

最 高 行 政 法 院 裁 定

113年度上字第358號

上 訴 人 陳美靜即金多多名店

訴訟代理人 陳宥任 會計師

被 上 訴 人 財政部中區國稅局

代 表 人 樓美鐘

上列當事人間退還稅款等事件，上訴人對於中華民國113年4月24日臺中高等行政法院112年度訴字第271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、按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裁判，則為揭示該判解之字號或其內容。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者，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。

01 二、上訴人獨資經營視唱中心（KTV）等業，於104年度營利事業
02 所得稅清算申報，列報其他收益新臺幣（下同）0元，其他
03 損失0元，清算所得0元，經被上訴人依申報數核定在案。嗣
04 被上訴人查獲上訴人漏未申報其於清算期間收取之拆遷補償
05 費（下稱系爭拆遷補償費）27,440,000元，重行核定其他收
06 益27,440,000元，其他損失0元，清算所得27,440,000元，
07 應補稅額2,332,400元，並按所漏稅額處0.6倍之罰鍰1,399,
08 440元。上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經
09 訴願決定將復查決定撤銷，命被上訴人另為處分。被上訴人
10 重核復查決定，追減清算所得13,110,787元及罰鍰668,651
11 元，變更核定上訴人清算所得為14,329,213元，補徵應納稅
12 額1,217,983元，並按所漏稅額處0.6倍之罰鍰730,789元。
13 上訴人仍不服，對之提起訴願，遭財政部民國109年12月31
14 日台財法字第10913942670號訴願決定駁回，上訴人未於期
15 限內提起行政訴訟而告確定。110年5月4日上訴人向被上訴
16 人所屬臺中分局（下稱臺中分局）主張上開經核定之營利所
17 得應扣除其繳清之營利事業所得稅罰鍰730,789元及行政救
18 濟加計之利息費用28,457元，經臺中分局審核結果，扣除上
19 開利息費用，重行核定清算所得為14,300,756元，並退還營
20 利事業所得稅2,419元及罰鍰1,451元。上訴人復於111年11
21 月2日以本案適用法令錯誤為由，依稅捐稽徵法第28條第1項
22 規定，向臺中分局申請退還104年度清算所得之營利事業所
23 得稅、行政救濟加計利息及罰鍰，經臺中分局112年4月21日
24 中區國稅臺中營所字第1120150908A號函（下稱原處分）否
25 准所請，上訴人不服，循序提起行政訴訟，聲明：1.訴願決
26 定及原處分均撤銷。2.被上訴人對於上訴人111年11月2日的
27 申請，應作成准予退還104年度清算期間營利事業所得稅1,2
28 15,564元、加計利息及罰鍰729,338元的行政處分。案經臺
29 中高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第271號判決（下
30 稱原判決）駁回後，上訴人遂提起本件上訴，並聲明：1.原
31 判決廢棄。2.訴願決定及原處分均撤銷。

01 三、上訴人對原判決提起上訴主張略以：原判決認定上訴人與金
02 麗都視聽歌唱有限公司、珍儷督名店及金麗都飲食店等營利
03 事業（下稱其他承租人）共同向訴外人張廖志賢、張廖育
04 聖、何德根及何棟等人（下稱出租人）承租坐落臺中市○○
05 區○○路000號○○0樓、○○0至0樓、0樓之0至0樓之0（含
06 0樓鐵架漆皮造機房，下稱系爭租賃物）係自費興建，經被
07 上訴人核認屬租賃權益之價值，依配合原則可按房屋耐用年
08 度按年平均攤提，認列各年度租金支出，並以清算時租賃權
09 益未攤提剩餘價值認列為拆遷補償費之成本費用。惟系爭拆
10 遷補償費係為補償上訴人因租約提前終止而先投入之成本費
11 用，而上訴人就系爭租賃物投入成本費用係發生於決算期間
12 （104年10月30日前），是以，系爭租賃物折算之租賃權益
13 未折減餘額所領取之拆遷補償費收入應與該租賃權益未折減
14 餘額相配合，故應認屬決算期間之拆遷補償損益，而非清算
15 期間之清算所得，否則會造成收入成本未能配合（即成本費
16 用發生在104年10月20日之前，補償款收取在104年10月20日
17 之後）而違反會計期間假設之情況。原判決未考量此等收入
18 成本期間配置不一之情形，誤認上訴人既已於清算期間取得
19 系爭拆遷補償費，系爭租賃物投入未折減之成本已核認，認
20 定該筆補償收入屬於清算期間未違反配合原則，屬事實認定
21 有誤，且前後理由矛盾之情形等語。

22 四、經查，原判決已論明：(一)上訴人之會計制度採用權責發生制
23 為兩造所不爭執。上訴人與其他承租人共同向出租人承租系
24 爭租賃物為營業場所，租賃期間為104年2月11日起至108年5
25 月19日止。系爭租賃物及所坐落土地經出租人於104年7月7
26 日出售予訴外人豐邑百貨股份有限公司（下稱豐邑公司），
27 為使上訴人與其他承租人順利遷出以完成點交，出租人、上
28 訴人與其他承租人及豐邑公司於同日簽定協議書，協議出租
29 人與上訴人與其他承租人合意於104年7月7日另簽定新的租
30 賃契約書以取代原租約，原租約自104年7月7日起不再適
31 用，並就拆遷補償事宜及付款方式約定於第2條。依上開協

01 議書第2條第1項及104年8月11日增訂補充條款約定，上訴人
02 必須於104年10月31日前完成拆遷點交之義務，始取得對出
03 租人請求系爭拆遷補償費之請求權，倘上訴人逾期未履行遷
04 出及點交系爭租賃物之義務，則視同放棄含保證金在內之系
05 爭拆遷補償費請求權，亦不得再向甲方或乙方（即豐邑公
06 司）為任何主張或請求。是以，上訴人未於104年10月31日
07 前完成拆遷點交之義務前，出租人就系爭拆遷補償費給付與
08 否，具有不確定性。(二)上訴人經臺中市政府核准自104年9月
09 15日起註銷營業登記，是於該日起3個月即屬清算期間。上
10 訴人於104年10月30日完成拆遷點交，其為取得系爭拆遷補
11 償費應盡之義務於該日履行完畢，並確定取得系爭拆遷補償
12 費之給付請求權，是有關係爭拆遷補償費收入應於104年10
13 月30日合於「已實現」之要件；有關取得系爭拆遷補償費之
14 成本費用，上訴人於原審審理中自承主要僅有建物建造成
15 本，且未提出除租賃權益未攤提剩餘價值以外與取得系爭拆
16 遷補償費之成本費用有關之資料或帳簿憑證，而有關承租人
17 自費興建系爭租賃物部分，業經被上訴人核認屬租賃權益之
18 價值，依收入成本費用配合原則，按房屋耐用年限按年平均
19 攤提，認列各年度租金支出。上訴人為取得拆遷補償費之成
20 本費用僅有租賃權益未攤提剩餘價值，且業於上訴人清算期
21 間予以認列，亦屬合於「已賺得」之要件。是以，被上訴人
22 認定系爭拆遷補償費歸屬清算期間之收益，並無法律適用或
23 事實認定錯誤之情形。(三)上訴人之會計制度採用權責發生
24 制，依前揭協議書及補充條款所載，上訴人於104年10月30
25 日實際完成拆遷點交之日確定取得系爭拆遷補償費之給付請
26 求權，經濟資源確定流入，核屬確定發生或實際存在之收
27 入，且上訴人亦已完成投入配合之成本費用，即應以104年1
28 0月30日為收益之認列日。被上訴人認定系爭拆遷補償費屬
29 清算期間收益及所得，並據以核定上訴人清算期間之營利事
30 業所得稅，並無稅捐稽徵法第28條第1項規定所稱適用法令
31 或認定事實錯誤以致有溢繳稅款之情事，原處分否准上訴人

01 111年11月2日之申請，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無
02 不合，乃駁回上訴人在原審之訴等語。上訴意旨雖以原判決
03 違背法令為由，惟核其上訴理由，無非重述其在原審業經主
04 張而為原判決摒棄不採之陳詞，泛言原判決有前後理由矛盾
05 及事實認定錯誤云云，尚難認為已對原判決之如何違背法令
06 有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法，
07 應予駁回。

08 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
09 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如
10 主文。

11 中 華 民 國 113 年 9 月 5 日

12 最高行政法院第四庭

13 審判長法官 王 碧 芳

14 法官 鍾 啟 煒

15 法官 陳 文 燦

16 法官 林 秀 圓

17 法官 王 俊 雄

18 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

19 中 華 民 國 113 年 9 月 5 日

20 書記官 張 玉 純