

臺北高等行政法院判決

108年度訴字第1165號

108年11月14日辯論終結

原告 林欣穎

訴訟代理人 李基福 會計師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美（局長）

訴訟代理人 鍾盈蓁

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國108年5月7日台財法字第10813904830號（案號：00000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：原告民國102年度綜合所得稅結算申報，列報出售所有臺北市○○區○○路0段000號12樓房屋（下稱系爭房屋）之財產交易所得新臺幣（下同）898,254元，經被告依據查得資料，核算為4,981,448元（短報4,083,194元），併同其餘調整，核定當年度綜合所得總額6,034,483元，綜合所得淨額5,339,030元，應補稅額1,209,445元，並按所漏稅額1,209,445元處以0.5倍之罰鍰604,722元。原告就財產交易所得及罰鍰處分不服，申請復查，經被告以107年12月13日財北國稅法二字第1070045997號復查決定駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張略以：（一）所得稅法施行細則第17條之2第1項規定，其中所謂能否提出成本費用之證明文件，應指出售房屋

者，亦即財產交易之所得人，自我能否提出而言，如以稽徵機關之行政力量，替原告蒐集該標的買進合約，則幾乎沒有查不到的成本費用資料。又全國一年買賣房屋何止萬千，稽徵機關是否每件都以稽徵權限替每個所得人蒐集成本費用之證明文件，如未為之，何以偏愛原告，而視公平正義為無物。本案如依營利事業視之，售出之房地總售價7,650萬元，按房屋、土地現值計算，房屋售價為1,950,750元（總售價7,650萬*房屋評定現值2,138,700元/房屋評定現值2,138,700元+土地評定現值12,120,177元），按營利事業同業利潤標準淨利率17%計算，出售系爭房屋所得為1,950,750元，較被告核定原告之財產交易所得4,981,448元，不到半數，如此，對一般個人，比具有專業會計人之營利事業，更處於極端不利境界，是所得稅為量能課稅竟是如此的不堪。（二）財產交易所得之歸屬年度，如按財政部73年5月28日台財稅第53875號函（下稱財政部73年5月28日函），以房屋所有權移轉登記日所屬年度為準，尚有可議之處。如原告101年12月12日賣出時，適有某乙介入，某乙再於101年12月20日賣與本案之買主李弘信（假設原告賣與某乙，某乙再賣與李弘信，即於原買賣中假設加入某乙討論），而某乙以時間短暫而未予登記，即所有權登記時仍為102年1月25日，由原告直接售予李弘信，依財政部前揭函釋，原告為102年度財產交易所得，而某乙如課稅，則為101年所得，如此荒誕不經如何解釋？（三）依買進契約規定，建屋部分（含車位共計2,257.5萬元），土地部分為1,802.5萬元（買進契約於本次被告查核時，向被告申請影印者），因土地部分不屬所得稅及營業稅課稅範圍，遠雄建設公司於開立發票時，亦以2,257.5萬元開立，被告亦未指責，是被告承認的金額。本案系爭物

件賣出時，房地合計7,650萬元，其如何劃分土地、建物？
依財政部83年1月26日台財稅第000000000號函（下稱財政部
83年1月26日函）之精神，按出售時之房屋評定現值占土地
公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之出售價格，是故
建屋之售價為11,474,294元 $7650\text{萬元} \times 2,138,700$ （房屋
） $\div 2,138,700$ （房屋）+ 12,120,177元（土地） $\vee$ 。系爭
建物之財產交易所得為0元（建屋售價為11,474,294元-買
進時建屋成本2,257.5萬元）（四）所得稅法施行細則第17
條之2第1項後段規定申報之財產交易所得，係推定之所得，
可免依所得稅法第110條第1項規定處罰，而按查得資料核定
之所得，如有短漏報，均應處罰，稽徵機關選擇性改按查得
資料核課，屬嚴重不公平。又所得稅法施行細則第17條之2
第1項後段規定申報之財產交易所得方式，目前並未廢止，
原告已依法申報，僅為適用法條錯誤，如此亦按未申報之罰
則，似嫌過於嚴苛。另原告未收到被告104年3月通知原告補
報系爭所得稅函件等語。並聲明求為判決訴願決定、原處分
均撤銷。

三、被告則以：（一）依所得稅法施行細則第17條之2第1項規定
，個人出售房屋即係以核實認定為原則，如無法核實認定時
始得按財政部核定之財產交易所得標準核定，本件既已明確
查得房地之成交價額及原始取得成本，自應核實計算財產交
易所得，亦不因原告未能提示部分改良費用之憑證，即得改
按前述標準核定，且稽徵機關均依上開規定核課房屋財產交
易所得並無差別，核無違公平正義。（二）依民法第758條
第1項規定及依財政部73年5月28日函釋，個人出售已登記所
有權之房屋財產交易所得歸屬年度，以房屋所有權移轉登記
日所屬年度為準。系爭房屋於102年1月25日辦竣所有權移轉

01 登記予買受人李弘信，原告於103年6月3日申報102年度綜合
02 所得稅在案，本件核課期間係自申報日（103年6月3日星期
03 二）起算5年至108年6月2日屆滿，被告所屬松山分局於107
04 年8月2日送達本件核定通知書、裁處書、稅額繳款書及罰鍰
05 繳款書，並未逾核課期間。（三）一般營利之房地產買賣營
06 業人，須研究房地產行情、現場勘查、設計營造與工程監督
07 、乃至於宣傳銷售等行為之投入，或至少委請房屋仲介代為
08 處理前揭事務，與個人非經常性買進賣出房地，不具營利活
09 動，兩者成本費用自不能比擬。又原告出售時未劃分房地之
10 各別價格，被告所屬松山分局依據實際查得資料，以系爭房
11 地成交總價，減除取得成本及相關費用，再按出售時之房屋
12 評定現值占公告土地現值及房屋評定現值之比例，核定原告
13 財產交易所得4,981,448元並無不合。（四）本件交易過程
14 及成本均屬單純且明確可知，原告當可自行查對資金往來紀
15 錄並向交易有關單位查證相關資訊，然其未盡協力義務查證
16 成本費用，逕按財政部核定標準低報財產交易所得，致生短
17 報情事，核有過失。又被告所屬松山分局以原告辦理102年
18 度綜合所得稅結算申報時，短報系爭財產交易所得，以104
19 年2月16日財北國稅松山綜所字第0000000000A號函（下稱10
20 4年2月16日函），請原告於文到10日內據實補報財產交易所
21 得，並書明逾期或未申報，除核定補稅外尚須處罰，該函於
22 同年3月6日送達，惟原告迄未補申報，其未就實際所得予以
23 申報，致短報系爭所得，核有應注意、能注意而未注意之過
24 失，尚無納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰規定之適
25 用，原處罰鍰604,722元並無違誤，亦無裁量怠惰情事等語
26 ，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

27 四、本院之判斷：

01 (一) 本稅部分：

02 (1) 按稅捐稽徵法第21條第1項第1款規定：「稅捐之核課期間
03 依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐
04 已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方
05 法逃漏稅捐者，其核課期間為5年。」第22條第1款規定：
06 「前條第1項核課期間之起算，依左列規定：一、依法應
07 由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報者，
08 自申報日起算。」次按行為時所得稅法第14條第1項第7類
09 第1款規定：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類
10 所得合併計算之：第一類：……第七類：財產交易所得：
11 凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原為
12 出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成本
13 及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之
14 餘額為所得額。」同法施行細則第17條之2第1項規定：「
15 個人出售房屋，如能提出交易時之成交價額及成本費用之
16 證明文件者，其財產交易所得之計算，依本法第14條第1
17 項第7類規定核實認定；其未申報或未能提出證明文件者
18 稽徵機關得依財政部核定標準核定之。」復按財政部73
19 年5月28日函：「個人出售已登記所有權之房屋財產交易
20 所得歸屬年度之認定，以房屋所有權移轉登記日所屬年度
21 為準。」83年1月26日函：「個人出售房地，其原始取得
22 成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因未
23 劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，應以房地買
24 進總額及賣出總額之差價，按出售時之房屋評定現值占土
25 地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損
26 益。說明：二、個人出售房地，如能提示買進及賣出該房
27 地之買賣契約書，且該契約書附有收、付價款之紀錄或另

有收、付價款之憑證，經稽徵機關查明屬實者，除可分別提示買賣時房屋、土地之各別價格，以憑核實計算財產交易所得外，餘均依主旨規定辦理；……。」83年2月8日台財稅第000000000號函：「核釋個人出售房屋，計算其財產交易所得可減除之成本及費用項目疑義。說明：二、有關成本及費用之認列規定如下：(一)成本方面：包括取得房屋之價金、購入房屋達可供使用狀態前支付之必要費用（如契稅、印花稅、代書費、規費、公證費、仲介費等），於房屋所有權移轉登記完成前，向金融機構借款之利息暨取得房屋所有權後使用期間支付能增加房屋價值或效能非2年內所能耗竭之增置、改良或修繕費。(二)移轉費用方面：為出售房屋支付之必要費用如仲介費、廣告費、清潔費、搬運費等。三、至取得房屋所有權後，於出售前支付之各項費用，除前述轉列房屋成本之增置、改良或修繕費外，其餘如使用期間繳納之房屋稅、管理費及清潔費、金融機構借款利息等，均屬使用期間之相對代價，不得列為成本或費用減除。」101年8月3日台財稅字第10100568250號令：「個人出售房地，其原始取得成本及出售價格之金額，如經稽徵機關查核明確，惟因買進及賣出均未劃分或僅劃分買進或賣出房地之各別價格者，於依本部83年1月26日台財稅第000000000號函規定計算財產交易損益時，其所支付之相關必要費用（如：仲介費、代書費、土地增值稅、契稅等），得自房地買進總額及賣出總額之差額中減除，再按出售時之房屋評定現值占土地公告現值及房屋評定現值之比例計算房屋之財產交易損益。」

- (2) 查原告102年度綜合所得稅結算申報，列報本人出售系爭房屋之財產交易所得898,254元（房屋評定現值2,138,700

元 $\times$ 42%)，經被告所屬松山分局以104年2月16日函，請原告提示出售系爭房屋相關資料，並依法以實際成交價額減除房屋取得成本及相關費用後餘額，核實列報。嗣原告迄未補報，被告所屬松山分局乃依據查得資料，因原告賣出未劃分房屋、土地及車位之各別價款，乃以買進及賣出總額之差價，按出售時之房屋評定現值占公告土地現值及房屋評定現值合計數之比例計算，核定系爭房屋財產交易所得4,981,448元【賣出總額76,500,000元－買進總額40,600,000元－取得必要費用387,166元（代書費13,000元＋契稅133,752元＋印花稅及規費56,315元＋瓦斯管線費74,711元＋變更設計追加費109,388元）－出售必要費用2,301,132元（土地增值稅354,208元＋仲介費1,912,500元＋履約保證費34,424元） $\vee$ 房屋評定現值2,138,700元 / （房屋評定現值2,138,700元＋公告土地現值12,120,177元） $\vee$ 】，歸課原告綜合所得稅，於法並無不合。

- (3) 又原告於94年11月30日以總價40,600,000元向大都市建設開發股份有限公司及遠見投資股份有限公司簽訂預售房地買賣契約書，購買系爭房屋及其坐落基地（含3車位），於98年3年17月辦竣移轉登記，取得該房地及車位所有權，嗣101年12月12日以總價76,500,000元全數出售予李弘信，於102年1月25日辦妥所有權移轉登記，有預售房地買賣契約書、不動產買賣契約書、土地建物查詢資料及異動索引查詢資料附卷可稽（見原處分卷第68-73頁、第79-86頁、第3-8頁）。被告依財政部73年5月28日函釋，以個人出售已登記所有權之房屋財產交易所得歸屬年度，為房屋所有權移轉登記日所屬年度，並無不合。且原告亦於103年6月3日申報102年度綜合所得稅在案（見原處分卷第95-

96頁），被告所屬松山分局於107年8月2日送達本件核定通知書、裁處書、稅額繳款書及罰鍰繳款書，並未逾核課期間。又一般營利之房地產買賣營業人，與個人不具營利活動而非經常性買進賣出房地，兩者成本費用自不能比擬。況原告出售系爭房地，被告係依查得其實際成交價額、原始取得成本及相關費用，據以核實計算財產交易所得，並非依財政部核定標準核定財產交易所得，原告主張有違公平正義云云，尚非可採。是被告核定應補稅額1,209,445元，並無不合。

（二）罰鍰部分：

(1) 按行為時所得稅法第71條第1項規定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額……之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除……扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。……。」現行同法第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算……申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」又納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

(2) 查原告102年度綜合所得稅結算申報，列報本人出售系爭房屋之財產交易所得898,254元，經被告所屬松山分局依據實際交易價額核算為4,981,448元（短報4,083,194元），應補稅額1,209,445元等情，已如前述。而所得稅法第14條第1項第7類已明文規定財產交易所得應核實計算並申報，僅於納稅義務人未申報或未能提出證明文件，且稽徵

機關未能查得交易時之實際成交金額或原始取得成本時，始得依財政部核定標準核定財產交易所得，此乃規範稽徵機關核定是類所得額之權限，尚非賦予納稅義務人有自由選擇其是否依實際所得額申報或得依首揭計算標準核計所得額之申報權利。且被告所屬松山分局前以104年2月16日函，請原告於文到10日內據實補報財產交易所得，並書明逾期或未申報，除核定補稅外尚須處罰，該函已於同年3月6日送達原告（見原處分卷第90-91頁），原告主張未收受該通知一節，洵非可採。而原告並未補申報，是其未就實際所得予以申報，致短報系爭所得，核有應注意、能注意而未注意之過失，被告乃於法定裁罰倍數（2倍以下）範圍內，參據裁罰倍數參考表，審酌違章情節，按所漏稅額1,209,445元處以0.5倍之罰鍰604,722元，自屬有據。

五、從而，原告所訴並不足採，原處分於法並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中華民國 108 年 12 月 5 日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法官 李玉卿

法官 鍾啟煒

法官 李君豪

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表

明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。
 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）
 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

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

01
02
03
04
05
06
07

	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。	

08 中 華 民 國 108 年 12 月 5 日
09 書記官 樓琬蓉