

最 高 行 政 法 院 裁 定

113年度上字第501號

上 訴 人 江世雄即珍儷督名店

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6月28日臺中高等行政法院112年度訴字第270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，民國104年度營利事  
02 業所得稅清算申報，列報其他收益新臺幣（下同）0元、其  
03 他損失0元、清算所得0元，經被上訴人依申報數核定在案。  
04 嗣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  
05 償費26,460,000元（下稱系爭拆遷補償費），重行核定其他  
06 收益26,460,000元、其他損失0元，清算所得26,460,000  
07 元，應補稅額2,249,100元，並按所漏稅額處0.6倍之罰鍰1,  
08 349,460元。上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴  
09 願，經訴願決定將復查決定撤銷，命被上訴人另為處分。案  
10 經被上訴人作成重核復查決定，追減清算所得12,642,545元  
11 及罰鍰644,771元，變更核定上訴人清算所得13,817,455  
12 元，補徵應納稅額1,174,483元，罰鍰704,689元。上訴人仍  
13 表不服，提起訴願，經財政部以109年12月31日台財法字第1  
14 0913941240號訴願決定駁回。其後，上訴人復於110年5月4  
15 日向被上訴人主張核定之營利所得應扣除其繳清之營利事業  
16 所得稅罰鍰704,689元及行政救濟加計之利息費用28,143  
17 元，經被上訴人審酌結果，扣除上開利息費用，重行核定清  
18 算所得為13,789,312元，並退還營利事業所得稅2,392元及  
19 罰鍰1,435元，上訴人未續行提起行政爭訟而確定。嗣上訴  
20 人復於111年11月2日提出退稅申請書，並以本案適用法令錯  
21 誤為由，依稅捐稽徵法第28條第1項規定，向被上訴人申請  
22 退還104年度清算所得之營利事業所得稅、行政救濟加計利  
23 息及罰鍰，經被上訴人以112年4月21日中區國稅○○營所字  
24 第1120150908A號函（下稱原處分）否准所請。上訴人不  
25 服，提起訴願，經財政部以112年8月4日台財法字第1121392  
26 3950號訴願決定（下稱訴願決定）駁回，遂提起行政訴訟，  
27 並聲明：1.訴願決定及原處分均撤銷；2.被上訴人對於上訴  
28 人111年11月7日（應為2日）之申請，應作成准予退還104年  
29 度營利事業所得稅1,172,091元、加計利息及罰鍰134,802元  
30 之行政處分。經臺中高等行政法院（下稱原審）112年度訴

01 字第270號判決（下稱原判決）駁回。上訴人遂提起本件上  
02 訴，並聲明：1.原判決廢棄。2.訴願決定及原處分均撤銷。

03 三、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：(一)原判決認定上訴人  
04 係自費興建租賃物【即上訴人與訴外人○○○○○○○○有限  
05 公司、○○○○○○及○○○○○○等營利事業（下稱其他承  
06 租人）共同向訴外人○○○○、○○○○、○○○及○○等  
07 人（下稱出租人）承租坐落○○市○○區○○路000號○○○  
08 樓、地上0至0樓、0樓之0至0樓之0（含3樓鐵架漆皮造機  
09 房）之建物，下稱系爭租賃物】，經被上訴人核認屬租賃權  
10 益之價值，依收入成本費用配合原則，可按房屋耐用年度按  
11 年平均攤提，認列各年度租金支出，並以清算時租賃權益未  
12 攤提剩餘價值認列為拆遷補償費之成本費用等情。惟系爭拆  
13 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  
14 用，而上訴人就系爭租賃物投入之成本費用係發生於決算期  
15 間，而非清算期間，是系爭租賃物折算之租賃權益未折減餘  
16 額所領取之拆遷補償費收入應與該租賃權益未折減餘額相配  
17 合，故應認屬決算期間之拆遷補償損益，而非清算期間之清  
18 算所得，否則會造成收入成本未能配合（即成本費用發生在  
19 104年10月20日之前，補償款收取在104年10月20日之後）而  
20 違反會計期間假設之情況。(二)原判決係參採行為時財務會計  
21 準則公報第32號「收入認列之會計處理準則」之規定，認定  
22 本案為取得系爭拆遷補償費之成本費用，經被上訴人於清算  
23 期間予以認列，屬合於「已賺得」之要件，卻未考量此等收  
24 入成本期間配置不一之情形，誤認上訴人既已於清算期間取  
25 得系爭拆遷補償費，系爭租賃物投入未折減之成本亦已核  
26 認，故被上訴人認定系爭拆遷補償費之收入屬於清算期間發  
27 生，並未違反收入成本費用配合原則乙情，核屬事實認定有  
28 誤，且前後理由矛盾之情形，復忽略租賃契約之修訂，尚應  
29 參照財務會計準則公報第2號「租賃會計處理準則」之規  
30 定，且本案類型核屬該準則釋例15之租賃合約修改之情形，  
31 而與行為時財務會計準則公報第32號係指商品移轉之實證特

01 徵類型不同，原判決據此認定補償收入已實現且已賺得，顯  
02 然與一般財務會計處理原則不符等語。

03 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  
04 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  
05 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  
06 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  
07 日出售予訴外人○○○○股份有限公司（下稱○○公司），  
08 為使上訴人與其他承租人順利遷出以完成點交，出租人、上  
09 訴人與其他承租人及○○公司於同日簽訂協議書，協議出租  
10 人與上訴人及其他承租人合意於104年7月7日另簽定新的租  
11 賃契約書以取代原租約，原租約自104年7月7日起不再適  
12 用，並就拆遷補償事宜及付款方式約定於第2條。依上開協  
13 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  
14 必須於104年10月31日前完成拆遷點交之義務，始取得對出  
15 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  
16 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  
17 爭拆遷補償費請求權，亦不得再向甲方（即出租人）或乙方  
18 （即○○公司）為任何主張或請求。是以，上訴人未於104  
19 年10月31日前完成拆遷點交之義務前，出租人就系爭拆遷補  
20 償費給付與否，具有不確定性。(二)上訴人經○○市政府核准  
21 自104年9月15日起註銷營業登記，是於該日起3個月即屬清  
22 算期間。上訴人於104年10月30日完成拆遷點交，其為取得  
23 系爭拆遷補償費應盡之義務於該日履行完畢，並確定取得系  
24 爭拆遷補償費之給付請求權，是有關系爭拆遷補償費收入應  
25 於104年10月30日合於「已實現」之要件；有關取得系爭拆  
26 遷補償費之成本費用，被上訴人審酌系爭租賃物係與上訴人  
27 同經營團隊之訴外人張敦翔承租土地，並於該土地上以出租  
28 人名義自費建屋，主要目的係以房屋為對價換取於租賃期間  
29 無償使用該房屋，則其租賃權益之價值即為該房屋建造成  
30 本，經張敦翔將租賃權轉讓予上訴人，依收入成本費用配合  
31 原則，上訴人取得之租賃權益，可按房屋耐用年度按年平均

01 攤提，認列各年度租金支出，並以清算時租賃權益未攤提剩  
02 餘價值認列為拆遷補償費之成本費用；而就租賃權益未攤銷  
03 餘額部分，被上訴人函請上訴人提示系爭租賃物之建造成  
04 本、列為資本支出之裝潢費、修繕費等之證明文件，上訴人  
05 則提出相關估價單及說明書，主張房屋建造成本及相關費用  
06 計126,890,000元，經被上訴人就上訴人提示資料函查承攬  
07 廠商，因有未回復或無可查證之情，致金額與上訴人主張不  
08 符，被上訴人乃依查得之相關資料，合計核認營建成本及相  
09 關工程成本計72,591,869元，並按上訴人租賃房屋使用範圍  
10 27%計算繼受取得之租賃權益價值為19,599,805元，經核算  
11 上訴人清算時租賃權益未攤銷餘額為12,642,545元，故上訴  
12 人為取得拆遷補償費之成本費用，業於上訴人清算期間予以  
13 認列，亦屬合於「已賺得」之要件。是以，被上訴人認定系  
14 爭拆遷補償費歸屬清算期間之收益，並無法律適用或事實認  
15 定錯誤之情形。(三)上訴人之會計制度採用權責發生制，依前  
16 揭協議書及補充條款所載，上訴人於104年10月30日實際完  
17 成拆遷點交之日確定取得系爭拆遷補償費之給付請求權，經  
18 濟資源確定流入，核屬確定發生或實際存在之收入，且上訴  
19 人亦已完成投入配合之成本費用，即應以104年10月30日為  
20 收益之認列日。被上訴人認定系爭拆遷補償費屬清算期間收  
21 益及所得，並據以核定上訴人清算期間之營利事業所得稅，  
22 並無稅捐稽徵法第28條第1項規定所稱適用法令或認定事實  
23 錯誤以致有溢繳稅款之情事，原處分否准上訴人111年11月2  
24 日之申請，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，乃駁  
25 回上訴人在原審之訴等語。上訴意旨雖以原判決違背法令為  
26 由，惟核其上訴理由，無非重述其在原審業經主張而為原判  
27 決摒棄不採之陳詞，泛言原判決有前後理由矛盾及事實認定  
28 錯誤云云，暨持與本案情形不同之釋例，主張原判決有適用  
29 法規不當之違背法令情形，尚難認為已對原判決之如何違背  
30 法令有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合  
31 法，應予駁回。

01 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  
02 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如  
03 主文。

04 中 華 民 國 114 年 1 月 9 日

05 最高行政法院第四庭

06 審判長法官 王 碧 芳

07 法官 王 俊 雄

08 法官 鍾 啟 煒

09 法官 陳 文 燦

10 法官 林 秀 圓

11 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

12 中 華 民 國 114 年 1 月 9 日

13 書記官 蕭 君 卉