

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭

114年度巡稅簡字第1號

114年3月11日辯論終結

原告 彭子凡

被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧

訴訟代理人 林婉婷

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5月9日台財法字第11313913370號訴願決定（案號：第11300116號），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

壹、程序事項：

一、本件係原告不服被告核課個人房屋土地交易所得稅之關於稅捐課徵事件涉訟，且不服核課而應予補徵之稅額為新臺幣（下同）40,591元（計算式： $270,611 \times 35\% - 270,611 \times 20\% = 40,591$ ），係50萬元以下，依行政訴訟法第229條第2項第1款規定，應適用同法第2編第2章規定之簡易訴訟程序。

二、原告經合法通知（見本院卷第81頁之本院送達證書），無正當理由未於言詞辯論期日到場（所委任到場之彭誠宏並無律師、會計師資格，核與行政訴訟法第49條第2項第1款之規定不符，本院自無從准許其為原告之訴訟代理人），核無民事訴訟法第386條各款所列情形，爰依行政訴訟法第236條、第218條準用民事訴訟法第385條第1項前段之規定，依被告聲請，由其一造辯論而為判決。

貳、實體方面：

01 一、爭訟概要：

02 緣原告於民國109年4月23日與訴外人蔡長泰（訴外人劉鴻水
03 之信託受託人）簽訂土地買賣契約書，以價金34,190元購買
04 桃園市中壢區普義段45地號土地（面積：137平方公尺，下
05 稱系爭土地）權利範圍75/6,000，並於109年5月13日完成所
06 有權移轉登記，惟因他共有人陳文旺、李家銘之前已起訴請
07 求分割共有物（系爭土地），而因原告係於該事件訴訟繫屬
08 中取得系爭土地之部分所有權，故由原告承當訴訟，並經臺
09 灣桃園地方法院於109年11月27日以108年度壠簡字第986號
10 民事簡易判決為系爭土地應予變價分割確定，並經臺灣桃園
11 地方法院民事執行處公開拍賣，而由陳文旺及王珍瑛拍定，
12 且於112年1月5日取得權利移轉證書，再於112年1月13日完
13 成所有權移轉登記。嗣原告辦理個人房屋土地交易所得稅申
14 報，列報成交價額335,000元、可減除成本58,762元（原始
15 取得成本34,190元＋附加成本24,572元〈包括印花稅3,168
16 元、代書費20,000元及規費1,404元〉）、可減除移轉費用1
17 1,813元、土地漲價總數額5,138元及課稅所得259,287元（3
18 35,000-58,762-11,813-5,138），自行按非自願性因素交易
19 之適用稅率20%計算繳納應納稅額51,875元；經被告依據申
20 報及查得資料，調整可減除成本36,157元（印花稅及規費依
21 同次購入各筆土地之現值拆算、代書費依件數拆算）、可減
22 除移轉費用10,050元（335,000×3%）、土地漲價總數額0
23 元，核定課稅所得288,793元（335,000-36,157-10,050-
24 0），並以原告係變價分割共有物，核無所得稅法第14條之4
25 第3項第1款第5目規定之適用，改按持有期間超過2年，未逾
26 5年之適用稅率35%，核定應納稅額101,077元（288,793×3
27 5%），減除申報已自繳稅額51,875元，應補稅額49,202元
28 （101,077-51,875）。原告不服，申請復查，經被告以112
29 年12月19日北區國稅法務字第1120015605號復查決定書（下
30 稱復查決定）審認原告提示之代書費20,000元係依地號分別
31 開立收據，准予追認可減除成本18,182元（代書費20,000元

01 一已核認1,818元），重行核算課稅所得270,611元（原核定
02 課稅所得額288,793元-追認可減除成本18,182元）及按適用
03 稅率35%計算應納稅額為94,713元，應補稅額為42,838元，
04 原核定應補稅額49,202元應予追減6,364元（49,202-42,83
05 8）。原告仍不服，提起訴願，經財政部以113年5月9日台財
06 法字第11313913370號訴願決定書〈案號：第11300116號〉
07 （下稱訴願決定）予以駁回，原告遂向本院提起本件行政訴
08 訟。

09 二、原告起訴主張及聲明：

10 （一）主張要旨：

- 11 1、原告因他共有人持法院分割共有物判決聲請變價分割強制
12 執行，原告並未會同及同意，遭強制拍賣，應屬非自願出
13 售，殆無疑義。因為是否自願，不是看當事人內心真意，
14 是看外在是否有強制力拘束，就法院判決以及法院強制執
15 行拍賣程序而言，均非當事人所得決定！因為是公權力介
16 入，非當事人內心真意所決定，故法院判決以及法院強制
17 執行拍賣當屬非自願乙節，在法理及事實上均無疑義。
- 18 2、依財政部110年6月11日台財稅字第11004575360號公告
19 （下稱財政部110年6月11日公告）之公告事項：「六、個
20 人與他人共有房屋或土地，因他共有人依土地法第三十四
21 條之一規定未經其同意而交易該共有房屋或土地，致交易
22 其應有部分者，屬其他非自願性因素交易持有期間在5年
23 以下之房屋、土地者，適用20%稅率。」，則個人與他人
24 共有房屋或土地，因他共有人依法院分割共有物判決聲請
25 變價分割強制執行，未經其同意而查封拍賣該共有房屋或
26 土地，致拍賣其應有部分，與上開要件有何不同？依土地
27 法第34條之1規定與依法院分割共有物判決聲請變價分割
28 強制執行，同樣是造成共有人非自願性因素交易，結果有
29 何不同？為何私人依土地法第34條之1規定未會同共有人
30 可以適用非自願出售，而依法院公權力變價分割強制執行
31 未會同共有人反而不能適用非自願出售？

01 3、原復查及訴願決定以：「原告未於言詞辯論期日到庭，亦
02 未提出書狀做任何答辯，難謂其與陳文旺、李家銘有相反
03 之利害關係，亦難認其無法預見系爭土地將予變價或變價
04 違反其本意」等語謬認，何以原告未到庭及未提書狀答辯
05 即與陳文旺、李家銘利害相同？能預見系爭土地將予變
06 價？又變價不違反其本意？（臺灣桃園地方法院108年度
07 壠簡字第986號民事訴訟被告近百人，僅有少數人到庭，
08 然未到庭及未提書狀即與原告利害相同？到庭及提書狀即
09 與原告利害相反？這是那門子道理？本案被告這種二分法
10 全無論理依據），且依法分割共有物訴訟就共有物之分割
11 方法專屬法官權責，根本不受當事人聲明所拘束（意即兩
12 造有說、沒說都不重要，因為是形成訴訟，法官要變價分
13 割或原物分割或原物分割變價分割併用，均不受兩造當事
14 人聲明所拘束），則何人能予預見判決結果，更遑論能預
15 見系爭土地將予變價！又變價不違反其本意！按行政行為
16 應有一致性，被告認事用法顯有違誤，顯然違反行政程序
17 法第10條「行政機關行使裁量權，不得逾越法定之裁量範
18 圍，並應符合法規授權之目的」之規定，應予更正。況臺
19 灣桃園地方法院108年度壠簡字第986號民事簡易判決第六
20 點：「…，兩造其餘攻擊防禦方法及所提證據，經本院審
21 酌後，核與本件之結論無礙，爰不一一論述，附此敘
22 明。」等語，這就表示除判決書所載內容以外，卷宗內兩
23 造其餘攻擊防禦方法及所提證據被告沒有閱覽，如何能得
24 知究竟何人到庭及提書狀或何人未到庭及未提書狀？怎知
25 原告未到庭及未提書狀？這種邏輯根本累死當事人及承辦
26 人。

27 4、本件根本是財政部110年6月11日公告之疏漏！依舉輕以明
28 重之法理，私人依土地法第34條之1規定未會同共有人可
29 以適用非自願出售，則依公權力變價分割強制執行之未會
30 同共有人亦可以適用非自願出售20%稅率！原告今天爭執
31 的是原告根本不能決定的法院判決及後續的強制執行程

01 序，竟然非屬非自願因素？原核定尚有違誤。

02 (二) 聲明：

03 1、訴願決定及原處分不利原告部分均撤銷。

04 2、被告應作成准予「20%稅率核定個人房屋土地交易所得
05 稅」之行政處分。

06 三、被告答辯及聲明：

07 (一) 答辯要旨：

08 1、查財政部110年6月11日公告，係財政部基於中央財稅主管
09 機關職權，為執行關於所得稅法第14條之4第3項第1款第5
10 目規定因「調職」、「非自願離職」或「其他非自願性因
11 素」交易持有期間在5年以下之房屋、土地之情形而為細
12 節性、技術性之補充性規定，俾所屬機關遵行，稅捐稽徵
13 機關自當作為核定個案是否符合非自願性因素交易房屋、
14 土地之依據。準此，原告亦應符合上開規定始得適用較輕
15 之所得稅稅率；反之，其不合較輕稅率要件者，即應依原
16 規定之稅率報繳所得稅，合先陳明。

17 2、本件原告於109年5月13日以買賣原因登記取得系爭土地，
18 嗣他共有人陳文旺及李家銘向臺灣桃園地方法院起訴請求
19 分割共有物，經臺灣桃園地方法院審認系爭土地以原物分
20 割確有困難，判決應予變價分割，嗣李家銘持該判決聲請
21 強制執行，臺灣桃園地方法院民事執行處乃公開拍賣系爭
22 土地，由陳文旺（應有部分1/2）及王珍瑛（應有部分1/
23 2）拍定，有土地買賣契約書、異動索引查詢資料、臺灣
24 桃園地方法院108年度壠簡字第986號民事簡易判決及臺灣
25 桃園地方法院民事執行處112年1月3日桃院增韶110年度司
26 執字第51586號函可稽。

27 3、依民法第823條及第824條規定，共有人得隨時請求分割共
28 有物，分割之方法不能協議決定者，任一共有人得向法院
29 訴請分割，而究以原物分割或變價分割為適當，法院須斟酌
30 當事人意願、共有物之使用情形、經濟效用及全體共有
31 人之利益等情形，以決定適當之分割方法。因此，變價分

01 割僅係法院審酌各共有人之利害關係所決定之適當分割方
02 法，拍賣亦僅為執行變價分割之程序，核與共有人未經他
03 共有人同意，逕依土地法第34條之1規定，以共有人過半
04 數及其應有部分合計過半數之同意，出售共有房屋或土
05 地，他共有人可能於非自願性情形下交易其應有部分，可
06 依所得稅法第14條之4第3項第1款第5目規定之「非自願因
07 素」交易持有期間在5年以下之房屋、土地，按較低之20%
08 稅率課徵所得稅之情形有別。

09 4、原告雖主張：法院判決以及強制執行拍賣程序，係公權力
10 介入，係非自願因素；其於程序中亦未會同及同意，為何
11 與財政部110年6月11日公告第6款情形不同；惟查：

12 (1)依臺灣桃園地方法院108年度壩簡字第986號民事簡易判
13 決，系爭土地面積僅137平方公尺，共有人達4百餘人，該
14 地共有人陳文旺及李家銘提起系爭土地分割訴訟時，即聲
15 明：「兩造共有之系爭土地應予變價分割，所得價金依應
16 有部分比例分配於各共有人」等；且原告於109年4月23日
17 簽訂土地買賣契約書購入系爭土地部分持分時，除契約書
18 附表列示普義土地面積僅137平方公尺、所購應有部分僅7
19 5/6,000等，該契約書第5條（點交及鑑界約定）亦載明：
20 「買方會向法院承當訴訟」等，相互參照，可佐原告於購
21 買時，已知上情，仍願於訴訟程序進行中交易取得系爭土
22 地應有部分75/6,000，嗣後並向臺灣桃園地方法院聲請承
23 當訴訟，徵諸原告於訴訟中購入該地之參與行為、執行法
24 院予以拍賣僅係變價分割之執执行程序等情，原告主張其無
25 法預見系爭土地將予變價或變價違反其本意，遭強制拍賣
26 屬非自願出售，核不足採。

27 (2)綜上，被告依首揭法令，核認本件不符合非自願性因素要
28 件，按持有期間之適用稅率35%計算應納稅額，並無不
29 合；復查決定追認可減除成本18,182元，重行核算應納稅
30 額為94,713元，應補稅額為42,838元，原核定應補稅額4
31 9,202元予以追減6,364元，洵屬有據。

01 5、經調閱原告財產查詢清單，原告名下有田賦及土地多達
02 120筆，以受託人身分持有田賦及土地達421筆；依109至1
03 11年度土地增值稅資料查詢，原告自109至111年度交易筆
04 數分別為846筆（844+2）、39筆（21+18）及93筆（41
05 +52），顯見原告對於土地買賣交易市場甚為熟稔；其中
06 原告於109年5月7日向王珍瑛（即本件拍定人）購買桃園
07 市中壢區普義段249地號土地之代理人為陳文旺（即本件
08 分割共有物訴訟之原告及系爭土地拍定人）及109年12月3
09 1日分別出售桃園市中壢區普義段197地號、199地號土地
10 予黃愛婷及珍旺國際餐飲有限公司之代理人亦為陳文旺
11 （即本件分割共有物訴訟之原告及系爭土地拍定人）。

12 6、基上論結，本件原告之訴並無理由。

13 （二）聲明：原告之訴駁回。

14 四、爭點：

15 原告以系爭土地係經法院判決應予變價分割，且經強制執行
16 予以拍賣而移轉所有權，屬非自願性因素，故應依所得稅法
17 第14條之4第3項第1款第5目適用20%之稅率，是否可採？

18 五、本院的判斷：

19 （一）前提事實：

20 「爭訟概要」欄所載之事實，除原告主張如「爭點」欄所
21 載外，其餘事實業為兩造所不爭執，且有臺灣桃園地方法
22 院108年度壢簡字第986號民事判決影本1份（見原處分卷
23 第2頁至第26頁）、異動索引查詢資料影本1份（見原處分
24 卷27頁至第85頁）、印花稅及規費收據影本1紙（見原處
25 分卷第86頁）、不動產代辦費用收據影本1份（見原處分
26 卷第87頁）、土地買賣契約書影本1份（見原處分卷第92
27 頁至第94頁）、臺灣桃園地方法院民事執行處112年1月3
28 日桃院增韶110年度司執字第51586號函影本1份、送達證
29 書影本2紙（見原處分卷第95頁至第98頁）、財政部北區
30 國稅局個人房屋土地交易所得稅申報稅額繳款書影本1
31 紙、個人房屋土地交易所得稅申報書影本1份（見原處分

卷第100頁至第102頁）、財政部北區國稅局個人房屋土地
交易所得稅申報核定稅額繳款書影本1紙、財政部北區國
稅局個人房屋土地交易所得稅申報核定通知書影本1紙
（見原處分卷第103頁、第104頁）、土地增值稅資料查詢
影本1紙（見原處分卷第166頁）、復查決定影本1份（見
原處分卷第226頁至第232頁）、訴願決定影本1份（見原
處分卷第259頁至第268頁）足資佐證，是除原告主張部分
外，其餘事實自堪認定。

（二）原告以系爭土地係經法院判決應予變價分割，且經強制執
行予以拍賣而移轉所有權，屬非自願性因素，故應依所得
稅法第14條之4第3項第1款第5目適用20%之稅率，不可
採：

1、應適用之法令：

（1）所得稅法：

①第4條之4第1項：

個人及營利事業交易中華民國一百零五年一月一日以後
取得之房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照
之土地（以下合稱房屋、土地），其交易所得應依第十
四條之四至第十四條之八及第二十四條之五規定課徵所
得稅。

②第14條之4第1項本文、第3項第1款第2目、第5目：

第四條之四規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計
算，其為出價取得者，以交易時之成交價額減除原始取
得成本，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額
為所得額；其為繼承或受贈取得者，以交易時之成交價
額減除繼承或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。

個人依前二項規定計算之房屋、土地交易所得，減除當
次交易依土地稅法第三十條第一項規定公告土地現值計
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、土地之期間超過二年，未逾五年者，
稅率為百分之三十五。

(五) 因財政部公告之調職、非自願離職或其他非自願性因素，交易持有期間在五年以下之房屋、土地者，稅率為百分之二十。

(2) 財政部110年6月11日公告（略）：

主旨：公告「所得稅法第十四條之四第三項第一款第五目規定因調職、非自願離職或其他非自願性因素交易持有期間在五年以下之房屋、土地情形」，並自中華民國一百十年七月一日生效。

依據：所得稅法第十四條之四第三項第一款第五目。

公告事項：

所得稅法第十四條之四第三項第一款第五目規定個人因調職、非自願離職或其他非自願性因素交易持有期間在五年以下之房屋、土地情形如下。但經稅捐稽徵機關查明有藉法律形式規避或減少納稅義務之安排或情事者，不適用之：

六、個人與他人共有房屋或土地，因他共有人依土地法第三十四條之一規定未經其同意而交易該共有房屋或土地，致交易其應有部分者。

2、按所得稅法第14條之4第3項第1款第5目規定，係因應個人因調職、非自願離職或其他非自願性因素而需交易持有期間在5年以下之房屋、土地，遂明定依財政部公告之調職、非自願離職或其他非自願性因素下，所為之房地移轉，可適用較低之20%稅率，此係為健全房屋市場，僅於合理、常態及非自願性移轉房地之情形下，於減除當次交易依土地稅法第30條第1項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按20%稅率計算應納稅額，而財政部依據所得稅法第14條之4第3項第

01 1款第5目之授權，以財政部110年6月11日公告符合因調
02 職、非自願離職或其他非自願性因素交易持有期間在5年
03 以下之房屋、土地之情形，核屬細節性、技術性之補充性
04 規定，為所得稅法抽象規定之具體化規範，並無不當限縮
05 解釋母法或增加法律所無之限制，與母法立法意旨無違。

06 3、查系爭土地經臺灣桃園地方法院於109年11月27日以108年
07 度壙簡字第986號民事簡易判決為系爭土地應予變價分割
08 確定，並經臺灣桃園地方法院民事執行處公開拍賣，而由
09 陳文旺及王珍瑛拍定，且於112年1月5日取得權利移轉證
10 書，再於112年1月13日完成所有權移轉登記，因不符合財
11 政部110年6月11日公告第6款所載「個人與他人共有房屋
12 或土地，因他共有人依土地法第三十四條之一規定未經其
13 同意而交易該共有房屋或土地，致交易其應有部分者。」
14 之情形，自無所得稅法第14條之4第3項第1款第5目規定之
15 適用（即稅率為20%），而因原告持有系爭土地應有部分
16 之期間超過2年而未逾5年，故應適用所得稅法第14條之4
17 第3項第1款第2目之規定（即稅率為35%），是被告以原核
18 課處分〈除經復查決定追減部分〉及復查決定核課前揭個
19 人房屋土地交易所得稅並予以補徵，揆諸前開規定，依法
20 洵屬有據。

21 4、雖原告執前揭情詞而為主張；惟查：

22 (1)按「各共有人，除法令另有規定外，得隨時請求分割共有
23 物。」、「共有物之分割，依共有人協議之方法行之。分
24 割之方法不能協議決定，或於協議決定後因消滅時效完成
25 經共有人拒絕履行者，法院得因任何共有人之請求，命為
26 下列之分配：二、原物分配顯有困難時，得變賣共有物，
27 以價金分配於各共有人；或以原物之一部分分配於各共有
28 人，他部分變賣，以價金分配於各共有人。」，民法第82
29 3條第1項本文、第824條第1項、第2項第2款本文分別定有
30 明文，是就「變價分割」而言，乃係法院斟酌當事人意
31 願、共有物之使用情形、經濟效用及全體共有人之利益等

情形而為之分割方法，而其後所為之拍賣，亦僅就該分割方法所為之強制執行程序，此核與他共有人依土地法第34條之1第1項之規定（即「共有土地或建築改良物，其處分、變更及設定地上權、農育權、不動產役權或典權，應以共有人過半數及其應有部分合計過半數之同意行之。但其應有部分合計逾三分之二者，其人數不予計算。」）未經其同意而交易該房屋或土地，致交易其應有部分者，仍屬有別，尚不應僅因應有部分最終均發生所有權移轉之事實，即認二者於個人房屋土地交易所得稅之核課，應等以觀。

(2)又原告於109年4月23日與訴外人蔡長泰簽訂土地買賣契約書，以價金34,190元購買系爭土地（面積：137平方公尺）權利範圍75/6,000，並於109年5月13日完成所有權移轉登記時，他共有人陳文旺、李家銘之前已起訴請求分割共有物（系爭土地），而因原告係於該事件訴訟繫屬中取得系爭土地之部分所有權，故由原告承當訴訟等情，已如前述，則衡諸此等情事，原告於109年4月23日與訴外人蔡長泰簽訂土地買賣契約書而購得系爭土地之應有部分時，當已知系爭土地業經起訴請求分割共有物，則以系爭土地面積僅137平方公尺，而共有人高達482人（見臺灣桃園地方法院108年度壠簡字第986號民事簡易判決所載），是該共有物之分割方式自有高度可能係採取「變價分割」之方式，然原告既仍願購買系爭土地之應有部分，則其後系爭土地經判決應予「變價分割」，且經拍賣而移轉其所有權，核與未經其同意而交易該土地，致交易其應有部分者，亦顯屬有別。

(三)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（含原告尚請求聲請調取臺灣桃園地方法院108年度壠簡字第986號民事簡易事件全卷及臺灣桃園地方法院110年度司執字第51586號強制執行事件全卷及訊問臺灣桃園地方法院108年度壠簡字第986號民事簡易事件承審法官及

01 司法事務官，以證明原告係非自願出售系爭土地。）），經
02 本院斟酌後，核與判決結果不生影響，另原告於起訴狀之
03 「訴之聲明」欄固贅載「被告應作成准予『20%稅率核定
04 個人房屋土地交易所得稅』之行政處分。」，但就此無論
05 是否予以闡明，均對本件判決結果不生影響，故無一一論
06 述、再予調查及闡明更正之必要，均一併說明。

07 六、結論：原告之訴為無理由，應予駁回。

08 中 華 民 國 114 年 4 月 11 日
09 法 官 陳鴻清

10 一、上為正本係照原本作成。

11 二、如不服本判決，應於送達後20日內，以原判決違背法令為理
12 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原
13 判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違
14 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
15 後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起
16 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
17 造人數附繕本）。

18 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，
19 逕以裁定駁回。

20 中 華 民 國 114 年 4 月 11 日
21 書記官 李芸宜