

最 高 行 政 法 院 判 決

111年度上字第205號

上 訴 人 四季春興業有限公司

代 表 人 黃金益

訴訟代理人 程國東 會計師

被 上 訴 人 桃園市政府地方稅務局

代 表 人 姚世昌

上列當事人間契稅事件，上訴人對於中華民國110年12月23日臺北高等行政法院110年度訴更一字第9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、緣桃園市○○區○○○段○○○段00、00-0、00-0、00-0及00地號等5筆土地（下合稱系爭土地），為訴外人黃金山及上訴人代表人黃金益分別共有，應有部分各2分之1。黃金山及黃金益分別以其獨資商號利金號企業社及江夏堂興業社為起造人名義，向桃園市政府申請於系爭土地上興建廠房，經桃園市政府於民國104年12月14日核發起造人為「利金號企業社負責人黃金山」之（104）桃市都建執照字第會蘆01640號及01641號建造執照（下各稱1640及1641號建照，此部分所涉契稅之核課，並不在本件審理範圍），及起造人為「江夏堂興業社負責人黃金益」之（104）桃市都建執照字第會蘆01643號建造執照（下稱1643號建照）；利金號企業社及江夏堂興業社並於104年12月17日與惠統營造有限公司（下

01 稱惠統公司)訂定工程合約(下稱系爭工程合約),約定由
02 惠統公司在系爭土地上興建廠房,工程總價含營業稅為新臺
03 幣(下同)3,990萬元。廠房建造完成前,上訴人及訴外人
04 江夏堂興業有限公司(下稱江夏堂公司)於105年4月21日分
05 別與黃金山及黃金益簽訂興建中之建築工程買賣契約書,約
06 定由黃金山、黃金益將系爭土地上興建中之建築工程讓與江
07 夏堂公司及上訴人,並於105年5月23日變更1640及1641號建
08 照之起造人為江夏堂公司、1643號建照之起造人為上訴人;
09 江夏堂公司及上訴人並與惠統公司另訂新工程合約書,約定
10 由惠統公司繼續興建系爭土地上之廠房,工程款含營業稅總
11 價為2,793萬元。系爭土地上之廠房嗣於105年9月21日竣
12 工,桃園市政府於105年11月16日就其中門牌號碼桃園市○
13 ○區○○街00巷00弄36、38號房屋,發給江夏堂公司(10
14 5)桃市都施使字第蘆01436及01433號使用執照,就另一門
15 牌號碼同市區○○街00巷00弄21、23、25號房屋(下合稱系
16 爭房屋)發給上訴人(105)桃市都施使字第蘆01434號使用
17 執照,上訴人於106年1月6日辦理系爭房屋所有權第1次登
18 記。嗣被上訴人以其所屬蘆竹分局查得興建廠房之工程款實
19 際上由黃金山及黃金益支付,認定上訴人以承受股東黃金益
20 之債權債務等方式取得系爭房屋所有權,乃以系爭房屋106
21 年度房屋評定現值17,019,800元為契價,按買賣契稅6%稅
22 率核課契稅計1,021,188元(下稱原處分)。上訴人不服,
23 申請復查,經被上訴人以107年12月28日桃稅法字第1060049
24 241號復查決定(下稱復查決定),改認雙方係成立贈與契
25 約,參照民法第406條及契稅條例第12條第2項規定,應按贈
26 與契稅6%稅率核課契稅,然因買賣契稅與贈與契稅稅率相
27 同,故仍維持原核定稅額。上訴人不服,提起訴願遭駁回,
28 循序提起行政訴訟,求為判決撤銷訴願決定及原處分(含復
29 查決定),經臺北高等行政法院以108年度訴字第1177號判
30 決駁回,嗣經本院109年度判字第672號判決廢棄發回原審法
31 院更為審理,仍經原判決駁回,上訴人遂提起本件上訴。

01 二、上訴人起訴之主張及被上訴人在原審的答辯，均引用原判決
02 所載。

03 三、原判決駁回上訴人在原審之訴，其理由略以：

04 (一)、系爭房屋【與1640、1641號建照竣工之建物（下稱另建
05 物）】由惠統公司建造完成，原始所有權人為出資交由惠統
06 公司建造之人。系爭房屋在尚未建造完成前之105年5月23日
07 （實際竣工日為105年9月21日），原起造人黃金益即江夏堂
08 興業社經變更為上訴人名義。關於系爭工程合約所約定之工
09 程總價含營業稅計3,990萬元，在1643號建照起造人於105年
10 5月11日變更為上訴人前之工程款交付情形，係先於104年12
11 月17日簽約時經交付發票人為黃金廣告有限公司（黃金益擔
12 任其唯一董事及代表人）、發票日104年12月21日、面額1,0
13 00萬元之支票1紙予惠統公司，而該支票經兌領之款項，則
14 來自黃金山於次日（即同年月18日）向合作金庫股份有限公
15 司（下稱合作金庫）貸款所得之1,000萬元；黃金山又於105
16 年1月21日向合作金庫貸款取得1,000萬元，經合作金庫當日
17 撥款至其帳戶後，其先全數匯入黃金益獨資經營之江夏堂興
18 業社銀行帳戶，再於同日轉匯1,000萬元至上訴人之銀行帳
19 戶內，先後於105年2月2日、4月22日匯款300萬元、200萬元
20 予惠統公司，其餘500萬則於105年1月27日次第匯回黃金山
21 帳戶、轉匯入江夏堂公司銀行帳戶內，再於105年4月22日由
22 江夏堂公司帳戶匯款500萬元予惠統公司，上訴人並無實際
23 提供自身資金支付之事實。在1643號建照起造人變更為上訴
24 人後，惠統公司再於105年7月27日取得之款項500萬元，仍
25 係由黃金山先於105年5月16日向合作金庫第3次貸款800萬
26 元，經當日撥款至其帳戶後即全數匯入黃金山獨資經營之利
27 金號企業社銀行帳戶內，再於105年7月27日自該帳戶取款50
28 0萬元給付惠統公司；惠統公司另於105年10月13日、105年1
29 2月27日取得匯款9,825,000元、2,531,640元，則係來自黃
30 金益105年10月12日向合作金庫貸款之1,300萬元，於當日撥
31 款後先入黃金益個人銀行帳戶、續轉匯入利金號企業社銀行

01 帳戶內，再經以利金號企業社、江夏堂興業社名義先後匯款
02 予惠統公司，此外尚有江夏堂興業社先後於105年8月12日、
03 22日匯款予惠統公司之100萬元、93萬元，及黃金廣告有限
04 公司於105年5月11日之匯款228,000元，亦即在1643號建照
05 之起造人變更為上訴人後，系爭工程合約約定之工程款，仍
06 未見由上訴人實際出資給付之情。系爭工程合約約定總價扣
07 除39,514,640元（25,000,000元+9,825,000元+2,531,640
08 元+1,930,000元+228,000元=39,514,640元）後之餘款計
09 385,360元（39,900,000元-39,514,640元=385,360元），
10 仍係出於惠統公司有積欠黃金山、黃金益債務而為抵銷，堪
11 認實際交由惠統公司興建而可原始取得系爭房屋（與另建
12 物）所有權者，應即為實際出資興建之黃金益即江夏堂興業
13 社、黃金山即利金號企業社，在查無上訴人為取得系爭房屋
14 所有權有何給付對價等事證下，復查決定因而以上訴人取得
15 系爭房屋所有權，係基於建造完成前即由黃金益即江夏堂興
16 業社無償贈與上訴人之故，而中途變更起造人名義並取得使
17 用執照，屬於契稅條例第12條第2項規定應由上訴人（即使
18 用執照所載起造人）申報贈與契稅之情形，並以系爭房屋3
19 戶之各該106年度房屋評定現值分別6,718,100元、5,536,80
20 0元及4,764,900元，以上合計17,019,800元（計算式：6,71
21 8,100+5,536,800+4,764,900）為本件契價，按贈與契稅
22 6%稅率，對上訴人核課契稅計1,021,188元（計算式：契價
23 17,019,800元×稅率6%），自均符合規定，並無違誤，且依
24 同條例第14條第4款但書規定，亦不因建照起造人名義之變
25 更即可免徵契稅。

26 (二)、上訴人雖主張黃金益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企業
27 社交付系爭工程合約所約定工程款與惠統公司之緣由，乃因
28 於系爭工程合約簽訂時，與上訴人即有約定以上訴人或江夏
29 堂先向其等借款，由其等先為上訴人墊付工程款之方式支付
30 云云，然若如上訴人所稱系爭工程合約簽訂時即已約定由上
31 訴人、江夏堂公司向黃金益即江夏堂興業社、黃金山即利金

號企業社借款，並由其等逕行代墊工程款與惠統公司，則系爭房屋交由惠統公司建造初始，即應由上訴人與惠統公司簽約，要無先由黃金益即江夏堂興業社、黃金山即利金號企業社先與惠統公司簽立系爭工程合約，後續再由上訴人、江夏堂公司與惠統公司簽立新工程合約之理，上訴人此部分陳述已有矛盾，且沒有約定借款利息，還款日期亦僅約定待系爭房屋興建完成後，再由上訴人持以向銀行辦理貸款以償還借款，尤其黃金益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企業社支付工程款之資金，乃其等分別向銀行借款而來轉借與上訴人、江夏堂公司卻不收取利息，而自行承擔貸款之利息；甚還款之連帶保證人復為其還款對象黃金益，均明顯可見上訴人所稱借款約定條件及事後得以還款之情狀，在在悖於常情，殊難採信。況上訴人更自承所提出黃金益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企業社與上訴人、江夏堂公司間簽立之借據，均係為求順利免稅結案，故根據資金相關流程事後補做等語。至於上訴人主張於登記取得系爭房屋所有權後，再於106年4月26日向合庫銀行借款1,490萬元，並於同年7月24日將其中1,300萬元轉存至黃金益帳戶內，同年8月18日再付出100萬元，謂係用以償還向黃金益即江夏堂興業社所借用以代墊系爭房屋工程款者云云，但其所述之前曾約定借款之情節已難認屬實，自亦難以上訴人事後確切原因並不明，容有事後補作可能之片斷款項來往紀錄，即可反推其前有借款之實。再者，細觀興建中工程買賣契約內容，僅粗略記載出賣人（即黃金山即利金號企業社、黃金益即江夏堂興業社）以原價（成本）將1640號、1641號、1643號建照興建中之建築工程讓與買受人（即上訴人、江夏堂公司）等語，並未具體約明所指原價（成本）確切數額究竟若干，更未區別買受人上訴人、江夏堂公司彼此各自分擔之價款，實有違常情，仍不足以證明上訴人確有為受讓系爭房屋興建中之權利及後續之建造完成等，有何曾支付對價之事實。

01 (三)、上訴人雖又提出惠統公司以其為買受人，開立日期分別為10
02 5年7月10日、105年8月25日及105年11月20日，金額（含營
03 業稅）各為525萬元、420萬元、7,308,000元，品名為廠房
04 新建工程第2、3、4期工程款之統一發票3紙；江夏堂興業社
05 以上訴人為買受人，開立日期為106年2月18日、金額含稅為
06 7,245,000元、品名為興建中建築工程之統一發票1紙；利金
07 號企業社以上訴人為買受人，開立日期為106年2月18日、金
08 額含稅為894,983元、品名為興建中建築工程之統一發票1紙
09 等影本，謂其確有出資交付惠統公司云云。但細觀各該5紙
10 發票列載之金額，與惠統公司領取之歷次各筆工程款數額，
11 均不相符；究竟前開記載內容如何勾稽比對，如何證明上訴
12 人確有統一發票列載之付款事實，付款緣由且與系爭工程合
13 約、興建中工程買賣合約或新工程合約之付款約定有關等情
14 由，均未見上訴人為具體說明，此部分資料實難認與系爭房
15 屋有經上訴人出資興建完成乙事相關，自亦無從憑為有利上
16 訴人之認定。又上訴人其106年資產負債表之資本公積項目
17 帳列金額為0元，要屬上訴人未依法編製入106年度資產負債
18 表之問題，仍不足以否定其有無償受贈取得系爭房屋所有權
19 之認定。上訴人於105年度營利事業所得稅結算申報資料
20 中，仍以105年度「股東往來」為0元（即上訴人並未向股東
21 借入款項），已可證其主張借款乙節，應非事實；上訴人事
22 後於106年10月23日向國稅局申請變更前示「股東往來」餘
23 額為9,809,600元，此數額與系爭工程合約所訂工程款數額
24 如何勾稽，仍有不明。綜上，上訴人主張其係有償受讓系爭
25 房屋興建中之建築工程後，並自行出資而繼續興建完成，方
26 基於起造人地位取得系爭房屋所有權，謂有得適用契稅條例
27 第14條第5款規定免徵契稅之情由，且受讓時之系爭房屋未
28 完工工程，亦無法適用契稅條例第13條第1項所定契價而核
29 課契稅云云，事證明顯不符，其並謂有財政部90年1月19日
30 台財稅字第0900450768號函釋（下稱財政部90年1月19日

01 函)之適用，均不足採，被上訴人適用契稅條例第12條第2
02 項核課契稅並無違誤等詞，茲為其論據。

03 四、上訴理由略謂：

04 (一)、上訴人並非因贈與而取得系爭房屋所有權，上訴人於105年1
05 月21日由黃金益及廖○○(即黃金益之配偶)各出資450萬
06 元及550萬元，於105年1月30日經核准設立。黃金山、黃金
07 益向合作金庫借款計4筆，金額共計4,100萬元，其中用於上
08 訴人公司設立股本金額為1,000萬元、用於江夏堂公司增資
09 股本金額為500萬元，其餘2,600萬元用於墊付系爭房屋工程
10 款及其他雜項工程款，與系爭房屋全部工程款3,990萬元
11 (含營業稅)並不相當，原判決認定系爭房屋乃受贈與而取
12 得，與經驗法則及論理法則相違。系爭房屋及雜項興建之工
13 程款等費用其中1,400萬元係由上訴人向股東黃金益借款後
14 所支出，其餘工程款係由上訴人股本所支出，並非係由黃金
15 益所支出，原判決並未盡職權調查義務，又未能正確區辨
16 「指示給付關係」此一法律性質，率認為黃金山及黃金益全
17 部出資原始取得系爭房屋所有權；復無視上訴人之獨立法人
18 格，將上訴人資本總額之股東黃金益及廖○○出資，曲解為
19 黃金山出資，判決理由顯有重大矛盾。

20 (二)、系爭房屋初始雖由利金號企業社(即黃金山)及江夏堂興業
21 社(即黃金益)出資起造，然嗣後已將興建中工程出賣予上
22 訴人及江夏堂公司，上訴人及江夏堂公司並與惠統公司另行
23 簽訂系爭工程合約，由惠統公司以上訴人與江夏堂公司為買
24 受人而開立發票，是上訴人即因簽訂系爭工程合約而對惠統
25 公司負有工程款債務，原判決忽略上訴人作為系爭房屋工程
26 合約主體及負有支付營造工程款義務之事實，臆測工程款非
27 由上訴人及江夏堂公司等支付，就重要資金支出未予認定，
28 錯誤解讀惠統公司聲明書，惠統公司聲明工程價款係由黃金
29 山及黃金益付清，應係意指此工程款已由上訴人及江夏堂公
30 司之代表人支付，而參考惠統公司發票之開立情形，亦未開
31 立予黃金山及黃金益。又系爭房屋之1643號建照係於104年1

01 2月14日由桃園市政府製發，上訴人係於105年1月30日方具
02 備法人行為能力，要如何能於104年12月14日以上訴人名義
03 與惠統公司簽約，原判決有判決理由不備之違法。

04 (三)、上訴人確實自行出資接手興建系爭房屋，尚難僅以上訴人未
05 提出嚴謹之資金流程而否認上訴人出資及負有債務之事實。
06 上訴人為向股東往來借款，有財政部90年1月19日函之適
07 用，原判決執錯誤之更正前資產負債表而為認定，對於上訴
08 人主張應依更正後之資產負債表而為認定乙節未予論斷，亦
09 未調查更正後之資產負債表有無錯誤不符之處，即逕自採用
10 更正前之資產負債表為判決理由，所為證據採取確有重大瑕
11 疵而與證據法則不符，並有應調查而未調查之違誤等語。

12 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，結論尚無不合，茲
13 就上訴理由再予論述如下：

14 (一)、按契稅條例第2條規定：「不動產之買賣、承典、交換、贈
15 與、分割或因占有而取得所有權者，均應申報繳納契稅。但
16 在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅。」第3條第1款及
17 第4款規定：「契稅稅率如下：一、買賣契稅為其契價百分
18 之6。……四、贈與契稅為其契價百分之6。」第4條規定：
19 「買賣契稅，應由買受人申報納稅。」第7條規定：「贈與
20 契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」第12條第2項規
21 定：「建築物於建造完成前，因買賣、交換、贈與，以承受
22 人為建造執照原始起造人或中途變更起造人名義，並取得使
23 用執照者，應由使用執照所載起造人申報納稅。」第13條第
24 1項規定：「第3條所稱契價，以當地不動產評價委員會評定
25 之標準價格為準。……」第14條第4款及第5款規定：「有下
26 列情形之一者，免徵契稅：……四、建築物於建造完成前，
27 變更起造人名義者。但依第12條第2項規定應申報納稅者，
28 不適用之。五、建築物於建造完成前，其興建中之建築工程
29 讓與他人繼續建造未完工部分，因而變更起造人名義為受讓
30 人，並以該受讓人為起造人名義取得使用執照者。」準此，
31 因不動產之買賣、贈與而取得所有權者，應由買受人或受贈

01 人申報繳納契稅。次按民法第406條規定：「稱贈與者，謂
02 當事人約定，一方以自己之財產無償給與他方，他方允受之
03 契約。」

04 (二)、次按財政部90年1月19日函：「主旨：關於林○○、陳○○
05 君主張取得○○號房屋，係承受尚在興建中未完工之建物，
06 繼續興建完成，惟因林君等與原起造人訂有不動產買賣契約
07 書，可否依契稅條例第14條第5款規定准予免徵契稅一案。
08 ……說明：……二、依契稅條例第14條第5款規定：『建築
09 物於建造完成前，其興建中之建造工程讓與他人繼續建造未
10 完工部分，因而變更起造人名義為受讓人，並以該受讓人為
11 起造人名義取得使用執照者，免徵契稅。』本案林○○、陳
12 ○○君取得○○號房屋，林君等與原起造人訂定不動產買賣
13 契約書，其買賣標的如為尚在興建中未完工之建物，並非完
14 工後之房屋，且由渠等出資委託營造廠繼續興建完成，應有
15 上揭免稅條款之適用。」準此，興建中未完工建物之原起造
16 人如與他人訂定買賣契約，將該未完工建物讓與他人，仍須
17 由受讓人出資繼續興建完成者，受讓人始得依契稅條例第14
18 條第5款規定免徵契稅。否則，僅有簽訂契約之外觀事實及
19 變更起造人名義為受讓人，無證據可認受讓人有出資支付營
20 造工程繼續完成房屋之事實，而受讓人若無出資委託營造廠
21 繼續興建完成之事實，其取得之房屋自不得免課契稅。

22 (三)、查系爭房屋與另建物係由惠統公司依系爭工程合約興建完
23 成，其依約可領取之工程款3,990萬元，其中2,500萬元、9,
24 825,000元及2,531,640元，係分別由黃金山、黃金益向銀行
25 貸款支付，另由黃金益獨資經營之江夏堂興業社及其為代表
26 人之黃金廣告有限公司分別支付193萬元及228,000元，以上
27 金額合計39,514,640元；至其餘款項385,360元，依惠統公
28 司於106年1月24日所出具之聲明書，內容為「本公司於104
29 年12月間承攬利金號、江夏堂興業社廠房新建工程……全部
30 工程款計新台幣（下同）39,900,000元（含營業稅），本公
31 司除收取支票及匯款計39,514,640元外，餘款385,360元，

01 係以舊欠相抵，故前述全部工程款39,900,000元，全數已由
02 黃金山君、黃金益君付清，前述事項，並無虛偽或隱匿之情
03 事，特此聲明。」等語（參見原處分卷第82頁），即惠統公
04 司與黃金山、黃金益2人約定，其以對該2人所負舊有債務，
05 抵銷該2人應給付之385,360元工程款，且惠統公司於上開聲
06 明書載稱全部工程款3,990萬元，全數由黃金山等2人付清等
07 語，顯未提及上訴人支付工程款，足見在系爭土地上新建廠
08 房所需資金，實係黃金山等2人提供，並透過其2人各自獨資
09 經營之商號，及黃金益為代表人之黃金廣告有限公司，暨黃
10 金山為代表人之江夏堂公司銀行帳戶，輾轉支付惠統公司，
11 另以其2人對惠統公司之債權抵付部分工程款等情，已經原
12 審依調查證據之辯論結果詳予認定在案（原判決第7頁至第1
13 2頁），核與卷內證據相符，未違背論理法則、經驗法則及
14 證據法則。原判決因認在查無上訴人為取得系爭房屋所有權
15 有何給付對價之事證下，依上情觀之，被上訴人以上訴人取
16 得系爭房屋所有權，係基於建造完成前即由黃金益即江夏堂
17 興業社無償贈與上訴人之故，而中途變更起造人名義並取得
18 使用執照，屬於契稅條例第12條第2項規定應由上訴人（即
19 使用執照所載起造人）申報贈與契稅之情形，並以系爭房屋
20 3戶之各該106年度房屋評定現值分別6,718,100元、5,536,8
21 00元及4,764,900元，以上合計17,019,800元為本件契價，
22 按贈與契稅6%稅率，對上訴人核課契稅計1,021,188元，即
23 無違誤。

24 (四)、再證據調查程序固採職權探知主義，不受當事人主張之拘
25 束。惟行政法院行使此職權係以為裁判基礎之事實不明為前
26 提；苟行政法院依既有證據資料足明待證事實時，則其未就
27 其他未經當事人聲明調查之證據予以調查，自難謂有何違反
28 上開規定可言。又證據資料如何判斷，為證據之評價問題，
29 在自由心證主義之下，其證明力如何，是否足以證明待證之
30 事實，乃應由事實審法院斟酌辯論意旨及調查證據之結果，
31 自由判斷；苟其判斷無違反證據、經驗及論理法則等違法情

01 事，即非法所不許。換言之，證據之取捨與當事人所希冀者
02 不同，致其事實之認定亦異於該當事人之主張者，不得謂為
03 原判決有違背法令之情形。雖上訴人於原審提出惠統公司開
04 立予其之統一發票及借據等資料，主張其因簽訂系爭工程合
05 約而對惠統公司負有工程款債務，其係藉由向黃金益借款支
06 付其應付之工程款云云，惟原判決已敘明：上開統一發票金
07 額與惠統公司收取之任何1筆工程款數額，均不相符，上訴
08 人亦未具體說明統一發票之記載內容如何勾稽比對證明上訴
09 人確有列載之付款事實，付款緣由且與系爭工程合約、興建
10 中工程買賣合約或新工程合約之付款約定有關等情，難認與
11 系爭房屋有經上訴人出資興建完成乙事相關；又上訴人所提
12 借據並沒有約定借款利息，還款日期亦僅約定待系爭房屋興
13 建完成後，再由上訴人持以向銀行辦理貸款以償還借款，核
14 黃金益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企業社支付系爭工
15 程款之資金，乃其等分別向銀行借款而來，卻將借款轉借不
16 收取利息，而自行承擔貸款之利息，且上訴人所陳用以還款
17 之上訴人借款（見上訴人106年4月26日向合作金庫借1,490
18 萬元之借據），連帶保證人復為其還款對象黃金益，況上訴
19 人更自承所提出黃金益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企
20 業社與上訴人、江夏堂公司間簽立之借據，均係為求順利免
21 稅結案，故根據資金相關流程事後補做等語，關於上訴人與
22 江夏堂公司間各自向何一貸與人分別借款若干等情之說明與
23 證明，更付之闕如，實難認其所稱事前約定借款代償等詞為
24 可信，若如上訴人主張，豈非上訴人向黃金益即江夏堂興業
25 社買入興建中之系爭房屋時，用以支付之價金竟係向出賣人
26 之借款，依常情實無出賣人同意如此交易之理，而片斷款項
27 來往紀錄，亦不足反推借款；細觀興建中工程買賣契約內
28 容，僅粗略記載出賣人（即黃金山即利金號企業社、黃金益
29 即江夏堂興業社）以原價（成本）將1640號、1641號、1643
30 號建照興建中之建築工程讓與買受人（即上訴人、江夏堂公
31 司）等語，並未具體約明所指原價（成本）確切數額究竟若

01 干，更未區別買受人上訴人、江夏堂公司彼此各自分擔之價
02 款，再與新工程合約所約定工程總價為2,660萬元（不含營
03 業稅）為比對，此工程款數額如何結算得出、上訴人與江夏
04 堂公司間之給付義務如何區隔等，仍未見有所約明，相關約
05 定內容實粗略、不明確而難以採據；再上訴人於105年度營
06 利事業所得稅結算申報資料中，「股東往來」為0元，已可
07 證其主張借款乙節，應非事實，雖其事後於106年10月23日
08 向國稅局申請變更前示「股東往來」餘額為9,809,600元，
09 惟此數額與系爭工程合約所訂工程款數額如何勾稽，仍有不
10 明，尤其如前述，上訴人自身對其與江夏堂公司分別向黃金
11 益即江夏堂興業社或黃金山即利金號企業社借款之數額若
12 干，本即無法清楚說明並證明，其所稱貸與人且僅有黃金益
13 為上訴人公司之股東，益見前開更改之「股東往來」餘額，
14 亦難以與其主張內容不明之向股東黃金益借款等情勾稽而得
15 以證明，此股東往來會計帳載之變更，仍無法證明其所述事
16 前約定借款以代墊工程款之主張，是上訴人主張本件符合契
17 稅條例第14條第5款免徵契稅，並謂有財政部90年1月19日函
18 之適用，均不足採等認事用法之理由，核無違反論理法則、
19 經驗法則或證據法則，亦無未盡職權調查義務情事。上訴意
20 旨指摘原判決採證有違證據法則，且有不備理由、判決理由
21 矛盾及未盡調查義務等違法，乃其主觀己見，並非可採。至
22 原判決關於敘及系爭房屋交由惠統公司建造初始，即應由上
23 訴人與惠統公司簽約乙節，固因上訴人設立於黃金益即江夏
24 堂興業社等2人與惠統公司簽立系爭工程合約之後，而有未
25 洽，惟不影響查無上訴人出資興建系爭房屋之事實。是上訴
26 意旨執此指摘，仍無足為其有利之認定。

27 (五)、綜上所述，上訴人主張均無可採。原判決將訴願決定及原處
28 分（含復查決定）均予維持，而駁回上訴人在原審之訴，尚
29 無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背法令，求予
30 廢棄，為無理由，應予駁回。

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

03 中 華 民 國 111 年 7 月 28 日

04 最高行政法院第二庭

05 審判長法官 帥 嘉 寶

06 法官 鄭 小 康

07 法官 李 玉 卿

08 法官 洪 慕 芳

09 法官 林 玫 君

10 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

11 中 華 民 國 111 年 7 月 28 日

12 書記官 葉 倩 如