最　高　行　政　法　院　裁　定

112年度上字第859號

上　訴　人　郭志驊

訴訟代理人　楊矗烽　會計師

被 上訴 人　財政部臺北國稅局

代　表　人　吳蓮英

訴訟代理人　郭建宏

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國112年9月28日臺北高等行政法院112年度訴字第197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、對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭之裁判，則應揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對

高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人民國105年度綜合所得稅結算申報，被上訴人以上訴人漏報訴外人即其母○○○（原名○○○）所得序號9及11之財產交易所得，金額分別為新臺幣（下同）1,533,379元及9,558,939元，合計11,092,318元，補稅4,419,178元及裁處罰鍰1,979,582元。上訴人不服所得序號11財產交易所得9,558,939元之核定，申請復查，經獲准追減財產交易所得4,496,153元及罰鍰994,909元，追減後補稅2,429,361元及裁處罰鍰984,673元。上訴人提起訴願，經決定駁回，遂提起行政訴訟，並聲明：訴願決定、復查決定及原處分不利於上訴人部分均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第197號判決（下稱原判決）駁回，仍未甘服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定、復查決定及原處分不利於上訴人部分均撤銷。

三、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：㈠所得稅法第14條第1項所列10類所得，除第7類財產交易所得之所得實現，定明為「交易時」外，其餘所得原則上係以實際取得之日期為準，即所謂收付實現制，例外（如因案停職、因訴訟等一次收取多年所得）方以原因事實發生年度為所得歸屬年度。因此，所得稅法第14條第1項第7類規定之財產交易所得，係以「交易時」為其所得實現時點，而非實際收取現金時。原判決認定無論動產或不動產之交易所得實現，均是依循所得稅法關於個人所得稅之課徵，以個人所得實際取得之日期為準，即所謂收付實現制等情，於法即有未合。㈡本件係不動產與動產（即債權及股權）互易，而互易既準用關於買賣之規定，可知本件核屬兩項財產交易，其出售所得歸屬年度，應以出售之財產移轉生效日定之，而非取得財產之登記年度。本件上訴人之母○○○及訴外人○○○○、○○○、○○○（下稱○君等4人）於101年7月18日與訴外人○○○○○○股份有限公司（下稱○○○○）簽訂之協議書（下稱系

爭協議書），屬民事契約，依該協議書第9條、第11條約定可知，當事人間意思表示之真意，係○君等4人於101年度出售財產【即轉讓債權及訴外人○○○○股份有限公司（下稱○○○○）、○○○○股份有限公司（下稱○○○○）股權】，且以所得價金全部同時預約購買○○○○所有坐落○○市○○區○○段0小段000地號土地（下稱000地號土地），並完成土地買賣價金全部之給付。易言之，股權買賣及債權讓與暨○○○指定第三人完成登記不動產，核屬兩項交易，前者為○君等4人於101年度出售債權及股權，該部分應以「交易時」作為所得實現年度，後者係以101年度出售債權及股權所作價之金額，預付購買000地號土地，而就後者之交易，○○○係於105年度方因移轉登記而取得該土地之所有權。原判決以101年度「交易」之債權及股權，並完成土地買賣價金全部之給付，按105年度取得財產時點認定為債權及股權之「交易時」，作為所得實現年度，顯然有理由不備或矛盾之違背法令。㈢原判決將個人所得稅中之「所得實現原則」與現金收付制中之「收入實現原則」相混淆，致本稅部分之所得年度及所得實現原則認事用法違背法令、理由不備或矛盾，則其罰鍰部分之判決應失所附麗云云。

四、惟查，原判決業已論明：㈠所得稅法關於個人所得稅之課徵，係以個人所得「實際取得之日期」為準，即所謂「收付實現制」。本件上訴人之母○○○前曾就借款34,000,000元予○○○○乙事，於83年3月間與○○○○達成調解，即○○○○願於83年4月11日前給付該借款之利息（金額亦為34,000,000元）。嗣○○○○屆期仍未清償，○○○即於對○○○○之強制執行事件中聲明參與分配，而於該強制執行之分配表中顯示將獲償9,558,939元，惟○○○乃對該分配表提起分配表異議之訴，○○○○亦對○○○所據以為執行名義之債權憑證及前揭經法院核定之調解筆錄提起債務人異議之訴，致○○○並未獲得分配，故關於該利息債權之歸屬年度自難認定於101年即已實現。㈡依○○○○與○君等4人於

101年7月18日簽訂之系爭協議書觀之，雙方約定○君等4人各自以債權及○○○○、○○○○之股份作價，取得○○○○所有之000地號土地（按出讓債權及股份比例計算），○○○並於同日書立債權轉讓證書及股權轉讓證書。嗣前揭分配表異議、債務人異議之訴訟終結後，執行法院於105年3月3日乃以○○○○為○○○之債權受讓人，重行製作分配表，由受讓人○○○○獲償9,922,828元(執行費176,365元+債權9,746,463元），經○○○○於105年6月間兌領後，乃於105年11月3日與○○○簽訂不動產買賣契約書(載明係為履行系爭協議書之事宜而訂定），買賣總價為12,400,216元，並於105年11月25日將前揭土地移轉登記予○○○指定之○○○○○有限公司。因此，本件○○○之財產交易所得，應認於105年度取得所換入土地之物權時，始為實現等語，因而判決駁回上訴人在原審之訴。上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核其上訴理由，無非重述其在原審提出而為原審所不採之主張，並執其一己就收付實現制之主觀見解，就原審已論斷泛言未論斷，或就原審所為論斷，泛言其論斷矛盾，而非具體說明其有何不適用法規或適用法規不當之情形，並揭示該法規之條項或其內容，及合於行政訴訟法第243條第2項所列各款之事實，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　7　　月　　24　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　王　俊　雄

法官　鍾　啟　煒

法官　陳　文　燦

法官　林　秀　圓

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　114　　年　　7　　月　　24　　日

書記官　蕭　君　卉