臺中高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第

）FKT64W1Z1X5L0;@108年7月25日辯

原　　告　立勇實業股份有限公司
代　表　人　解潘忠
訴訟代理人　林民凱　律師
被　　告　財政部中區國稅局
代　表　人　宋秀玲
訴訟代理人　王素芬

上列當事人間特種貨物及勞務稅事件，原告不服財政部中華民國108年3月26日台財法字第10813905870號訴願決定，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

一、爭訟概要：

緣原告於民國101年2月8日因買賣登記取得雲林縣○○市○○段○○○○○○○○○○號等3筆土地（下稱系爭土地）後，即於101年4月13日與訴外人南俊國際股份有限公司（下稱南俊公司）簽訂銷售契約，以總價新臺幣（下同）88,000,000元將系爭土地併同地上建物（同段377建號，93年10月19日第1次登記取得）出售予南俊公司，依南俊公司提供其取得原告開立系爭土地之統一發票銷售價格為54,425,758元。原告持有系爭土地期間在1年以內，未依規定於訂定銷售契約之次日起30日內申報繳納特種貨物及勞務稅（下稱特銷稅），經被告所屬雲林分局查獲，依系爭土地銷售價格54,425,758元，

按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，遭決定駁回，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.原告係於93年2月23日及96年8月9日依經濟部推動工業區土地租金優惠調整措施「006688專案」向經濟部工業局斗六工業區管理處承租系爭土地，並於100年10月18日依行為時租售及出租要點規定，改由承租轉承購系爭房地，於101年2月8日繳清價款及登記取得系爭土地。嗣因原告公司經營資金需求，於101年4月13日與訴外人南俊公司簽訂買賣契約辦理移轉系爭土地之登記，如從向經濟部工業區租賃系爭土地至簽訂買賣契約期間而論，實際持有期間確實已達2年以上。依特種貨物及勞務稅條例（下稱特銷稅條例）第3條第3項規定：「前條第1項第1款所稱持有期間，指自本條例施行前或施行後『完成移轉登記之日』起計算至本條例施行後訂定銷售契約之日止之期間。」因被告認定原告持有系爭土地期間在2年內，未依規定於訂定銷售契約之次日起30日內申報繳納特銷稅，認定漏報銷售額54,425,758元，核計稅額為8,163,864元；併將依稅務違章案件裁罰金額或倍數表規定進行裁罰。

2.原告確「非屬短期投機」，應排除適用特銷稅條例：

⑴從立法理由言，本件應屬概括排除適用範疇：依特銷稅條例第5條針對第2條第1項第1款所定之特種貨物，有列舉免徵特銷稅之情況。從其立法理由謂：「對不動產課徵特種貨物及勞務稅，旨在健全房屋市場，爰參照土地稅法第28條、第34條、第39條及第39條之2等規定，定明合理、常

態及非自願性移轉房地之情形排除課稅，以符合本條例立法意旨。」次按特銷稅條例第5條第1項增訂第12款「確屬非短期投機經財政部核定者」之例外免徵事由，立法目的在於：「鑒於現行實務尚有其他非屬短期投機交易情形，因個案情節不一而難以逐一類型化規範，為避免產生不合理課稅情形傷及無辜，爰增訂第1項第12款概括規定，以資周全。」可見實務尚有其他非屬短期投機交易情形，為免產生不合理課稅情形而增訂概括規定。原告取得系爭土地之前，係依經濟部推動「006688專案」而向經濟部工業局斗六工業區管理處承租系爭土地，嗣改承租轉承購而取得系爭土地。

⑵從課稅裁罰本質目的而言，亦非妥適：依行政罰法第7條及特銷稅條例第16條第1項及第22條第1項規定，因故意或過失短漏報或未依規定申報特銷稅，始按所漏稅額處3倍以下罰鍰。系爭土地之交易買賣，原告並無獲得任何額外利潤或高額報酬。原告因對法律不熟捻，又因公司有資金需求急迫考量，且認為自承租系爭土地時起，已經繼續使用甚久，又認為登記取得2年後之移轉登記應屬合理、常態之移轉，符合民法物權第758條之規定以「登記日」作為不動產所有權移轉時點之認定，當非屬投機行為而得免徵特銷稅。縱因對於上揭法律規定或函示意旨之解釋可能涉及認知差異，但實難苛求原告均得正確理解法律之意涵。尤其上揭法律規定顯然於市場民眾對於土地移轉有關「登記」認知有重大落差，實難以此遽認原告確有逃漏特銷稅之「故意」或「過失」。

⑶特銷稅條例第3條第2項針對「持有期間」之規範，係以前次移轉登記與後次之簽約日期作為起算期間，未符合市場

交易型態或民眾交易認知。蓋其立法目的在於：「特種貨物課徵特種貨物及勞務稅，係屬當前政策需要，在本條例施行前購買該特種貨物者，納稅義務人可選擇持有超過2年始銷售，以免除租稅負擔；如將本條例施行前完成移轉登記之不動產一律排除在外，等同鼓勵民眾在條例施行前大量購置並囤積不動產，反造成房屋價格短期內更為飆漲，且如在本條例施行後完成移轉登記之不動產始納入課稅，形同1年或2年後始有課稅案件，政策效果將大打折扣，與本條例立法意旨有違，爰予明確規範。」

⑷立法規範目的與市場買賣土地對於土地「移轉登記取得效力」有所差距，易造成人民錯誤認知而有觸法之虞。因依民法第758條之規定原則以「登記日」作為不動產所有權移轉時點之認定。本件若從原始承租取得至實際交易移轉登記日止，取得使用期間早已超過2年之久，在無重大利益下之移轉登記行為，卻要遭受主管機關課徵816萬元稅額，併將裁處3倍以下罰鍰，將造成企業經營者承重負擔，而有失課徵罰鍰之比例原則及目的性訴求。

⑸特銷稅之持有期間以「訂定銷售契約之日」為認定，其立法目的在於防止短期投機者先預立買賣契約，等待2年持有期間後始行辦理過戶登記，以避免短期炒作哄抬價格功能遭架空，但絕非可作為因誤解或不知法令而正常交易買賣且無獲利之行為之責罰理由。如本件當非屬立法者所欲規範之間隔期過長之潛在脫法行為，而係單純誤認持有期間2年之計算下所為之正常交易行為，自不應以特銷稅條例第5條短期投機之認定相繩。又依同條第1項第12款訂定有「確屬非短期投機經財政部核定者」之例外免徵事由。然財政部104年2月5日台財稅字第10404514520號令所訂定

類型有11款「非投機」之例示認定，但其並非絕對標準，仍應可隨時代演進而補充例外狀況，避免殃及無辜交易者，本案交易型態與歷史背景當即有其適用之空間。

⑹從原告取得系爭土地之政策規劃、出賣不動產交易之時間流程，並無高額獲利等客觀資料，原告承租期間之租金可以抵繳購買土地價款乃係法律所允許，被告核算認定出租人核准承購取得土地成本僅為54,970,190元，並於復查決定書認定原告有出售利益8,048,568元，顯非有理。系爭購地交易行為尚符合一般民眾或企業經營者對於持有期間之認定即以「移轉登記日」作為持有期間之認定，倘若其確屬有心規避奢侈稅，大可延後簽約日期，顯見原告非係以投機炒作房地場為生，沈重稅賦課徵絕非國家設置奢侈稅之本質目的。

3.行政程序法第9條、第36條規定係基於核實課稅原則，稽徵機關於核認課稅事實時，自應就有利及不利納稅義務人之事實，一律注意，不得僅採不利事實而捨有利事實於不顧等語。

㈡聲明：撤銷訴願決定及原處分（即復查決定）。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.行為時特銷稅條例第2條第1項第1款規定：「本條例規定之特種貨物，項目如下：一、房屋、土地：持有期間在2年以內之房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之都市土地。但符合第5條規定者，不包括之。」第3條第3項規定：「前條第1項第1款所稱持有期間，指自本條例施行前或施行後完成移轉登記之日起計算至本條例施行後訂定銷售契約之日止之期間。」第7條規定：「特種貨物及勞務稅之稅率為10%。

但第2條第1項第1款規定之特種貨物，持有期間在1年以內者，稅率為15%。」第16條第1項規定：「納稅義務人銷售第2條第1項第1款規定之特種貨物，應於訂定銷售契約之次日起30日內計算應納稅額，自行填具繳款書向公庫繳納，並填具申報書，檢附繳納收據、契約書及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售價格及應納稅額。」

2.原告於101年2月8日因買賣登記取得系爭土地，嗣於101年4月13日併同地上建物（建物門牌：雲林縣○○市○○○路○○號，93年10月19日第1次登記取得）與南俊公司簽訂銷售契約，買賣總價88,000,000元，依南俊公司提供其取得原告開立系爭土地之統一發票銷售價格54,425,758元。原告持有系爭土地期間在1年以內，未依規定於訂定銷售契約之次日起30日內申報繳納特銷稅，經被告查獲，依系爭土地銷售價格54,425,758元，按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元。原告主張㈠其係93年2月23日及96年8月9日依經濟部推動工業區土地租金優惠調整措施「006688專案」，向該部承租系爭土地，嗣於100年10月18日依規定申請承租轉承購，並於101年2月8日登記取得系爭土地。嗣因經營資金需求，於101年4月13日與訴外人簽訂銷售契約，如從向經濟部租賃系爭土地至簽訂銷售契約止，實際持有期間已達2年以上。㈡系爭土地買賣交易，並無獲得額外利潤或高額報酬，且自承租至實際交易移轉登記日止，取得使用期間已超過2年，非屬短期投機行為，應適用排除課稅。㈢縱因原告對法律規定有認知之差異，實難遽認原告有逃漏特銷稅之故意或過失，而裁處3倍以下罰鍰，有違比例原則云云。經被告復查決定略以，㈠原告100年10月18日申請系爭土地承租轉承購案，經核准承購取得成本54,970,190元【應繳土地價款54,4

25,930元（42及43地號34,513,573元＋41地號19,912,357元）＋應繳工業區開發管理基金544,260元（42及43地號345,136元＋41地號199,124元）】，且承租期間已付租金8,593,000元（42及43地號7,474,115元＋41地號1,118,885元）並抵充應繳土地價款，原告於101年2月8日移轉登記取得系爭土地。原告旋即於101年4月13日併同地上建物（93年10月19日第1次登記取得）與南俊公司簽訂銷售契約，買賣總價88,000,000元，依南俊公司提供其取得原告開立系爭土地之統一發票銷售價格54,425,758元，有系爭土地租賃契約書、經濟部工業局斗六工業區服務中心100年11月23日斗工服字第1006113145號函及同年月24日斗工服字第1006113283號函暨所附系爭土地租轉購繳款通知書、系爭土地與地上建物異動索引查詢資料及不動產買賣契約書、南俊公司107年3月27日南（文）字第201803008號函暨所附原告開立統一發票等資料可稽。㈡原告主張其認知系爭土地持有期間自承租至簽訂銷售契約止，已逾2年，非屬特銷稅課徵範圍一節，查依特銷稅條例第3條第3項規定，原告持有系爭土地期間之計算，自完成移轉登記之日101年2月8日起至訂定銷售契約之日101年4月13日止，其持有期間在1年以內，核屬前揭規定，應課徵之特種貨物。原告承租期間其尚未取得系爭土地所有權，自非屬其持有期間，原告主張容有誤解。㈢原告主張因經營資金需求，且系爭土地買賣交易並無獲得利益，取得使用期間已超過2年，非屬短期投機行為，應適用排除課稅一節，查依行政院91年5月16日院臺經字第0910022332號函，核定經濟部所報「工業區土地租金優惠調整措施」貳、六㈡2.租金抵繳承購價款規定，承租人得於租賃期限屆滿前提出承購申請，經工業主管機關同意者，其承租期間已繳納之租金及擔

保金得抵充應繳之價款。次查原告於100年10月18日提出系爭土地承租轉承購申請，並經核准於101年2月8日取得系爭土地，旋即於101年4月13日與南俊公司簽訂銷售契約，持有期間僅約2個月，且系爭土地出售利益8,048,568元（銷售價格54,425,758元－承購取得成本54,970,190元＋承租期間已付租金抵充土地價款8,593,000元）。又本件並不在財政部104年2月5日台財稅字第10404514520號令及同年10月12日台財稅字第10404035420號令核定「確屬非短期投機」情形之類型，難謂非屬短期投機，而得適用排除課稅之規定。㈣綜上，原告持有系爭土地期間在1年以內，且無排除課稅情形，原查依系爭土地銷售價格54,425,758元，按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元並無不合，乃予維持。㈤原告主張其無逃漏特銷稅之故意或過失，不應予處罰一節，查本件僅就本稅部分處分，有關罰鍰尚非本件審究範圍，併予敘明。原告仍表不服，提起訴願，經財政部訴願決定駁回。

3.原告於101年2月8日因買賣登記取得系爭土地之所有權，復於101年4月13日訂定銷售契約出售系爭土地，有系爭土地異動索引查詢資料及不動產買賣契約書等資料可稽。原告自完成移轉登記取得系爭土地所有權日（101年2月8日）至銷售系爭土地交易日（即101年4月13日）止，其持有期間未滿1年，系爭土地核屬特銷稅條例第2條第1項規定之特種貨物。原告雖主張系爭土地持有期間應自其承租日起算，惟特種貨物持有期間之認定，依同條例第3條第3項規定，係自特種貨物所有權人完成移轉登記之日起算，且依民法第758條第1項規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」不動產所有權之歸屬採登記

要件，原告既於101年2月8日完成移轉登記取得系爭土地所有權，即應以該日認定為系爭土地取得日，依特銷稅條例規定計算持有期間並課徵特銷稅，原告主張，核不足採。

4.原告主張因資金需求急迫考量出售系爭土地，且已持續使用系爭土地已達2年，當非屬投機行為，應依特銷稅條例第5條第1項第12款規定，免徵特銷稅等節，查按104年1月7日修正增訂特銷稅條例第5條第1項第12款規定：「確屬非短期投機經財政部核定者。」對於銷售房地確屬非短期投機者授權財政部核定排除課稅，並於同條第2項明定：「本條例修正施行時，尚未核課或尚未核課確定案件，適用前項第12款規定。」準此，該條第1項第12款規定確屬非短期投機者，應以財政部核定者為限，始有適用。又財政部104年2月5日台財稅字第10404514520號令及104年10月12日台財稅字第10404035420號令，發布適用上開條款「確屬非短期投機」共23種類型。惟本案持有期間僅約2個月，且為原告所訴考量公司財務所為之自由處分，尚非屬財政部核定「確屬非短期投機」情形之一，自無排除課稅之適用。

5.原告持有系爭土地期間在1年以內，且無排除課稅情形，初查依系爭土地銷售價格54,425,758元，按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元，並無不合。

6.原告主張其無逃漏特銷稅之故意或過失，不應予處罰一節，查本件僅就本稅部分處分，有關罰鍰部分尚非本件審究範圍。另罰鍰部分被告已另案處分，原告不服，申請復查，經被告108年4月18日中區國稅法二字第1080004638號復查決定駁回，併予陳明等語。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、爭點：

㈠原告主張其認知系爭土地持有期間，係自承租時起至簽訂銷售契約止，已逾2年，非屬特銷稅課徵範圍，是否有理由？

㈡原告主張系爭土地係依經濟部「006688」專案取得，應符合特銷稅條例第5條第1項第12款免徵特銷稅之規定，是否有理由？

㈢被告以原告持有系爭土地期間在1年以內，按其銷售系爭土地價格54,425,758元，適用稅率15%，核定補徵特銷稅應納稅額8,163,864元，是否適法？

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

原告於101年2月8日因買賣登記取得系爭土地後，即於101年4月13日與南俊公司簽訂銷售契約，以總價88,000,000元將系爭土地併同地上建物出售予南俊公司，依南俊公司提供其取得原告開立系爭土地之統一發票銷售價格為54,425,758元；原告持有系爭土地期間在1年以內，未依規定於訂定銷售契約之次日起30日內申報繳納特銷稅，經被告所屬雲林分局查獲，依系爭土地銷售價格54,425,758元，按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元；原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，遭決定駁回等情，為兩造所不爭執，且有系爭土地租賃契約書、經濟部工業局斗六工業區服務中心100年11月23日斗工服字第1006113145號函及同年月24日斗工服字第1006113283號函暨所附系爭土地租轉購繳款通知書、系爭土地與地上建物異動索引查詢資料、不動產買賣契約書、統一發票、特銷稅核定通知書及繳款書、復查決定書、訴願決定書等件資料影本附卷可證（原處分卷第55-188、41-42、229-231、429-439頁、本院卷第63-77頁），此部分事實堪以認定。

㈡原告主張其認知系爭土地持有期間，係自承租時起至簽訂銷售契約止，已逾2年，非屬特銷稅課徵範圍，並不可採：

1.行為時特銷稅條例第2條第1項第1款規定：「本條例規定之特種貨物，項目如下：一、房屋、土地：持有期間在2年以內之房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之都市土地。但符合第5條規定者，不包括之。……。」第3條第1項、第3項規定：「（第1項）本條例所稱在中華民國境內銷售房屋、土地、特種勞務，分別指：一、房屋、土地：銷售坐落在中華民國境內之房屋、土地。……（第3項）前條第1項第1款所稱持有期間，指自本條例施行前或施行後完成移轉登記之日起計算至本條例施行後訂定銷售契約之日止之期間。」據上，持有期間在2年以內之房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之都市土地，除符合特銷稅條例第5條規定者之外，均屬特銷稅之課徵標的。至於「持有期間」，則係以房屋、土地完成移轉登記之日起計算至特銷稅條例施行後訂定銷售契約之日止之期間。

2.經查，原告係於101年2月8日因買賣完成移轉登記取得系爭土地之所有權，及於101年4月13日訂定銷售契約出售系爭土地，有系爭土地所有權狀、異動索引查詢資料及不動產買賣契約書等資料附卷可稽（原處分卷第48-50、58-82頁）。原告自101年2月8日完成移轉登記取得系爭土地所有權之日起，至101年4月13日訂定不動產買賣契約銷售系爭土地之日止，其持有期間未滿1年，系爭土地核屬特銷稅條例第2條第1項規定之特種貨物，至為明確。

3.原告雖主張系爭土地持有期間應自其承租日起算，惟特種貨物持有期間之認定，依特銷稅條例第3條第3項規定，係自特種貨物所有權人完成移轉登記之日起算，即應以101年2月8

日認定為系爭土地取得日，依特銷稅條例規定計算持有期間並課徵特銷稅。至於101年2月7日之前，原告雖另因承租關係而占有系爭土地，然斯時原告尚非系爭土地所有權人，就系爭土地而言即非特銷稅之納稅義務人，自不得將其因承租而占有系爭土地之期間，計入特銷稅之持有期間。原告主張其認知系爭土地持有期間自承租至簽訂銷售契約止，已逾2年，非屬特銷稅課徵範圍云云，容屬誤解，自不可採。

㈢原告主張系爭土地係依經濟部「006688」專案取得，應符合特銷稅條例第5條第1項第12款免徵特銷稅之規定，亦非可採：

1.特銷稅條例第5條規定：「（第1項）第2條第1項第1款所定之特種貨物，有下列情形之一，免徵特種貨物及勞務稅：……十二、確屬非短期投機經財政部核定者。（第2項）本條例修正施行時，尚未核課或尚未核課確定案件，適用前項第12款規定。」

2.財政部104年02月05日台財稅字第10404514520號令：「符合下列情形之一者，屬特種貨物及勞務稅條例第5條第1項第12款規定『確屬非短期投機』，免徵特種貨物及勞務稅，並自中華民國000年0月0日生效：一、所有權人銷售自二親等以內親屬受贈取得之不動產，且該贈與人贈與前持有該不動產之期間逾2年者。二、繼承人銷售因繼承區段徵收領回抵價地之請求權而取得之不動產。三、繼承人銷售其以繼承之遺產交換取得同一被繼承人遺產範圍內之不動產。四、依遺囑以遺產中之不動產成立之公益信託，受託人本於信託意旨銷售該信託財產。五、夫妻銷售婚前各自取得且符合同條項第1款規定之不動產。六、所有權人銷售持有逾2年或符合同條項第1款規定之房地，其併同銷售因車位交換而取得同一社

區或大樓之停車位。七、所有權人銷售因借名登記經出名人返還之不動產，所有權人及出名人持有該不動產期間合計逾2年者。八、所有權人銷售於取得土地前遭他人越界建築房屋部分之土地與房屋所有人。九、因交通事故遭受重大傷害取自加害人賠償之不動產，所有權人為籌措醫藥費而銷售該不動產。十、所有權人銷售其依山坡地保育利用條例第37條規定取得之土地。十一、依中華民國紅十字會法設立之組織銷售受贈取得之不動產。」104年10月12日台財稅字第10404035420號令：「符合下列情形之一者，屬特種貨物及勞務稅條例第5條第1項第12款規定『確屬非短期投機』，免徵特種貨物及勞務稅，並自中華民國000年0月0日生效：一、所有權人銷售自二親等以內親屬受贈取得之不動產，且該贈與人係因繼承取得該不動產者。二、直系親屬間交換不動產，且交換後持有該不動產之期間均逾2年者。三、所有權人銷售因繼承信託利益請求權而取得之不動產。四、依家庭暴力防治法取具保護令之所有權人為躲避施暴者，銷售其名下僅有一戶且確供自住使用之房地。五、所有權人銷售持有逾2年之房地，併同銷售之共有設施及基地應有部分。六、所有權人為興建慈善事業使用之房舍所購買之土地，已取具建造執照，因通行權糾紛無法動工，且經調解無效果而銷售該土地。七、所有權人銷售於取得土地前遭鄰居占用供車輛出入等非建築使用部分之土地與該占有人，且以相當於其購入成本銷售。八、所有權人購入房地後，始知該房屋之氡離子或輻射含量逾國家檢測標準值，經法院訴訟、和解或調解委員會調解解除契約未成立，且以相當於其購入成本銷售該房地。九、債權人經向法院聲明承受取得債務人之持分房地，嗣經法院訴訟、和解或調解委員會調解，且以相當於原承受價格

銷售與其他共有人。十、所有權人經向法院聲明承受不動產並繳清差額價金，因債務人提起異議之訴，致2年後始取得權利移轉證書，嗣訂約銷售該不動產。十一、扶養義務人為履行其扶養義務依法院和解移轉持有已逾2年之不動產與受讓人，受讓人亦依該和解內容銷售該不動產者。十二、所有權人以持有逾2年之自住房屋及地上權與營業人合建分屋，嗣取得未達1戶之持分房地，並與共有之營業人併同銷售。」

3.原告主張系爭土地係依經濟部「006688」專案取得，其因資金需求急迫考量出售系爭土地，已持續使用系爭土地已達2年，當非屬投機行為，應依特銷稅條例第5條第1項第12款規定，免徵特銷稅乙節。經查，104年1月7日修正增訂特銷稅條例第5條第1項第12款規定：「確屬非短期投機經財政部核定者。」對於銷售房地確屬非短期投機者授權財政部核定排除課稅，並於同條第2項明定：「本條例修正施行時，尚未核課或尚未核課確定案件，適用前項第12款規定。」準此，特銷稅條例第5條第1項第12款之適用，自必須符合「確屬非短期投機經財政部核定者」之要件，始足當之。次查，原告持有系爭土地期間僅2個月餘，且依原告所訴係考量公司財務而為處分，經核並不符合財政部104年2月5日台財稅字第10404514520號令及104年10月12日台財稅字第10404035420號令核定適用上開條款「確屬非短期投機」者之23種類型之一，自無免徵特銷稅之適用。

㈣被告以原告持有系爭土地期間在1年以內，按其銷售系爭土地價格54,425,758元，適用稅率15%，核定補徵特銷稅應納稅額8,163,864元，適法有據：

1.特銷稅條例第4條第1項規定：「銷售第2條第1項第1款規定

之特種貨物，納稅義務人為原所有權人，於銷售時課徵特種貨物及勞務稅。」第7條規定：「特種貨物及勞務稅之稅率為10%。但第2條第1項第1款規定之特種貨物，持有期間在1年以內者，稅率為15%。」第16條第1項規定：「納稅義務人銷售第2條第1項第1款規定之特種貨物，應於訂定銷售契約之次日起30日內計算應納稅額，自行填具繳款書向公庫繳納，並填具申報書，檢附繳納收據、契約書及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售價格及應納稅額。」

2.經查，原告於101年2月8日因買賣登記取得系爭土地，旋於101年4月13日與南俊公司簽訂不動產買賣契約，以總價88,000,000元，將系爭土地併同地上建物（建物門牌：雲林縣○○市○○○路○○號，93年10月19日第1次登記取得）銷售予南俊公司，依南俊公司提供其取得原告開立系爭土地之統一發票銷售價格為54,425,758元，有系爭土地租賃契約書、經濟部工業局斗六工業區服務中心100年11月23日斗工服字第1006113145號函及同年月24日斗工服字第1006113283號函暨所附系爭土地租轉購繳款通知書、系爭土地與地上建物異動索引查詢資料、不動產買賣契約書、南俊公司107年3月27日南（文）字第201803008號函暨所附原告開立統一發票等資料附卷可佐（原處分卷第130-152、112-118、98、72-82、48-62、34、14頁）。原告持有系爭土地期間在1年以內，未依規定於訂定銷售契約之次日起30日內申報繳納特銷稅，經被告查獲，依系爭土地銷售價格54,425,758元，按適用稅率15%，核定補徵應納稅額8,163,864元，實屬有據。

3.至於原告主張其無逃漏特銷稅之故意或過失，不應予處罰乙節。經查，本件行政爭訟僅及於特銷稅本稅部分，有關罰鍰部分尚非本件審究範圍。

㈤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經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併此敘明。

六、結論：被告所為原核定處分並無違誤，復查決定及訴願決定分別予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　8　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法官　林　秋　華

法　官　莊　金　昌

法　官　陳　文　燦

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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人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。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代

	理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人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。
（二）非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 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。 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。
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。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　8　　日

書記官　林　昱　妏