

臺中高等行政法院裁定

高等行政訴訟庭第二庭

113年度簡上字第16號

上訴人 許能雄

被上訴人 財政部中區國稅局

代表人 樓美鐘

上列當事人間因綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國113年3月27日本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第10號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按民國112年8月15日行政訴訟法修正施行前繫屬於改制前地方法院行政訴訟庭之簡易訴訟程序事件，經裁判後，當事人於行政訴訟法修正施行後提起上訴或抗告者，應適用修正後之規定，為行政訴訟法施行法第1條、第22條第1項之規定。本件於112年4月11日繫屬改制前臺灣臺中地方法院（下稱臺中地院）行政訴訟庭，嗣因112年8月15日行政訴訟新制實施後，原地方法院已無行政訴訟庭之組織配置，無受理行政訴訟事件之審判權，遂移由本院地方行政訴訟庭接續審理，故屬修正行政訴訟法施行前已繫屬於地方法院行政訴訟庭之簡易訴訟程序事件。經本院地方行政訴訟庭於113年3月27日判決後，上訴人於113年4月22日提起上訴，其上訴係於修正行政訴訟法施行後，依前揭說明，本件應適用修正後行政訴訟法。

二、次按對於簡易訴訟程序之判決提起上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第263條之5準用第242條定有明文。又依行政訴訟法第263條之5準用第243條第1項規定，

01 判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有第24
02 3條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人
03 對於高等行政法院地方行政訴訟庭之簡易訴訟程序事件判決
04 上訴，如依行政訴訟法第263條之5準用第243條第1項規定，
05 以判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由
06 書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成
07 文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院解釋則
08 應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第263條之5
09 準用第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由
10 書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依
11 此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難
12 認為已對簡易訴訟程序之判決之違背法令有具體之指摘，其
13 上訴自難認為合法。

14 三、上訴人於民國104年1月11日簽訂房屋、土地預定買賣合約
15 （下稱系爭房地預售屋契約），購買「翠堤河岸」預售屋8
16 樓B戶及其坐落基地，該預售房地建造完成後於106年3月23
17 日以買賣原因移轉登記取得○○市○區○○○街00號0樓之2
18 房屋及其坐落基地（下稱系爭房地），嗣於110年10月25日
19 以買賣原因移轉登記與買受人，上訴人於110年11月5日辦理
20 個人房屋土地交易所得稅（下稱房地合一稅）申報，列報課
21 稅所得新臺幣（下同）672,398元，以持有期間6年9個月，
22 按適用稅率20%計算，自行繳納稅額134,479元。經被上訴
23 人所屬臺中分局依查得資料核定課稅所得1,012,102元，以
24 持有期間4年7個月，按適用稅率35%，核定應納稅額354,23
25 5元，扣除申報自行繳納稅額134,479元，補徵稅額219,756
26 元。上訴人不服，經復查未獲變更，提起訴願遞遭駁回，遂
27 向臺中地院提起行政訴訟（案號：臺中地院112年度稅簡字
28 第4號），嗣因112年8月15日行政訴訟新制實施後，原地方
29 法院已無行政訴訟庭之組織配置，未能辦理交通裁決之行政
30 訴訟案件，臺中地院遂將本件移交由本院地方行政訴訟庭
31 （下稱原審）接續審理。經原審以113年3月27日112年度稅

01 簡字第10號判決（下稱原判決）駁回其訴。上訴人不服，遂
02 提起本件上訴。

03 四、上訴意旨略以：

04 (一)原審未查依房地合一課徵所得稅申報作業要點（下稱房地合
05 一稅要點），上訴人係於104年1月11日取得系爭房地，並非
06 所得稅法第4條之4第1項所規定105年1月1日後取得房地，故
07 不適用房地合一稅制：

08 1.原審以行為時所得稅法第4條之4第1項規定：「個人及營利
09 事業自中華民國105年1月1日起交易房屋、房屋及其坐落基
10 地或依法得核發建造執照之土地（以下合稱房屋、土地），
11 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
12 之8及第24條之5規定課徵所得稅：……」，而認本件應有房
13 地合一稅制之適用。

14 2.然原審未依房地合一稅要點第4點之規定，應以預售屋及其
15 坐落基地訂定買賣契約之日作為取得時點之認定；又本件上
16 訴人與訴外人何朝宗簽訂系爭房地預售屋契約係於104年1月
17 11日，自應以104年1月11日作為上訴人取得系爭房地之取得
18 日，而非以上訴人因系爭房地完工而為所有權移轉登記日作
19 為取得日，故上訴人既係於105年1月1日前取得系爭房地，
20 自無所得稅法第4條之4所規定房地合一稅制之適用。

21 3.又原審未查上訴人於104年1月11日已簽訂房地預售契約，然
22 訴願決定以「……本部為利納稅義務人依所得稅法規定計算
23 及申報房屋、土地交易所得，訂定申報作業要點為處理依
24 據，該要點第3點及第4點明定，房屋及其坐落基地交易日、
25 取得日之認定，除有列舉之但書（如交易預售屋及其坐落基
26 地為訂定買賣契約日）情形外……」，訴願決定既肯認取得
27 日之認定得以交易預售屋及其坐落基地為訂定買賣契約日，
28 又認上訴人取得系爭房地之取得日應以所有權移轉登記日為
29 準，說理前後顯有矛盾。

30 4.末原審以本件應適用所得稅法第4條之4第1項規定，房地合
31 一稅之稅制係不真正溯及既往，即於105年1月1日後取得之

01 不動產始有房地合一稅稅制之適用，而依房地合一稅要點第
02 4點預售屋及其坐落基地之取得日以買賣契約簽約日為準為
03 取得日，是本件並無房地合一稅稅制之適用，原判決顯已違
04 反信賴保護及法不溯及既往原則。

05 (二)退步言，縱本件有房地合一稅制之適用，然原審未查上訴人
06 之取得時間應為104年1月11日，持有期間應為6年9個月，適
07 用稅率應為20%：

08 1.原審以民法第758條規定物權之取得應以登記為準，逕認所
09 得稅法第4條之4規定，房地合一稅的適用條件僅限於「完成
10 所有權移轉登記日」為取得日，而上訴人於106年3月23日取
11 得系爭房地所有權，至110年10月25日以買賣為原因移轉予
12 受移轉人，進而認上訴人於系爭房地之持有期間為4年7個
13 月，適用35%之稅率。

14 2.然所得稅法對於預售屋之取得時點有別於民法第758條規定
15 而有特別規定，即房地合一稅要點第4點第1項第4款規定：
16 「本法第4條之4第2項規定之預售屋及其坐落基地，為訂定
17 買賣契約之日。」是上訴人既係於104年1月11日已簽訂房地
18 預售契約，自應以104年1月11日作為上訴人取得時點。

19 3.且原審依據所得稅法第4條之4規定，將房地合一稅的適用條
20 件僅限於「完成所有權移轉登記日」為取得日。此一解釋忽
21 略了上訴人於簽署預售契約時即承擔財務義務與風險，並實
22 質上開始擁有該房地的經濟利益，原審未採納上訴人於104
23 年1月11日簽訂預售房地契約日期，而誤以106年3月23日所
24 有權移轉登記日計算持有期間，依所得稅法及房地合一稅要
25 點規定「預售屋及其坐落基地之取得日及交易日以買賣契約
26 簽訂日為準」，上訴人自104年1月11日簽約日起即具有房地
27 權利之取得，此一事實原審未予以充分考量，因此上訴人的
28 取得時點應自預售契約簽訂日算起。

29 (三)又依房地合一稅制之立法目的旨在抑制短期炒作，對於買
30 「預售屋」賣「成屋」之情形，持有期間中取得時點之認定
31 應以預售屋買賣契約簽訂日為準：

- 01 1.按所得稅法第4條之4立法理由：「為改善現行不動產交易稅
02 制缺失，健全不動產稅制，促使房屋、土地交易正常化，於
03 第1項定明自105年1月1日起交易房屋、房屋及其坐落基地或
04 依法得核發建造執照之土地，其交易所得應依第14條之4至
05 第14條之8及第24條之5規定（以下簡稱新制）課徵所得
06 稅。」換言之其修正之立法目的旨在抑制短期炒作、改善貧
07 富差距、健全不動產市場、合理化社會資源分配等，進而落
08 實居住正義。
- 09 2.又舉例而言，若A、B同時購買「預售屋」，則建商於甲、乙
10 購買後第4年始交屋並為所有權登記，又A於購買後第3年即
11 將「預售屋」出售，B則於購買後第5年將「成屋」出售，則
12 依被上訴人答辯其認定持有期間中取得時點係依出售標的來
13 認定：
- 14 (1)A係出售「預售屋」，其取得時點即為購買時，故其持有
15 期間為3年，依所得稅法第14條之4第3項第2款適用35%稅
16 率；
- 17 (2)B係出售「成屋」，其取得時點即為建商交屋並為所有權
18 登記時，故其持有期間為1年，依所得稅法第14條之4第3
19 項第1款適用45%稅率。
- 20 3.此時將會造成B比A明明晚2年賣屋，A相較於B而言更明顯為
21 炒房，然卻因被上訴人之認定方式B必須多繳10%之房地合
22 一稅，顯然已不符合房地合一稅制鼓勵民眾避免短期炒房、
23 鼓勵長期持有不動產之立法目的，更甚者，變相地處罰實質
24 持有期間較長的B，反而鼓勵民眾於交屋而為所有權登記前
25 盡速出售「預售屋」，以免交屋而為所有權登記後變成「成
26 屋」持有期間交會變相縮短而適用更高之稅率，進而使民眾
27 在交屋前炒作，顯然違反所得稅法第4條之4修正旨在抑制短
28 期炒作之立法目的，有違比例原則。
- 29 4.故為避免上開情形發生，應於B此種買「預售屋」賣「成
30 屋」之情形，將持有期間中取得時點之認定以預售屋買賣
31 契約簽訂日為準，將B之取得時點認定為購買時，其持有期

01 間即為5年，始得適用相較於A較低之20%稅率，以符所得稅
02 法第4條之4抑制短期炒作之立法目的。

03 5.換言之，持有期間之認定本即為實質持有期間，即購買到出
04 售之期間，然被上訴人之認定方式不但法無明文、顯已逸脫
05 法條文字；更已違反所得稅法第4條之4抑制短期炒作之立法
06 目的，不足為採。

07 6.本件從預售屋取得（取得日期104年1月6日）至房地售出（1
08 10年10月25日）時間已超過6年9個月，且在立法實施日前就
09 簽訂預售屋契約，因此上訴人主張本件乃「舊制」之適用等
10 語。

11 (四)再退步言，上訴人於110年9月22日將系爭房地出售於第三
12 人，係因上訴人為籌措其父、母親之醫藥費用之非自願因素
13 交易，持有期間在5年以下之房屋，應適用20%稅率：

14 1.原判決以上訴人於訴願程序未提出、上訴人父親係於出售系
15 爭房地前逝世、上訴人母親名下尚有財產、上訴人配偶名下
16 亦有財產等原因而認本件不適用所得稅法第14條4第3項第1
17 款第5目（非自願性因素）的規定。

18 2.然原審未查上訴人係於104年1月11日先買預售屋後，上訴人
19 父親始於106年間經檢查發現罹患肝癌及攝護腺癌，而因上
20 訴人之大哥約在13年前因工作脊椎受傷並長期飲酒至今無業
21 在家，目前罹患下咽喉癌已擴散生活無法自理，上訴人之大
22 姊雖為牙醫，但在父親過世後即辦理拋棄繼承，上訴人之弟
23 弟以打零工為生只夠養活自己，前2年罹患大腸癌已開刀並
24 持續追蹤治療中，因三兄弟皆無業或打零工，遂協議母親由
25 大姊申報扶養親屬；故上訴人獨力負擔父親之醫藥及生活費
26 用，又上訴人名下1筆土地及2筆房屋皆為父親往生後繼承之
27 遺產，土地僅8坪多與2筆房屋皆為家族多人共有，無法分割
28 亦無法轉賣；而上訴人之母親於109年6月15日經鑑定患有失
29 智症而須聘請專人照護（實際患病已超過10年以上），又因
30 上訴人入不敷出，是上訴人自109年間即委託仲介出售，直

01 至110年10月25日始覓得買家並出售，故上訴人出售系爭房
02 地確係為籌措其父、母親之醫藥費用之非自願因素。

03 3.又上訴人之母親名下雖有1筆土地與7筆建物為歇業已久之龍
04 心商場，並無法利用、出租或出賣以支付醫療費用外，另租
05 金收入部分縱有24萬元亦根本不敷用於生活費、看護費等支
06 出，且上訴人之母親住於療養院之費用更高，故仍必須仰賴
07 上訴人扶養。

08 4.按民法第1115條第1項規定：「負扶養義務者有數人時，應
09 依左列順序定其履行義務之人：一、直系血親卑親屬。二、
10 直系血親尊親屬。三、家長。四、兄弟姐妹。五、家屬。
11 六、子婦、女婿。七、夫妻之父母。」是上訴人之父、母親
12 應由上訴人負扶養義務，而與上訴人之配偶無關，是原判決
13 以上訴人配偶財產情形作為判斷上訴人出售系爭房地是否為
14 籌措醫療費用顯無理由。

15 5.退步言，上訴人於103年間先以其配偶名下之土地向玉山銀
16 行抵押借款房貸2,800萬元、信貸400萬元，嗣上訴人於105
17 年8月間出賣名下彰化房地1,660萬元先還款房貸449萬2,209
18 元、信貸350萬7,791元，又於107年1月16日還款1,000萬
19 元，上訴人之配偶於111年4月28日前賣掉名下房產約3,450
20 萬元，並替上訴人還清上開欠款，又上訴人配偶雖於111年7
21 月再購屋然亦因此向玉山銀行貸款1,800萬元，現今仍負債
22 中，且上訴人配偶名下雖有3輛汽車，然其中賓士係於97年1
23 1月20日購入，已是17年老車殘值不到20萬元，目前為上訴
24 人配偶之代步車；又奧迪車係於109年購入，為上訴人女兒
25 在臺中上班及高雄長庚醫院進修牙齒矯正專科訓練3年，須
26 較安全的交通工具，並非上訴人所使用，目前於女兒名下；
27 110年買入奧迪車為因雙方父母年邁，看診時須輪椅代步，
28 車體才放得下輪椅，多經考慮才購入，部分是分期付款。是
29 上訴人經濟狀況不佳，還以上訴人配偶名下土地借款，在未
30 賣出系爭房地時，上訴人還欠玉山銀行約1,000萬元，可證
31 上訴人出賣系爭房地即係為籌措醫療費用。

01 6.上訴人配偶之父親附上身心障礙證明及母親附上診斷證明
02 書，多年來皆由上訴人跟妻子及女兒申報扶養，長輩皆年歲
03 已高，身體近幾年來都花費很多醫療費用，需要家人的照顧
04 及幫忙。

05 7.故上訴人出售系爭房地確係為籌措其父、母親之醫藥費用之
06 非自願因素，持有期間在5年以下之房屋，依所得稅法第14
07 條之4第3項第1款第5目之規定應適用20%稅率等情。

08 8.上訴人與其配偶因數年照顧並籌措上訴人之父、母親之生活
09 及醫療費用，陸續出售彰化房地、系爭房地等多數不動產，
10 精神飽受折磨，自107年間起即皆有至彰化修慧診所看診，
11 服用失眠及抗憂鬱症之處方籤藥物，是若上訴人經濟優渥可
12 負擔其父母親之醫療費用，何須又如此大之精神壓力，可見
13 上訴人與其配偶雖有財產出售，乃負債養家，然仍不敷支出
14 上訴人之父、母親之生活及醫療費用，始須出售系爭房地並
15 承受相當之壓力。

16 (五)聲明：

17 1.原判決廢棄。

18 2.訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

19 3.訴訟費用由被上訴人負擔。

20 五、本院查：

21 (一)經查，原判決經審酌系爭預售房地買賣合約書、系爭房地不
22 動產買賣契約書、系爭房地所有權狀、系爭房地異動索引、
23 異動清冊查詢資料、申報書、原處分、復查決定書及訴願決
24 定書等件，而駁回上訴人在原審之訴，並業已敘明：「……
25 依所得稅法第4條之4第1項、第14條之4第1項前段及第3項第
26 1款第2目規定，個人自105年1月1日起，交易於105年1月1日
27 以後取得之房屋及其坐落土地，應課徵房地合一稅；個人出
28 售房地合一稅課徵範圍之房地屬於出價取得者，應以交易時
29 之成交價額，減除原始取得成本與因取得、改良及移轉而支
30 付之費用，及當次交易依法計算之土地漲價總數額後之餘額
31 為房屋土地交易課稅所得額，並按持有房屋、土地之期間分

別適用不同之稅率。又依房地合一稅要點第3點及第4點規定，房屋土地（成屋）交易日及取得日之認定，以『完成所有權移轉登記日』為準，但屬所得稅法第4條之4第2項規定個人及營利事業於105年1月1日『以後』取得之預售屋及其坐落基地，其交易日及取得日之認定，則以『訂定買賣契約之日期』為準；至房屋土地（成屋）交易與預售屋及其坐落基地交易的持有期間，皆以『取得日』起計算至『交易日』止，且應分別計算。簡言之，房屋土地（成屋）交易的持有期間，自取得房地『完成所有權移轉登記日』計算至出售房地『完成所有權移轉登記日』止；於105年1月1日以後取得之預售屋及其坐落基地交易的持有期間，則自購入預售屋之『訂定買賣契約日』計算至出售預售屋之『訂定買賣契約日』止。(二)原告持有系爭房地之期間係『超過2年，未逾5年』（稅率為35%）1. 查原告於104年1月11日分別與品淳建設股份有限公司（下稱：品淳建設公司）及地主何朝宗簽訂系爭預售房地契約，嗣於106年3月23日以買賣登記原因，完成系爭房地所有權移轉登記予原告取得。其後，原告又於110年9月22日簽約將系爭房地出售予承買人蔡妮熹，並於同年10月25日完成系爭房地所有權移轉登記等情，……。又原告既係於106年3月23日始取得系爭房地所有權，且於110年10月25日完成所有權移轉登記予蔡妮熹，則系爭交易自屬所得稅法第4條之4第1項規定之『個人交易105年1月1日以後取得之房屋及其坐落土地』，是自應依上開規定課徵房地合一稅，……。2. 次查，如前所述，原告係於106年3月23日取得系爭房地所有權，並於110年10月25日以買賣為原因移轉予蔡妮熹所有，則原告持有系爭房地之期間確屬超過2年，未逾5年者，依前揭所得稅法第14條之4第3項第1款第2目規定，應適用之稅率為35%，是被告依稅率35%核定應納稅額為354,235元，減除自繳稅額134,479元，補徵稅額219,756元，即無違誤。」等語；另上訴意旨主張其出售系爭房地係為籌措父母親之醫藥費用之非自願因素乙節，亦經原審參酌上訴

01 人、被上訴人所提出之相關證據，認定上訴人所提之證據尚
02 不足證明其出售系爭房地係為籌措其父、母親之醫藥費用，
03 而有所得稅法第14條之4第3項第1款第5目所規定之非自願性
04 因素，其理由並謂：「3. 查原告於訴願程序中並未提及係因
05 籌措其父、母親之醫藥費，非自願性出售系爭房地負擔醫藥
06 費乙節，則原告主張本件係非自願性出售系爭房地負擔籌措
07 其父、母親之醫藥費用，顯有疑問，再者，觀諸關於原告父
08 親部分，原告所檢附其信用卡帳單影本，經彙整支付彰化基
09 督教醫院費用，106年7月至12月計247,370元、107年計1,88
10 0元、108年1月至6月計38,797元（本院卷第89至109頁），
11 而原告之父親於108年6月17日歿（本院卷第151頁），本件
12 原告出售系爭房地係在110年9月22日，則原告出售系爭房地
13 是否與其父親之醫藥費有所關連，有所疑問，此外，關於原
14 告母親許薛來好部分，原告所檢附健祥田園護理之家收費證
15 明，111年7月至112年3月計325,000元（臺灣臺中地方法院1
16 12年度稅簡字第4號卷第29頁），然許薛來好109、110租賃
17 收入240,000元、216,000元（原處分卷一第201至202頁），
18 許薛來好名下有坐落○○市○區1筆土地及7筆房屋（原處分
19 卷一第207頁），且原告名下有坐落彰化市之1筆土地及2筆
20 房屋（原處分卷一第208頁），原告配偶李金月名下有坐落
21 ○○市○○區3筆土地及2筆房屋（原處分卷一第205頁），
22 其中2筆房地於111年6月27日買賣移轉登記取得，交易金額
23 高達44,680,000元（原處分卷一第212頁），並有3輛汽車
24 （Mercedes-Benz及AUDI），其中2輛AUDI為109年、110年份
25 買入的車款，則原告出售系爭房地是否與其母親之醫藥費有
26 所關連，亦有疑問，因此，原告所提之上開證據資料，尚不
27 足以認定原告有因籌措其父、母親之醫藥費用非自願性出售
28 系爭房地，是原告主張其有非自願性出售房地之因素云云，
29 亦不可採。」等語。經核原判決業已詳細論述其事實認定之
30 依據及得心證之理由，並指駁上訴人之主張何以不足採之理
31 由，核與卷證資料相符，且無悖於證據法則、經驗法則及論

01 理法則。核諸上訴意旨無非重述其在原審提出而為原審所不
02 採之主張，再為爭執，而就原審取捨證據、認定事實之職權
03 行使，指摘其為不當，泛言原判決違背法令，並非具體表明
04 合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2
05 項所列各款之情形，難認對原判決之如何違背法令已有具體
06 之指摘。依首開規定及說明，應認上訴人之上訴為不合法。

07 (二)末按本院就簡易訴訟事件之上訴為法律審，依行政訴訟法第
08 236條準用第254條第1項規定，應以原審法院判決確定之事
09 實為判決基礎，故上訴人自不得在上訴審提出新攻擊防禦方
10 法或新事實、新證據，資為上訴之理由。上訴人於上訴審提
11 出房貸借還款明細、行車執照、車貸收繳款通知書、上訴人
12 母親診斷證明書、其配偶之父親身心障礙證明及母親診斷證
13 明書、住院收據、上訴人及其配偶113年2月17日就診藥袋等
14 件（本院卷第53-85頁），以證明其所主張之事實，經核部
15 分屬經原審所不採之事實主張，再為爭執，非屬原判決如何
16 違背法令之具體指摘，部分則屬上訴人提起上訴時始提出之
17 新攻擊防禦方法或新證據，依前開意旨，本院自無從加以斟
18 酌，併此敘明。

19 六、結論，本件上訴為不合法，裁定如主文。

20 中 華 民 國 113 年 8 月 27 日

21 審判長法官 劉錫賢

22 法官 林靜雯

23 法官 楊蕙芬

24 以上正本證明與原本無異。

25 本裁定不得抗告。

26 中 華 民 國 113 年 8 月 29 日

27 書記官 蔡逸媚