」

01 (三)原告取得系爭6筆建地係以贈與之法律關係而取得，並無財  
02 政部104年8月19日令之適用：

03 1. 財政部104年8月19日令釋：「核釋納稅義務人交易因繼承取  
04 得之房屋、土地，適用房地合一課徵所得稅規定之原則：  
05 一、納稅義務人105年1月1日以後交易因繼承取得之房屋、  
06 土地，符合下列情形之一者，非屬所得稅法第4條之4第1項  
07 各款適用範圍，應依同法第14條第1項第7類規定計算房屋部  
08 分之財產交易所得併入綜合所得總額，於同法第71條規定期  
09 限內辦理結算申報：……（二）交易之房屋、土地係被繼承  
10 人於104年12月31日以前取得，且納稅義務人於105年1月1日  
11 以後繼承取得。……」故交易之房屋、土地須係被繼承人於  
12 104年12月31日以前取得，且納稅義務人於105年1月1日以後  
13 「繼承取得」，始非屬104年6月24日修正所得稅法第4條之4  
14 第1項各款適用範圍，即非屬房地合一課稅所得之範圍。

15 2. 經查，原告於105年11月22日自其父鄭水添受贈系爭10筆土  
16 地，於106年2月3日以贈與為登記原因而完成移轉登記取得  
17 系爭10筆土地所有權，嗣全數出售並於107年3月29日辦妥所  
18 有權移轉登記，其中蘆竹湳段22-2、22-3、22-5、34-6、34  
19 -7、34-30地號等6筆商業區建築用地，合於行為時所得稅法  
20 第4條之4第1項第2款規定「交易之土地係於105年1月1日以  
21 後取得」之要件，而應適用房地合一課徵所得稅之規定，同  
22 地段22-13、34-20、34-29、34-36地號等4筆公共設施保留  
23 地，合於行為時所得稅法第4條之5第1項第4款規定免納所得  
24 稅，此有系爭10筆土地使用分區（或公共設施用地）證明  
25 書、贈與稅核定通知書、土地買賣契約書、異動索引查詢資  
26 料等附卷可稽（原處分卷第20頁、第25-26、30-95頁）。惟  
27 原告於107年4月27日辦理個人房地合一稅申報，列報土地交  
28 易所得0元（即土地成交價額81,500,000元-可減除成本81,50  
29 0,000元），並繕具說明書，主張其父鄭水添前於102年4月間  
30 購入系爭10筆土地，經贈與原告，嗣於106年9月26日去世，  
31 繼承人已將其中系爭6筆建地依法申報遺產稅（死亡前2年內

贈與財產)，其認知系爭6筆建地屬遺產，有「繼承取得」之效果，乃出售他人，依財政部104年8月19日令本件土地交易所得免徵所得稅等語（原處分卷第100頁）。惟查，原告於106年2月3日取得系爭10筆土地，係以贈與為登記原因而受移轉土地所有權，並非因繼承而取得，原告於贈與原因事實發生當時，另依土地稅法第5條第1項第2款規定而成為土地增值稅之納稅義務人，是原告自其父親受移轉系爭10筆土地之法律關係為贈與，至為明確，且亦不因遺產及贈與稅法第15條規定，將被繼承人死亡前2年內對特定身分關係之人所為贈與財產視為遺產，而變更被繼承人生前所為移轉物權之原因關係為贈與（詳後述），從而，本件並無上揭財政部104年8月19日令所稱「交易之房屋、土地係被繼承人於104年12月31日以前取得，且納稅義務人於105年1月1日以後繼承取得」之情事，即無該令之適用餘地。

3. 我國遺產稅稅制係採總遺產稅制，所謂總遺產稅制是遺產稅之課徵以被繼承人所留遺產總額按累進稅率計稅；又所謂擬制，乃將具類似性質而實質不同之法律事實，以法律強行規定，賦予相同法律效果之立法，其法律用語通常為「視為」；故遺產及贈與稅法第15條第1項之規定，乃透過法律強行規定擬制贈與財產為遺產之規定，故其條文規定用語「視為」被繼承人之遺產，乃將實質上被繼承人生前已為「贈與」之財產，在法律擬制之範圍內，仍併入遺產總額，課徵遺產稅，惟上開條文規定並非將贈與之法律關係視為「繼承」，亦即並無將物權移轉所據之債之原因關係由贈與擬制為繼承之立法意旨；而本條之立法目的即在防止被繼承人利用生前贈與以規避死後之遺產稅，故規定在被繼承人死亡前若干年內對有繼承權之人或與繼承有關係之人所為之贈與仍應併入遺產。惟為避免重複課稅，遺產及贈與稅法第11條第2項復規定已納之贈與稅及土地增值稅連同按郵政儲金匯業局之1年期定期存款利率計算之利息，得自應納遺產稅額內扣抵。查本件原告自其父鄭水添受贈取得系爭10筆土

地，並於106年2月3日辦理所有權移轉登記，因鄭水添於106年9月26日去世，核屬被繼承人死亡前2年內贈與之財產，依遺產及贈與稅法第15條規定併入遺產總額課徵遺產稅，固有遺產稅核定通知書可稽。惟遺產及贈與稅法第15條規定，將被繼承人死亡前一定期間內贈與特定身分者之財產，視為遺產，課徵遺產稅，此擬制未改變原告於106年2月3日以贈與為原因取得系爭10筆土地，嗣於107年3月29日以買賣為原因移轉登記之法律關係；是原告主張遺產及贈與稅法第15條規定定性系爭6筆土地原物權變動所依附之生前贈與行為不存在，原處分違反同法第10條、第11條、第15條等規定云云，顯有誤解。

4. 另原告援引財政部83年11月17日台財稅第831620404號函、內政部93年9月16日台內地字第0930013091號函、法務部83年9月17日(83)法律字第20286號及102年3月1日法律字第10100130380號函（本院卷第119-121、129-135頁），主張被繼承人生前贈與之土地，經視為遺產核認後，推定該土地係繼承取得，稽徵機關評價原告出售系爭6筆建地之土地增值稅，係以「繼承時」為前次移轉現值，故核課本件房地合一稅，亦應認原告係「繼承取得」系爭土地乙節，經查，對於繼承取得之土地，因該土地已因繼承繳納遺產稅，為免重複課稅，因此土地稅法第28條規定因繼承而移轉之土地免徵土地增值稅，並於同法第31條第2項規定，於因繼承取得之土地再行移轉者，得以繼承開始時該土地之公告現值為前次移轉時核計土地增值稅之現值，作為日後移轉土地增值稅之計算基礎，而審諸上揭函釋意旨，則均係考量被繼承人死亡前2年贈與土地予特定身分者，該贈與之土地依遺產及贈與稅法第15條規定視同遺產，併同課徵遺產稅，故如受贈人再行移轉時，有關「土地增值稅」之課徵，宜與繼承取得之財產，適用同一規定，故財政部為符合土地稅法第31條第2項之規範精神，乃作成83年11月17日函釋：「贈與取得之土地，經依遺產及贈與稅法第15條規定併入贈與人之遺產總額

01 課徵遺產稅後，受贈人於繼承原因發生日後再次移轉該土  
02 地，核課土地增值稅時，其前次移轉現值以繼承時之公告土  
03 地現值為準。」核該函釋意旨，係關於土地增值稅之稅捐債  
04 務關係，避免重複課稅所為解釋，以維納稅者權益。因此，  
05 上揭各該函無涉本件房地合一稅相關課稅構成要件事實之認  
06 定，更無推翻「贈與」取得土地之法律事實，而寓有此一型  
07 態土地變更為「繼承」取得之事實。原告主張被告認定系爭  
08 土地為贈與取得，已違反上揭函釋，悖於信賴保護原則、租  
09 稅法律主義、法律明確性、量能課稅等語，均不足採。

10 (四)被告核定系爭6筆建地房地合一稅之課稅所得40,620,346  
11 元，按適用稅率35%，核定應納稅額14,217,121元，其認事  
12 用法並無違誤：

13 1. 經查，原告於106年2月3日受贈登記取得系爭10筆土地，並  
14 於107年3月29日將系爭10筆土地出售，完成所有權移轉登記  
15 予買受人，符合行為時所得稅法第4條之4第1項第2款規定要  
16 件，適用房地合一稅相關規定，與財政部104年8月19日令無  
17 涉，復依同法第4條之5第1項第4款規定，認定所交易系爭4  
18 筆公設保留地，免納所得稅，被告乃以總成交價額81,500,0  
19 00元，按系爭6筆建地交易日所屬107年度公告土地現值之價  
20 值25,863,050元占系爭10筆土地107年度公告土地現值之價  
21 值28,996,670元之比例，計算應稅之系爭6筆建地成交價額  
22 為72,692,436元(81,500,000元×25,863,050元/28,996,670  
23 元)；再以系爭6筆建地受贈時105年度公告土地現值之價值2  
24 5,842,055元，按政府發布消費者物價指數100.8%(原處分卷  
25 第12頁)調整後，核算可減除成本為26,048,791元(25,842,0  
26 55元×100.8%)；又原告未提示因取得、改良及移轉而支付之  
27 費用證明文件，乃以系爭6筆建地成交價額之5%計算必要費  
28 用3,634,622元(72,692,436元×5%)，核定土地交易所得為4  
29 3,009,023元(72,692,436元-26,048,791元-3,634,622元)，  
30 此次出售核算之土地漲價總數額為0元，故核定課稅所得為4  
31 3,009,023元。又系爭6筆建地原告取得日為106年2月3日，

01 出售交易日為107年3月29日，核持有土地期間超過1年未逾2  
02 年，按適用稅率35%，原核定補徵應納稅額15,053,158元(4  
03 3,009,023元×35%)。惟上開原核定稅額後，經財政部110年7  
04 月27日令釋：「個人交易105年1月1日以後受贈取得之房  
05 屋、土地，依所得稅法第14條之4第1項規定計算房屋、土地  
06 交易所得時，其受贈該房屋、土地時所繳納之契稅、土地增  
07 值稅，屬其因取得該房屋、土地而支付之費用，得自房屋、  
08 土地交易所得中減除。」，而原告前自父親受贈系爭6筆建  
09 地，依土地稅法第5條第1項第2款規定，為無償移轉土地之  
10 土地增值稅納稅義務人，並因此負擔土地增值稅2,388,677  
11 元（原處分卷第129-137頁，22-2地號633,856元，22-2地號  
12 另有筆538,918元，22-3地號109,416元，同地號另筆93,084  
13 元，22-5地號24,960元，同地號另筆21,235元。34-6地號11  
14 50,087元，34-7地號1,201,576元，34-30地號1,004,221  
15 元，因鄭水添贈與鄭文進、原告各二分之一，上開合計金額  
16 除以2，原告部分為2,388,676.5元，四捨五入計），從而，  
17 復查決定將原告受贈取得系爭6筆建地負擔之土地增值稅2,3  
18 88,677元自本次土地交易所得中減除，追減土地交易所得2,  
19 388,677元，重行核定系爭6筆建地房地合一稅之課稅所得4  
20 0,620,346元(43,009,023元－2,388,677元)，按適用稅率3  
21 5%，核定應納稅額14,217,121元(40,620,346元×35%)，被告  
22 認事用法並無違誤。

- 23 2. 又依房地合一課徵所得稅申報作業要點第4點規定，房屋、  
24 土地取得日之認定，除有列舉之但書情形外，以房屋土地完  
25 成所有權移轉登記日為準，查系爭6筆建地係原告自其父鄭  
26 水添受贈取得，於106年2月3日完成所有權移轉登記，且無  
27 前揭要點第4點但書所列舉之情形，是系爭6筆土地於106年2  
28 月3日完成所有權移轉登記，即屬原告所有，106年2月3日為  
29 其系爭6筆土地之取得日，原告於房地合一稅申報書亦載明  
30 「取得原因：贈與」、「取得日期106年2月3日」（原處分

卷第102頁），是原告執以被告自行擴張解釋該作業要點所無之態樣，損害其權益之詞，容有誤解。

(五)綜上所述，原處分核定系爭6筆建地房地合一稅之課稅所得43,009,023元，經復查決定追減2,388,677元後，重行核定課稅所得40,620,346元，應納稅額14,217,121元，核無不合，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷原處分（即復查決定）及訴願決定，為無理由，應予駁回。

(六)本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併予敘明。

六、結論：原告之訴無理由。

中 華 民 國 111 年 11 月 3 日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法 官 劉錫賢

法 官 林靜雯

法 官 楊蕙芬

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。<br>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。 |

01

|                                                                     |                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                     | 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。<br>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。<br>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。<br>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。 |                                                                                                                                                            |

02

中 華 民 國 111 年 11 月 3 日

03

書記官 林昱玟