

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭

113年度地訴字第255號

114年6月11日辯論終結

原告 王信鈞
訴訟代理人 洪瑞燦律師
被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧
訴訟代理人 宋玉萍

上列當事人間所得稅法事件，原告不服財政部中華民國113年4月18日台財法字第11313910950號訴願決定，提起行政訴訟，經本院高等行政訴訟庭以113年度訴字第703號裁定移送前來，判決如下：

主 文

原告之訴駁回。
訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要及相關證據：

原告於民國110年4月21日（登記日）以買賣為原因取得新北市○○區○○路000巷00號0樓房屋及其坐落基地（下稱新莊房地，本院高等行政訴訟庭113年度訴字第703號卷第77-79頁，下稱高院卷；原處分卷第10-13頁，下稱原卷），復於110年9月22日（登記日）以買賣原因取得新北市○○區○○街0巷0○00號0樓房屋及其坐落基地（下稱三峽房地，原卷第46-50頁）；嗣因出售而於110年11月8日（登記日）移轉三峽房地所有權予第三人，並於同年11月24日申報房屋土地交易所得稅（下稱房地合一稅，原卷第54-55頁），列報課稅所得新臺幣（下同）2,610,478元，適用稅率45%，應納稅額1,174,715元，減重購自住房地扣抵稅額（下稱重購扣抵稅額）1,174,715元，自繳稅額0元。被告依據申報及查得資

01 料，認本件不適用所得稅法第14條之8第2項規定，以112年9
02 月14日第0000000000號個人房屋土地交易所得稅申報核定通
03 知書（下稱原處分，高院卷第21-22頁、原卷第56-57頁），
04 核定重購扣抵稅額0元，補徵應納稅額1,174,715元。原告不
05 服，申請復查，經被告以112年12月8日北區國稅法務字第
06 1120015245號復查決定（下稱復查決定，高院卷第25-30
07 頁）駁回其復查，而未獲變更，原告仍不服，提起訴願，經
08 財政部以113年4月18日台財法字第11313910950號訴願決定
09 （下稱訴願決定，高院卷第33-40頁）予以駁回。原告遂向本
10 院提起行政訴訟，並經本院高等行政訴訟庭於113年7月26日
11 以113年度訴字第703號裁定移送本院地方行政訴訟庭。

12 二、原告起訴主張及聲明：

13 (一)主張要旨：

14 1. 「三峽房地」購買日早於「新莊房地」：

15 ①三峽房地為原告購買預售屋，於109年7月25日支付簽約金
16 及開工款，並於109年11月7日即已簽定土地預定買賣契約
17 書以及房屋預定買賣契約書。

18 ②三峽房地雖於110年9月22日始完成登記，但購買時間確實
19 係109年7月25日，故出售三峽房地之登記日雖為110年11
20 月8日，惟在109年7月25日即已支付簽約金及開工款項，
21 故早於新莊房地購買時間（110年4月21日），因此原告並
22 非屬「買新賣新」之樣態甚明。

23 2.原告購買「新莊房地」後出售「三峽房地」，符合重購扣抵 24 稅額相關規定：

25 ①原告於110年4月21日購買新莊房地，並於同年11月19日遷
26 入居住，之前則居住於三峽房地。因新莊房地購買時間在
27 三峽房地之後，原告於110年10月12日簽約出售三峽房
28 地，並於同年11月8日點交於買方，自符合所得稅法第14
29 條之8第2項之重購扣抵稅額之相關規定。

30 ②復查決定理由謂「所得稅法第14條之8…之立法意旨，係
31 考量房地所有權人因住所遷移等實際需要，必須出售原有

01 自住房地，而另於他處購買自住房地，為避免因課徵房屋
02 土地交易所得稅，降低其重購房地之能力，乃准就其已納
03 或應納房屋土地交易所得稅額度內予以退還或扣抵。故該
04 條第1項規定，係以房地所有權人於出售原有自住房地
05 後，另行購買房地仍作自住為要件，同條第2項有關先購
06 後售，亦應以房地所有權人於購買房地時，已持有供自住
07 使用之房地為適用範圍。」而原告即係購買新莊房地後，
08 同時負擔購買在前之三峽房地有困難，才將購買在前之三
09 峽房地出售，並於購買新莊房地時已經評估出售三峽房地
10 後之資金負擔及經濟能力，故符合重購自住房地扣抵應繳
11 納房屋土地交易所得稅之立法意旨。另原告當時評估以居
12 住新莊房地為宜，始出售購買在前之三峽房地，且原告自
13 110年11月19日遷入新莊房地後持續居住至今，顯見當時
14 確實是更換「自住房屋」；如依被告解釋，反而必須出售
15 新莊房地，始符合重購自住房地扣抵應繳納房屋土地交易
16 所得稅之規定，反而不符「以國家力量補貼自住者重購價
17 額，避免降低其重購能力，乃予稅捐之優惠」之立法精
18 神。

19 ③又復查決定及訴願決定理由表示：原告購入取得新莊房地
20 所有權時，尚未取得三峽房地所有權，難認原告出售三峽
21 房地係出於換屋需求而事先購入新莊房地，核與先購後售
22 要件不合；及原告取得新莊房地時，三峽房地尚未完成所
23 有權登記並達於可居住之狀態，與應辦竣戶籍登記並「居
24 住」之重購退稅要件，係為保障自住者換屋需求並減輕其
25 負擔本旨未盡相符等語，均明顯逾越所得稅法第14條之8
26 第2項之規定，創造法律所無之限制。

27 ④所得稅法第14條之8第2項並無規定先「購買」自住房屋、
28 土地後所出售之其他自住房屋、土地，必須於「購買」時
29 已經取得所有權。況該條規定之立法理由並無「先購後
30 售」時，所出售之其他自住房屋、土地，必須於「購買」
31 時已經取得所有權之限制。依財政部稅務入口網就房屋、

01 土地的交易日及取得日應如何認定乙節？雖原則上以所出
02 售或交換的房地完成所有權移轉登記日為準，但對預售屋
03 買賣之特殊情形，係以「訂定買賣契約之日」為交易日，
04 可見原告主張重購自住房地扣抵稅額，確實不以購買新莊
05 房地時已取得三峽房地所有權為必要。又被告答辯狀所舉
06 之房地合一課徵所得稅申報作業要點第20點，亦無此規
07 定，依其第1項規定，只要原告於三峽房地辦竣戶籍登記
08 並居住，且該等房屋無出租、供營業或執行業務使用，即
09 符合重購自住房地扣抵稅額之相關規定。

10 3.至三峽房地居住之事實，原告確實設籍及居住於該房地。惟
11 原告110年11月8日即申報個人房屋土地交易所得稅（應為移
12 轉所有權登記予買受人），被告卻遲至112年8月21日始核定
13 原告應補繳房地合一稅，故原告認為該件交易已無稅務上之
14 問題（原告之申報代理人曾向原承辦人確認），而未注意保
15 留相關居住事實之證明，孰知被告竟然變更原見解，改核定
16 原告應補繳稅款，致原告僅能提出參加三峽房地區分所有權
17 人會議、稅單記載投遞地址為三峽房地及原告當時係在三峽
18 房地附近之鶯歌區上班等證明。又被告答辯狀亦不否認原告
19 有設籍之事實，只是表示「……該條項所稱『自住房屋、土
20 地』，觀諸同法第4條之5第1項第1款規定已就個人交易之房
21 地是否屬『自住房屋、土地』，明定須符合本人、配偶或未
22 成年子女辦竣戶籍登記、持有並『居住』該房屋等構成要
23 件……」，但住所雖不以戶籍登記為要件，惟倘無客觀之事
24 證足認當事人已久無居住該原登記戶籍之地域，並已變更意
25 思以其他地域為住所者，戶籍登記之處所，仍非不得資為推
26 定其住所之依據，此亦有最高法院106年度台抗字第824號民
27 事裁定意旨可參，更何況民法無論是住所或居所均需有「居
28 住」之事實，只是有無「久住」之意思不同而已；故被告否
29 認原告或其配偶、未成年子女有居住之事實，自應由被告負
30 舉證責任。

31 4.原告雖於110年10月4日將戶籍遷入三峽房地，並於同年11月

01 19日遷入新莊房地，但依所得稅法第14條之8第2項規定，可
02 知出售其他「自住」房屋、土地時，並無「自住」時間之限制，
03 又房地合一課徵所得稅申報作業要點第20點第1項對
04 「居住」時間並無限制，故原告只要有居住之事實，即符合
05 規定。被告質疑「原告110年4月21日取得新莊房地時，前所
06 購買之三峽房地預售屋尚未完成所有權登記並達於可居住之
07 狀態，迄110年9月22日（登記日）以買賣為原因取得三峽房
08 地後，於110年10月4日始將戶籍遷入，旋即於110年10月12
09 日訂約出售他人，有遷徙記錄資料查詢清單及不動產買賣契
10 約書等可佐，自與應辦竣戶籍登記並『居住』之重購退稅要
11 件，係為保障自住者換屋需求並減輕其負擔本旨未盡相符」
12 云云，並無理由，亦與相關稅法規定不符。

13 5.按土地增值稅中有「一生一次」與「一生一屋」二種自用住
14 宅用地優惠稅率，前者依據為土地稅法第34條第1項、第4項
15 規定，而後者為同條第5項，尤其是該項第4款規定：「土地
16 所有權人適用前項規定後，再出售其自用住宅用地，符合下
17 列各款規定者，不受前項一次之限制：……四、土地所有權
18 人或其配偶、未成年子女於土地出售前，在該地設有戶籍且
19 持有該自用住宅連續滿六年。」可知前者無「自住」時間之
20 限制，後者有「六年」之限制，故所得稅法第14條之8第2項
21 如果有「自住」時間之限制，必須明文規定。又前述之「一
22 生一次」，在財政部稅務入口網甚至表示「本人、配偶或是
23 直系親屬的戶籍設在這個房子上，如果平時沒有設戶籍在這
24 裡也沒有關係，只要在簽約買賣當時（立約日）將戶籍遷入
25 就可以了。」可見原告確實可以正當信賴在依所得稅法第14
26 條之4繳納房屋、土地交易所得稅（房地合一稅）及依所得
27 稅法第14條之8第2項申請重購扣抵稅額時，並無「自住」時
28 間之限制。

29 6.無論是繳納房地合一稅或申請重購扣抵稅額，取得日標準應
30 該相同：被告表示「預售屋部分，是因為財政部把預售屋這
31 個權利的買賣，也納入房地合一稅的稅基，才以訂定買賣契

01 約之日，作為預售屋認定交易的方式，但本件屬於自住房地
02 重購的認定，自住房地一定要興建完成，實際居住，符合居
03 住條件，才有辦法核認，至於只是取得權利的話，並不是所
04 謂的已經購買自住房地了。自住房地必須實際符合可以達到
05 居住、並且有實際居住的部分，才能認定為自住房地。」惟
06 本件爭執是原告得否適用房地合一稅之重購扣抵稅額規定，
07 豈能繳稅時以訂定買賣契約之日為取得日，退稅（或重購扣
08 抵稅額）時，改以登記日為取得日？至於是否有實際居住之
09 事實，只要交屋時已經可以實際居住即可。是原處分、復查
10 決定及訴願決定確有違誤，應以廢棄等語。

11 (二)聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

12 三、被告答辯及聲明：

13 (一)答辯要旨：

- 14 1.所得稅法第14條之8及房地合一課徵所得稅申報作業要點第
15 20點規定，適用自住房地稅額扣抵及退還之要件，係以個人
16 於出售原有自住房地（即辦竣戶籍登記並實際居住使用）
17 後，另行購買房地作自住使用，或先購買自住房地後，再出
18 售其他自住房地，且該等房地無出租、供營業或執行業務使
19 用。基此，重購自住房地稅額退還或扣抵之租稅優惠機制係
20 為鼓勵自住，自住房地要件係以「房地客觀使用狀態」為
21 準，須個人或其配偶、未成年子女於出售及購買之房屋辦竣
22 戶籍登記並「實際居住」，且無出租、供營業或執行業務使
23 用之情形，始足當之。
- 24 2.有關原告主張所得稅法第14條之8第2項並無規定先「購買」
25 自住房屋、土地後，所出售之其他自住房屋、土地，必須於
26 「購買」時已經取得所有權一節，經查：
 - 27 ①所得稅法第14條之8規定，個人無論以先售後購或先購後
28 售方式交易自住房屋、土地，均得享有重購退(抵)稅之減
29 免；該條項所稱「自住房屋、土地」，觀諸同法第4條之5
30 第1項第1款規定已就個人交易之房地是否屬「自住房屋、
31 土地」，明定須符合本人、配偶或未成年子女辦竣戶籍登

01 記、持有並「居住」該房屋等構成要件，而以法律解釋之
02 體系解釋方法，自前開條文探求其規範脈絡及維持解釋之
03 一致性，已難忽視除辦竣戶籍登記，並應有「實際居住」
04 事實之要求；財政部考量適用法規整體性，於房地合一課
05 徵所得稅申報作業要點第20點第1項規定，本法第14條之8
06 自住房屋、土地交易所得稅扣抵及退還規定，個人或其配
07 偶、未成年子女應於該出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並
08 「居住」等，俾徵納雙方有明文可循。

09 ②所得稅法第14條之8規定之政策目的，係參照同法第17條
10 之2有關自用住宅重購退（財產交易所得課綜合所得）稅
11 規定及土地稅法第35條第1項第1款及第2項重購退（土地
12 增值）稅規定，考量納稅義務人移動住處，須換自住房
13 屋、土地，倘因「售舊」取有所得，經評價具稅捐負擔能
14 力，然須再投入「購新」，以滿足居住之基本需求，立法
15 者乃決定符合要件者，將原屬所得一部之應納稅捐歸還，
16 以重購價額占出售價額之比率退（抵）應納稅款，以國家
17 力量補貼自住者重購價額，避免降低其重購能力，乃予稅
18 捐之優惠。故該條第1項規定，係以房地所有權人於出售
19 原有自住房地後，另行購買房地仍作自住為要件，同條第
20 2項有關先購後售，亦應以房地所有權人於購買房地時，
21 已持有供自住使用之房地為適用範圍。

22 ③原告110年4月21日取得新莊房地時，前所購買之三峽房地
23 預售屋尚未完成所有權登記並達於可居住之狀態，迄110
24 年9月22日（登記日）以買賣為原因取得三峽房地後，於
25 110年10月4日始將戶籍短暫遷入，旋即於110年10月12日
26 訂約出售他人，自與應辦竣戶籍登記並「居住」之重購退
27 稅要件，係為保障自住者換屋需求並減輕其負擔本旨未盡
28 相符。姑不論原告於三峽房地有無實際居住事實，原告買
29 進及出售三峽房地皆不符所得稅法第14條之8買新屋售舊
30 屋之要件。

31 3. 土地稅法第34條土地增值稅優惠規定與所得稅法第14條之8

01 房屋土地交易所得稅重購退稅規定，兩者規定要件及立法目
02 的不同，尚不得逕行比附援引。按土地稅法第34條規定，一
03 生一次之土地增值稅之適用，係以土地所有權人或其配偶、
04 直系親屬於該自用住宅用地辦竣戶籍登記，且無出租或供營
05 業用為要件，至辦竣戶籍登記之期限無明定，亦無規定以有
06 實際居住為必要，因屬納稅義務人一生僅適用一次之租稅優
07 惠，是以規定之適用要件較寬。至所得稅法第14條之8及房
08 地合一課徵所得稅申報作業要點第20點規定，適用重購自住
09 房地稅額扣抵及退還之要件，係以個人於出售原有自住房地
10 即辦竣戶籍登記並實際居住使用後，另行購買房地作自住使
11 用，或先購買自住房地，再出售其他自住房地。自住房地要
12 件須個人或其配偶、未成年子女於出售及購買之房屋辦竣戶
13 籍登記並「實際居住」，且無出租、供營業或執行業務使用
14 之情形，始足當之，該租稅優惠機制係為鼓勵自住，並無限
15 定納稅義務人之適用次數，其規定適用要件除辦竣戶籍登記
16 外，尚須有自住事實，縱上開規定未明定自住時間之標準，
17 仍應依社會通念以該房地之客觀使用狀態作為「自住」事實
18 之認定，參以民法第20條規定，應以主觀上有久住之意思、
19 客觀上有居住情事，如購置或搬入家具，使用水、電、瓦
20 斯，以該房地作為生活、經濟、法律之重心等，作為「自
21 住」事實之認定。

22 4.原告未提出三峽房地之自住事證。查本件於114年3月24日準
23 備程序，受命法官請原告提示三峽房地用水、用電、瓦斯之
24 相關憑證以證明居住事實，原告無法提示。又依原告行政準
25 備(二)狀所示，原告未提示何時簽訂仲介契約及三峽房地點
26 交之資料，縱該資料佚失，原告非不得再向房仲業者索取，
27 且按交易常情，出賣人委託仲介出售房地與尋得買主簽訂買
28 賣契約，多相距一定時日。惟三峽房地完工後於110年9月22
29 日完成原告所有權登記，距同年10月12日簽約出售僅差20
30 日，原告於同年10月4日將戶籍短暫遷入，縱然偶有幾天之
31 管理使用（原告未提示證明），尚難認定其主觀有自住之意

01 思及客觀實際居住之事實。

02 5.房屋土地交易所得稅的課徵與重購退稅之認定，房地之取得
03 日及交易日皆以所有權移轉登記日為準。依所得稅法第4條
04 之4第1項及第2項、第14條之8第1項及房地合一課徵所得稅
05 申報作業要點第3點、第4點前段、第5點第1項前段等規定，
06 房地取得日、交易日之認定皆以所有權移轉登記日為準；又
07 預售屋權利之買賣，因無須地政機關之登記，其取得日、交
08 易日始以訂定買賣契約日認定，原告行政準備(二)狀「繳稅
09 時以訂定買賣契約日為取得日，退稅時改以登記日為取得
10 日」之主張，係屬誤解。

11 6.原處分否准認列重購扣抵稅額1,174,715元，核定應補稅額
12 1,174,715元並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦
13 屬適法有據，請續予維持。

14 (二)聲明：原告之訴駁回。

15 四、爭點：

16 被告認原告出售三峽房地不適用所得稅法第14條之8第2項規
17 定，而以原處分否准重購扣抵稅額1,174,715元，補徵稅額
18 1,174,715元，是否適法？

19 五、本院之判斷：

20 (一)本件應適用之法規：

21 1.所得稅法

22 第4條之4第1項規定：「個人及營利事業交易中華民國105年
23 1月1日以後取得之房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建
24 造執照之土地（以下合稱房屋、土地），其交易所得應依第
25 14條之4至第14條之8及第24條之5規定課徵所得稅。」

26 第4條之5第1項第1款規定：「前條交易之房屋、土地有下列
27 情形之一者，免納所得稅。但符合第1款規定者，其免稅所
28 得額，以按第14條之4第3項規定計算之餘額不超過400萬元
29 為限：一、個人與其配偶及未成年子女符合下列各目規定之
30 自住房屋、土地：(一)個人或其配偶、未成年子女辦竣戶籍登
31 記、持有並居住於該房屋連續滿6年。(二)交易前6年內，無出

01 租、供營業或執行業務使用。(三)個人與其配偶及未成年子女
02 於交易前6年內未曾適用本款規定。」

03 第14條之4第1項及第3項第1款第1目規定：「(第1項)第4條
04 之4規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計算，其為出
05 價取得者，以交易時之成交價額減除原始取得成本，與因取
06 得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額；……(第3
07 項第1款第1目)個人依前2項規定計算之房屋、土地交易所
08 得，減除當次交易依土地稅法第30條第1項規定公告土地現
09 值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，
10 按下列規定稅率計算應納稅額：一、中華民國境內居住之個
11 人：(一)持有房屋、土地之期間在2年以內者，稅率為百
12 分之45。」

13 第14條之8第1項及第2項規定：「(第1項)個人出售自住房
14 屋、土地依第14條之5規定繳納之稅額，自完成移轉登記之
15 日或房屋使用權交易之日起算2年內，重購自住房屋、土地
16 者，得於重購自住房屋、土地完成移轉登記或房屋使用權交
17 易之次日起算5年內，申請按重購價額占出售價額之比率，
18 自前開繳納稅額計算退還。(第2項)個人於先購買自住房
19 屋、土地後，自完成移轉登記之日或房屋使用權交易之日起
20 算2年內，出售其他自住房屋、土地者，於依第14條之5規定
21 申報時，得按前項規定之比率計算扣抵稅額，在不超過應納
22 稅額之限額內減除之。」

23 2.房地合一課徵所得稅申報作業要點

24 第3點前段規定：「房屋、土地交易日之認定，以所出售或
25 交換之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。…」

26 第4點前段規定：「房屋、土地取得日之認定，以所取得之
27 房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。…」

28 第5點第1項前段規定：「房屋、土地持有期間之計算，自房
29 屋、土地取得之日起算至交易之日止。…」

30 第20點第1項規定：「本法第14條之8有關自住房屋、土地交
31 易所得稅額扣抵及退還之規定，個人或其配偶、未成年子女

01 應於該出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並居住，且該等房屋
02 無出租、供營業或執行業務使用；以配偶之一方出售自住房
03 屋、土地，而以配偶之他方名義重購者，亦得適用。」

04 (二)所得稅法係於104年6月24日修正時新增房地合一稅制，而增
05 訂第4條之4、第4條之5、第14條之4至第14條之8、第24條之
06 5等條文規定，作為課徵房屋、土地交易所得稅之法律依
07 據，而第4條之4第1項既已明定房地交易所得應依第14條之4
08 至第14條之8及第24條之5規定課徵所得稅，則就房地合一稅
09 之相關課徵、減免等項，自應以前開法條規定為體系性解
10 釋。其中第4條之5第1項第1款、第14條之8，均係就「自住
11 房屋、土地」之交易課徵房地合一稅之稅捐優惠規定。前者
12 係針對自住房屋、土地之長期持有者(連續6年)，給予享有
13 定額400萬元免納房地合一稅之優惠，並明訂須具備「辦竣
14 戶籍登記、持有並居住於該房屋……」等法定要件(第4條之
15 5第1項第1款第1目)。後者則係針對自住房屋、土地之重購
16 換屋者，就房地合一稅給予退還(扣抵)稅額之優惠，雖條文
17 中並無如前者規定「辦竣戶籍登記、持有並居住於該房屋」
18 等相關文字，然衡酌上開2條文皆係配合房地合一稅新制而
19 同次增訂，於解釋上開2條文所使用「自住房屋、土地」之
20 相同文字時，基於上開立法歷程及同一法規稅制之體系統整
21 合理性，原則上應認具有相同涵義。是依上說明，就所得稅
22 法第14條之8所稱「自住房屋、土地」之解釋適用，可認立
23 法者有援引同法第4條之5第1項第1款須具備「辦竣戶籍登
24 記、持有並居住於該房屋……」等法定要件之立法意思，而
25 應採一致之認定標準。又參所得稅法第4條之5第1項第1款就
26 自住房屋、土地給予稅捐優惠之立法理由，載明「為保障自
27 住需求，落實居住正義，第1款規定家庭自住房地交易得定
28 額免納所得稅，但須符合辦竣戶籍登記、持有並居住於該房
29 屋……，以避免投機行為。」等語，可知立法者雖給予減免
30 稅捐之優惠，但考量有避免投機行為之必要，故同時設定須
31 符合「辦竣戶籍登記」「持有並居住於該房屋」等法定要

01 件，是於所得稅法第4條之5第1項第1款、第14條之8「自住
02 房屋、土地」之解釋適用上，納稅義務人除提出辦竣戶籍登
03 記之證明外，稅捐稽徵機關就其是否具「自住事實」，亦應
04 為實質調查，納稅義務人須符合上開規定之各別獨立法定要
05 件，始得享有立法者給予之稅捐優惠。又房地合一課徵所得
06 稅申報作業要點第20點規定以「個人或其配偶、未成年子女
07 應於該出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並居住……」為要
08 件，核與所得稅法第14條之8規定之本旨無違，並未逾越法
09 律解釋之範圍，亦未增加法律所無之義務，得為稅捐稽徵機
10 關辦理相關案件時所援用，本院為司法審查自亦得參酌適
11 用。

12 (三)三峽房地不符合所得稅法第14條之8「自住房屋、土地」之
13 規定：

- 14 1.查，原告尚未支付三峽房地預售屋訂金、開工款及購入新莊
15 房地前，其戶籍係自109年5月18日起設於新北市樹林區，嗣
16 於110年3月7日簽訂新莊房地及車位買賣契約書，依該契約
17 書第1條所示內容，可知作為買賣標的之新莊房屋已取得使
18 用執照、登記建號並編訂門牌號碼，且於110年4月21日以買
19 賣為原因完成新莊房地所有權移轉登記予原告，有遷徙紀錄
20 資料查詢清單、新莊房地買賣契約書、異動索引查詢資料可
21 佐(原卷第1-13、51-53頁)，可認新莊房地於原告購入時，
22 現實上已達可供居住之狀態，是原告於購入新莊房地後未
23 久，即於110年8月2日將戶籍自新北市樹林區遷入新莊房
24 地，有原告之遷徙紀錄資料查詢清單可參(原卷第52頁)，先
25 予認定。
- 26 2.另原告雖前於109年7月25日即支付三峽房地預售屋訂金、開
27 工款，同年11月7日簽訂三峽房地預定買賣契約書，然因仍
28 屬預售屋狀態，房屋預定買賣契約書中僅可見建造執照影本
29 及相關房屋、車位平面圖等節，有甲證6收據及支票、三峽
30 房地預定買賣契約書可按(高院卷第41、43、53-74頁、原卷
31 第21-39頁)，是原告雖於新莊房地購入前，即已先簽訂三峽

01 房地預定買賣契約，然三峽房地於該時顯然未達可供居住狀
02 態，應堪認定。

03 3.嗣三峽房地於110年9月22日始以買賣為原因完成所有權移轉
04 登記予原告，原告於110年10月4日將戶籍自新莊房地遷入三
05 峽房地，有三峽房地異動索引查詢資料、遷徙紀錄資料查詢
06 清單可參(原卷第46-50、53頁)，惟原告於110年10月12日即
07 與第三人李威志、葉佳雯簽訂三峽房地不動產買賣契約書，
08 並於110年11月8日以買賣為原因移轉三峽房地所有權予第三
09 人，再於110年11月19日將戶籍自三峽房地遷回新莊房地，
10 有三峽房地不動產買賣契約書、異動索引查詢資料、遷徙紀
11 錄資料查詢清單可憑(原卷第40-45、50、53頁)，可知原告
12 戶籍設於三峽房地之期間僅110年10月4日至同年11月19日，
13 設籍期間甚短，且此短暫設籍三峽房地期間，原告也同時持
14 有新莊房地，再觀前開事實發生時序及原告稱迄今仍居住於
15 新莊房地乙節(本院卷第65頁)，原告應無於兩地反覆搬遷居
16 住之可能及必要，甚至原告於114年3月11日行政準備狀中自
17 陳：於購買新莊房地時已經評估出售三峽房地後之資金負擔
18 及經濟能力等語(本院卷第65頁)，然原告於110年3月7日簽
19 訂新莊房地買賣契約時，三峽房地根本尚未興建完成、未經
20 原告與建商驗收點交、也未取得所有權登記，原告於000年0
21 月間即已在評估尚屬預售屋狀態之三峽房地出售資金及經濟
22 能力，再者，原告於110年9月22日取得三峽房地所有權登記
23 後，迅即經由房屋仲介業者之協助出售，而於110年10月12
24 日與第三人簽定三峽房地買賣契約，雖原告未能說明何時簽
25 訂仲介契約，也未提出房屋仲介契約，然觀原告前開完成三
26 峽房地所有權登記後，不足1個月即出售予第三人之客觀事
27 實，其應早於三峽房地完成所有權登記而達可供居住之狀態
28 前即已決意出售三峽房地而委託房屋仲介業者，則原告於購
29 入三峽房地並取得所有權登記而達於可供居住狀態時，是否
30 有意將之作為自住使用，並客觀上實際居住，非無疑義。

31 4.再核三峽房地預售屋買賣契約雖簽訂在新莊房地買賣契約之

01 前，然兩約簽訂之時間僅相差約4個月，可謂屬原告同時期
02 所為購入不動產之交易行為，即便所得稅法第14條之8及房
03 地合一課徵所得稅申報作業要點第20點均未明定自住期間之
04 標準，惟原告顯不可能以同時購入之三峽房地及新莊房地，
05 均作為實際居住之自住使用，且原告復於114年3月11日行政
06 準備狀陳稱：同時負擔三峽房地有困難，才將之出售等語
07 (本院卷第65頁)，亦可知原告係因經濟能力無從同時負擔同
08 時購入之三峽房地及新莊房地，而將三峽房地出售，此顯與
09 所得稅法第14條之8鼓勵納稅義務人自住房地換屋重購之規
10 範意旨未合。

11 5.又原告所提甲證13三峽房地社區第一屆第一次區分所有權人
12 第二次會議通知單及議程、甲證14三峽房地111年房屋稅繳
13 款書、土地增值稅免稅證明書、甲證15在職服務證明書等
14 件，均與原告是否實際居住三峽房地乙事無涉，無從用以證
15 明原告於三峽房地之居住事實，且就原告所主張其居住三峽
16 房地乙節，復未經其提出居住期間相應產生日常所需之水、
17 電、瓦斯天然氣等費用收據、大樓管理委員會出具原告居住
18 證明(如掛號信件登記簿)、里鄰之書面證明或居家生活照片
19 等件為證，自難認原告合於適用重購扣抵稅額關於「自住房
20 實」之規定要件。

21 6.綜上所述，應認三峽房地不符合所得稅法第14條之8「自住
22 房屋、土地」之規定要件，自無該條第2項所定重購扣抵稅
23 額之適用。

24 (四)被告核定三峽房地交易課稅所得2,610,478元，重購扣抵稅
25 額0元，應納稅額1,174,715元，並無違誤：

26 1.按前開房地合一課徵所得稅申報作業要點第3點、第4點前
27 段、第5點第1項前段等規定，房地持有期間之計算，係自房
28 地取得日起算至交易日止，而房地取得日、交易日之認定，
29 則均以房地完成所有權移轉登記日為準，查原告係於110年9
30 月22日完成三峽房地所有權移轉登記，而於該日取得三峽房
31 地，嗣於110年11月18日完成三峽房地所有權移轉登記予第

01 三人，則其房地持有期間在2年以內，應適用稅率45%，為兩
02 造所未爭執，原告於申報房地合一稅，列報課稅所得
03 2,610,478元，適用上開稅率，應納稅額1,174,715元，並減
04 重購扣抵稅額1,174,715元，然因原告並無所得稅法第14條
05 之8第2項重購扣抵稅額規定之適用，業如前述，則被告將列
06 報重購扣抵稅額剔除後，依申報及查得資料，核定三峽房地
07 交易課稅所得2,610,478元，按持有期間在2年以內，適用稅
08 率45%，核定應補徵稅額1,174,715元，於法尚無不合。

09 2.至原告另主張預售屋買賣係以「訂定買賣契約之日」為交易
10 日，重購扣抵稅額，不以購買新莊房地時已取得三峽房地所
11 有權為必要，豈能繳稅時以訂定買賣契約日為取得日，退稅
12 時改以登記日為取得日云云，查原告本件申報房地合一稅之
13 交易所得，係於完成三峽房地所有權登記後所為之出售交易
14 行為，已非屬預售屋權利買賣，其取得日、交易日之認定，
15 均與預售屋權利買賣型態無涉，自無從以「訂定買賣契約之
16 日」為認定，是其上開主張，並無可採。又原告主張土地稅
17 法第34條之規定，使其正當信賴依所得稅法第14條之4繳納
18 房地合一稅及依所得稅法第14條之8第2項聲請重購扣抵稅額
19 時，並無「自住」時間之限制乙節，查所得稅法第14條之8
20 確實並未明文規定「自住期間」之長短，然因該條制定係參
21 照所得稅法第17條之2有關自用住宅重購退稅規定，規範目
22 的為鼓勵納稅義務人售小屋換大屋，提升居住生活品質，
23 並促進建築業之發展，則「自住事實」自然為適用前開規定
24 之前提要件之一，而本件遭被告否准列報重購扣抵稅額之原
25 因，並非在於自住期間長短，而在於查無原告於三峽房地居
26 住之事實，且原告於復查、訴願階段乃至於本案訴訟期間，
27 就其是否確有居住三峽房地乙事，均未能舉證以實其說，再
28 者，「自住」事實之認定，於一般社會通念上本即含有主觀
29 上久住之意思，客觀上有於該房屋生活起居之行為表徵，縱
30 法律未明文規定自住期間，亦無礙於稅捐稽徵機關依查得之
31 證據資料而為自住事實之認定。綜上，本件被告剔除原告列

01 報重購扣抵稅額，實與原告是否因土地稅法第34條規定而信
02 賴房地合一稅之重購退還或扣抵稅額無自住期間限制乙點，
03 完全無關，且無違誤，是原告此節主張，洵無可採。

04 (五)綜上所述，原告之主張，均無可採。被告所為原處分(含復
05 查決定)，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告
06 訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

07 (六)本件事證已臻明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經
08 本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，
09 併予敘明。

10 六、結論：原告之訴無理由。

11 中 華 民 國 114 年 7 月 9 日

12 審判長法官 劉正偉

13 法官 邱士賓

14 法官 楊蕙芬

15 一、上為正本係照原本作成。

16 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院地方行政訴訟庭
17 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
18 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
19 應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附
20 繕本）。

21 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，
22 逕以裁定駁回。

23 四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟
24 法第49條之1第1項第2款）。但符合下列情形者，得例外不
25 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）
26

| 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。 |

01

| | |
|--|---|
| | <p>2.稅務行政事件，上訴或其法定代理人具備會計師資格者。</p> <p>3.專利行政事件，上訴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。</p> |
| <p>(二)非律師具有右列情形之一，經高等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人</p> | <p>1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親律師資格者。</p> <p>2.稅務行政事件，具備會計師資格者。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> |
| <p>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。</p> | |

02

中 華 民 國 114 年 7 月 9 日

03

書記官 楊貽婷