

臺北高等行政法院判決

105年度訴字第1221號

) FKT64W1Z1X5L0;@108年1月17日 辯

原告 鍾智文

訴訟代理人 莊義瑞會計師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美

訴訟代理人 蘇芳儀

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國105年6月23日發文字號台財法字第10513926460號（案號：第000000000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、程序事項：被告代表人原為何瑞芳，於本件訴訟進行中變更為許慈美，茲據被告新任代表人具狀向本院聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要：原告民國98年度綜合所得稅結算申報，列報本人出租臺北市○○區○○路○號14樓房屋（下稱14樓房屋）租賃所得新臺幣（下同）0元，扣繳稅額70,000元，及配偶徐英珍出租臺北市○○區○○路○號地下1樓、1樓、9樓及10樓房屋（以下分別稱地下1樓房屋、1樓房屋、9樓房屋、10樓房屋，並與14樓房屋合稱系爭房屋）租賃所得212,042元、289,565元、0元及9,011元，合計510,618元，經被告核定徐英珍出租地下1樓房屋予王品餐飲股份有限公司（下稱王品公司）之租賃所得為433,838元；出租1樓房屋予統一超商股

份有限公司（下稱統一超商）之租賃所得為447,147元；出租9樓房屋予聯太國際公關顧問股份有限公司（下稱聯太公司）之租賃所得332,289元；出租10樓房屋予台亞創新建設股份有限公司（下稱台亞公司）、台呈開發設計股份有限公司（下稱台呈公司）及金千里實業股份有限公司（下稱金千里公司）之租賃所得依序為555,750元、555,750元、0元，合計租賃所得為2,324,774元，歸課綜合所得總額7,911,946元，應補稅額496,407元（下稱原核定）。原告不服，申請復查，經被告以105年1月26日財北國稅法二字第1050003420號復查決定（下稱原處分），追減租賃所得59元，追認扣繳稅額70,000元。原告仍不服，提起訴願復經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告主張：

（一）修繕費支出部分：伊確曾支付系爭房屋之修繕費，且伊配偶徐英珍與統一超商、聯太公司、台呈公司及王品公司簽訂之租約，均載明由出租人負擔修繕費用，亦提供合法之統一發票說明工程廠商名稱、資金流程、修繕原因與地點，且實鼎機電有限公司（下稱實鼎公司）負責人吳榮富、友偉實業有限公司（下稱友偉公司）負責人黃金錄、富士達股份有限公司（下稱富士達公司）彭兆敏於本院107年12月5日準備期日到庭證稱，渠等均曾至系爭房屋所在之臺北市○○區○○路○○號鳳璽大樓（下稱鳳璽大樓）保養、修繕停車及電梯設備，並領取修繕報酬，是地下1樓與10樓房屋之修繕費841,922元（電梯保養費192,000元、電梯零件費4,800元、升降梯材料款192,000元、消防安全設備檢修申報20,000元、冷氣設備含安裝19,425元、冷氣維修10,290元、電源配線及開關換新105,000元、消防安全設備檢修申報20,000元、冷氣維修

及配管 50,715 元、2.5 噸室外機 21,000 元、1.5 噸冷氣室外機 15,750 元、消防安全設備改善工程 25,200 元、1302LRM1 007-A3L+C3R 等 75,750 元、傢俱 9,800 元、傢飾 14,200 元、家俱傢飾 29,472 元、電器 2,990 元、抽除大樓化糞池污物 30,000 元、用品 3,530 元），堪認為出租系爭房屋所支付合理必要之成本，應認列為必要損耗及費用。

(二) 利息支出部分：伊為購買地下 1 樓房屋，最初於 81 年 12 月 30 日至 89 年 12 月 19 日向上海商業儲蓄銀行（下稱上海商銀）貸款，嗣改向國泰世華商業銀行（下稱世華銀行）貸款，相關借款自始即為購屋借款性質，非其他性質借款，貸款時間延後，係因金融機關審核作業程序所致，因而發生之利息支出 321,088 元，依法自可作為收入之減項。另伊配偶徐英珍因與建商協議就 1 樓房屋延後交屋，遲至 83 年始向臺北市第三信用合作社（下稱臺北三信）貸款，徐英珍之抵押權迄未塗銷，因而繳納之貸款利息 793,620 元，確為購置房屋所支出。又伊因對被告核定補徵 96 年度綜合所得稅之處分不服，所提另案行政訴訟，業經本院判決認系爭房屋之利息支出應予認列，本件訴訟應採相同見解方屬適當。

(三) 並聲明：訴願決定及原處分不利原告部分均撤銷。

四、被告抗辯：

(一) 原告 98 年度綜合所得稅結算申報，雖列報修繕費支出合計 841,922 元，惟均難認屬出租系爭房屋取得收益所支付之合理必要費用，故不得扣除，詳言之：

1. 電梯保養費 192,000 元、電梯零件費 4,800 元，原告係提出富士達公司所出具，買受人記載原告配偶徐英珍，地址記載臺北市○○路○號 2 樓之統一發票為證；升降機材料費 192,000 元，則提出由友偉公司出具，買受人記載徐英珍，施工樓層

則未記載之統一發票為證。惟電梯與停車位係公共設施，依一般社會經驗與常情，多由大樓管理委員會自所收取管理費中支付，非由單一區分所有權人負擔。另依鳳璽大樓管理委員會會議決議確認書，載明該大樓閒置之「屋凸」部分依現狀（約20坪）由徐英珍作倉庫使用，徐英珍同意負擔電梯及車梯所有維護與維修費用，足認徐英珍係以支付公用電梯及車梯之維護與維修費用，作為使用大樓屋凸空間之對價，故該項費用自非屬出租系爭房屋之合理必要費用。

2. 冷氣設備含安裝19,425元、冷氣維修10,290元、冷氣維修及配管50,715元、2.5噸室外機21,000元、1.5噸冷氣室外機15,750元部分，原告提出由韋名工程有限公司（下稱韋名公司）出具，買受人載為其配偶徐英珍，未記載施工樓層之統一發票為證，惟該公司出具之報價單，記載工程名稱為鳳璽大樓5樓、6樓及7樓，足認上述費用並非使用於地下1樓及10樓，原告主張應認列為出租地下1樓及10樓之必要損耗及費用，自非可採。

3. 電源配線及開關換新105,000元、1302LRM1007-A3L+C3R等75,750元、傢俱9,800元、傢飾14,200元、家俱家飾29,472元、電器2,990元、用品3,530元部分，原告分別提出實鼎公司、友興國際股份有限公司（下稱友興公司）、綠的國際企業股份有限公司（下稱綠的公司）、家健綜合家具股份有限公司（下稱家健公司）、台北金融大樓股份有限公司（下稱台北金融公司）、安悅國際股份有限公司（下稱安悅公司）所出具，買受人載為其配偶徐英珍，除品名為「電源配線及開關換新、家俱家飾」者未記載施工樓層外，餘均記載地址為9樓之統一發票為證。惟其中品名為「1302LRM1007-A3L+C3R等」之統一發票，送貨地址為臺北市○○區○○路，顯非鳳

01 璽大樓承租戶使用，品名為「電源配線及開關換新」之統一
02 發票，依實鼎公司估價單所載，係就電鍋、洗衣機等專用插
03 座配線、房間及燈具電源重配，非就營業使用之承租戶所作
04 修繕，足認該筆費用並非使用於地下1樓及10樓部分。又徐
05 英珍與9樓聯太公司所訂租約第6條約定，出租人僅於房屋因
06 自然毀損而有修繕必要時，負修理之責，租約中未約定承租
07 標的包括家具家飾等，則品名為「傢俱、傢飾、家俱家飾、
08 電器、用品」之統一發票，衡情應係承租人基於使用或營業
09 之需要，對租賃標的所為裝潢整理、保養維護之費用，並非
10 出租人對房屋自然毀損所作必要之修繕，原告主張應認列為
11 必要損耗及費用，自非可採。

12 4. 消防安全設備檢修申報20,000元、消防安全設備檢修申報20
13 ,000元、消防安全設備改善工程25,200元、抽除大樓化糞池
14 污物30,000元部分，原告提出由弘昌消防工程顧問股份有限
15 公司（下稱弘昌公司）與立可通環保工程有限公司（下稱立
16 可通公司）分別出具買受人載為原告配偶徐英珍，未記載施
17 工樓層之統一發票，惟弘昌公司之報價單係對鳳璽大樓而非
18 徐英珍個人所出具，且消防安全設備及大樓化糞池屬公共設
19 施，依一般社會經驗與常情，多由大樓管理委員會自收取之
20 管理費中支付，非由單一區分所有權人負擔，且原告未能提
21 示鳳璽大樓管理委員會之各住戶收取管理費用計算方式、損
22 益表及支付費用憑證，難認上開費用屬出租系爭房屋所為合
23 理必要支出。

24 5. 依原告配偶徐英珍分別與王品公司就地下1樓及與台呈公司
25 就10樓所訂租約約定，租賃期間分別自98年5月20日及97年1
26 0月21日起，經出租人整修標的物為餐廳營業使用，出租人
27 僅於房屋及附屬設備因非可歸責於承租人之事由而有修繕必

要時，負修理之責，且未約定承租標的包括其他動產，且10樓共有3名承租人，原告未能提示與另2名承租戶即台亞公司與金千里公司所訂租約，無法逕認10樓之修繕費用係針對何一承租戶所為。且原告未證明係自然損壞而為出租人需負責修繕部分或在使用上有修繕必要，從而，無法確認各筆費用發生地點及性質究係增添裝潢之費用或修繕，故不予扣除。

(二)原告98年度綜合所得稅結算申報，另列報利息支出合計1,114,708元部分，依以下理由，亦不得扣除：

1.原告配偶徐英珍於81年9月29日取得地下1樓房屋所有權，惟原告提示之世華銀行房屋擔保借款繳息清單繳息金額321,088元，載明貸款起日係89年12月21日，與所有權取得日相距8年餘，是原告未能提示具體事證，證實該筆貸款金額確係用於支付購置地下1樓房屋之價金，自不得列為取得租賃所得之必要費用。

2.徐英珍係先於81年8月4日第1次登記，嗣於83年2月21日以買賣為登記原因，分別取得1樓房屋不同應有部分之所有權，惟原告提示之臺灣新光商業銀行（下稱新光商銀）繳息證明繳息金額793,620元，載明貸款起日係86年6月30日，與徐英珍取得1樓房屋所有權之日期亦相距數年，難確認該筆貸款金額係用於購置1樓房屋，自不得列為取得租賃所得之必要費用。

(三)並聲明：駁回原告之訴。

五、如事實概要欄所載之事實，有原核定通知書、原處分書及訴願決定書，附原處分卷第180至181、214至221、291至299頁可稽，且為兩造所不爭執，堪信為真實。

六、本院之判斷：

(一)按行為時所得稅法第14條第1項第1款第5類規定：「個人之

綜合所得總額，以其全年左列各類所得合併計算之：……第五類：租賃所得及權利金所得：……一、財產租賃所得及權利金所得之計算，以全年租賃收入或權利金收入，減除必要損耗及費用後之餘額為所得額。」同法施行細則第15條規定：「（第1項）本法第14條第1項第5類第1款所稱必要損耗及費用，係指固定資產之折舊、遞耗資產之耗竭、無形資產之攤折、修理費、保險費及為使租出之財產能供出租取得收益所支付之合理必要費用。折舊、耗竭及攤折之減除，準用本法第3章第4節有關條文之規定。必要損耗及費用之減除，納稅義務人能提具確實證據者，從其申報數；其未能提具確實證據或證據不實者，稽徵機關得依財政部核定之減除標準調整之。（第2項）前項標準，由財政部各地區國稅局擬定，報請財政部核定之。」財政部依行為時所得稅法施行細則第15條第2項規定，以99年1月21日台財稅字第09904900400號令（下稱財政部99年令）核定：「98年度財產租賃必要損耗及費用標準：一、固定資產：必要損耗及費用減除43%；……。」又財政部74年5月1日台財稅第15333號函釋：「納稅義務人出租財產依法完納之地價稅、房屋稅，應屬取得租賃所得所支付之必要費用。」上開令釋核係財政部本於稅捐稽徵中央主管機關之職權，就租賃收入所得減除必要損耗及費用之比例及項目等技術性、細節性事項所為釋示，並未牴觸母法規定，且未對人民之權利增加法律所無之限制，與法律保留原則無違，稅捐稽徵機關辦理相關案件時予以適用，自無不合。

(二)經查：

- 1.原告98年度綜合所得稅結算申報，列報其本人出租14樓房屋予英福達科技股份有限公司（下稱英福達公司）之租金收入

700,000元，租賃所得0元，扣繳稅額70,000元，及其配偶徐英珍(1)出租地下1樓房屋予王品公司之租金收入761,119元，租賃所得212,042元。(2)出租1樓房屋予統一超商之租金收入1,532,447元，租賃所得289,565元。(3)出租10樓房屋予台亞公司之租金收入975,000元，租賃所得9,011元。(4)出租10樓房屋予台呈公司之租金收入975,000元，租賃所得0元。(5)出租9樓房屋予聯太公司之租金收入700,000元，租賃所得0元。(6)出租10樓房屋予金千里公司之租金收入27,000元，租賃所得0元等情，有98年度綜合所得稅結算申報審核專用申報書，附原處分卷第177頁可稽。

2.被告原核定原告本人出租14樓房屋予英福達公司之租賃所得及扣繳稅額均為0元，其配偶徐英珍(1)至(6)之租賃所得分別為(1)433,838元、(2)447,147元、(3)555,750元、(4)555,750元、(5)332,389元、(6)0元，則有綜合所得稅核定通知書(98年度申報核定)附原處分卷第180頁足憑。

3.原告對原核定不服，申請復查，被告嗣以原處分，維持原核定就其配偶徐英珍(1)至(4)及(6)之租賃所得，追減(5)之租賃所得59元，及追認原告本人出租14樓房屋之扣繳稅額70,000元，有原處分書附原處分卷第214至221頁可佐。

4.原告對原處分就其本人出租14樓房屋之租賃所得及扣繳稅額，暨就徐英珍(5)、(6)租賃所得之核定結果，並無爭執，對原處分核定徐英珍(1)至(4)之租賃所得，則主張被告否准將地下1樓房屋之貸款利息321,088元，1樓房屋之貸款利息793,620元，及原告檢附如原處分卷第40至58頁之統一發票所示修繕費用，自租賃所得中扣除，於法有違，有其所提訴願申請書附原處分卷第277、278頁可參。又前述經被告否准扣抵租賃所得之修繕費中，富士達公司於98年保養、維修電梯所生費

用，原告主張其中1、2月之32,000元應歸地下1樓房屋負擔，3至12月之164,800元則應歸10樓房屋負擔（參見原處分卷第169頁），其他各項修繕費合計645,122元，原告則主張應由10樓房屋之3名承租戶平均負擔（參見本院卷1第178頁）。從而，本件應審究者，厥為被告否准將上開修繕費及貸款利息自原告主張各該房屋之租賃所得中扣除，有無違誤？茲分別論述如下。

(三)原告配偶徐英珍於98年間支付富士達公司之電梯保養、零件費用32,000元及164,800元，並非其出租地下1樓房屋及10樓房屋之必要損耗及費用，被告否准自該2房屋之租賃所得中扣除，並無違誤：

原告主張：鳳璽大樓委託富士達公司於98年保養電梯，該年度1、2月份之電梯保養費用32,000元，及同年3至12月之電梯保養、零件費用164,800元，係由徐英珍支付富士達公司一節，業據其提出由富士達公司分別於98年1至12月開立、買受人皆為徐英珍、品名均為電梯保養費、金額各為16,000元之12紙統一發票，及於98年10月開立、買受人為徐英珍、品名為電梯零件費、金額為4,800元之1紙統一發票，附原處分卷第51至58頁為證，並有富士達公司與徐英珍簽訂之電梯保養契約書附本院卷2第25至29頁可稽，復經證人即富士達公司營業部專員彭兆敏於本院107年12月5日準備期日到庭結證稱：富士達公司與位於臺北市○○區○○路○號之鳳璽大樓管理委員會訂有電梯保養契約書，該大樓之電梯設備直至目前均由富士達公司保養，富士達公司每月保養完電梯後，隔月會跟大樓管理員收款，因該大樓管理委員會之主任委員為原告配偶徐英珍，故富士達公司乃開立以徐英珍為買受人之統一發票，該管理委員會則均以徐英珍簽發之支票付款等

語甚詳（參見本院卷2第72、73頁），固堪信實。惟原告另主張：依鳳璽大樓各住戶間之約定，98年1、2月份之電梯保養費用32,000元係由地下1樓房屋所有人負擔，3至12月之電梯保養及零件費用164,800元則由10樓房屋所有人負擔，徐英珍係因此而支付上述電梯保養費云云（參見原處分卷第169頁），則與公寓大廈之電梯因屬公共設施，電梯之保養及更換零件所生費用，應由大樓管理委員會向各區分所有權人所收取管理費中支付，而非歸特定區分所有人負擔之一般常情，明顯不符。且觀諸鳳璽大樓於93年9月24日召開管理委員會，作成：「本大樓屋凸電梯機房邊有空間約20坪，擬交由業主徐英珍保管使用，惟電梯及車梯每月之保養費全由屋凸使用人負擔」之決議，徐英珍與鳳璽大樓管理委員會嗣於同年10月9日訂立會議決議確認書，約定：徐英珍持有該大樓最大比例持分（大約70%）並全部供營業使用，請求將大樓閒置之屋凸部分依現狀由徐英珍使用，徐英珍同意負擔該大樓共2部電梯及車梯之所有維護與維修費用（包含常年保養合約）；鳳璽大樓管理委員會指定維護承包商直接將請款單向徐英珍請款，徐英珍應確實依廠商之請款準時付款等語，有鳳璽大樓管理委員會會議紀錄及會議決議確認書，附本院卷1第145、146頁足憑，可知徐英珍於98年間對富士通公司支付上開統一發票所列電梯保養費及零件費，係因其使用鳳璽大樓之屋凸空間，依其與鳳璽大樓管理委員會間之約定，所應負擔費用；故該等電梯維修及保養費，乃徐英珍使用鳳璽大樓屋凸空間之對價，並非其為使地下1樓及10樓房屋能供出租取得收益，所支付合理必要費用，則原告主張其中98年1、2月之電梯保養費32,000元，應自徐英珍出租地下1樓房屋之租賃所得中扣除，同年3至12月之電梯保養及零件

費用164,800元，應自徐英珍出租10樓房屋之租賃所得中減除，自非可採，被告否准扣除，並無不合。

(四)原告另主張其配偶徐英珍於98年間為修繕10樓房屋，支出費用合計645,122元，為其出租10樓房屋之必要損耗及費用，應自10樓房屋之租賃所得中扣除，亦不足採：

原告主張其配偶徐英珍於98年間為修繕10樓房屋而支出645,122元（參見本院卷1第178頁），固提出原處分卷第40至50頁所附多紙統一發票為證，惟查：

1.上開統一發票中，由友偉公司於98年1至12月開立各1紙、買受人皆為徐英珍、金額各為16,000元、合計192,000元之12紙統一發票，品名均載為升降機材料款（參見原處分卷第41、43、46至49頁），依友偉公司負責人黃金錄於本院107年12月5日準備期日到庭結證稱：原告與徐英珍夫婦委託友偉公司保養鳳璽大樓之停車設備，友偉公司並與原告訂有停車設備保養契約，上開統一發票係友偉公司依該契約保養停車設備所開立；友偉公司保養之停車設備，位於鳳璽大樓之地下2樓及地下3樓等語（參見本院卷2第71頁），可知前述統一發票所列升降機材料款，係徐英珍依據原告與友偉公司所訂契約，對友偉公司維修、保養鳳璽大樓地下2樓及地下3樓之停車設備，所支付對價，故為徐英珍因使用鳳璽大樓之屋凸空間，依其與該大樓管理委員會所訂上開會議決議確認書之約定，應負擔之該大樓車梯維護、維修費用，非屬其出租10樓房屋所支付必要合理費用，自不得由徐英珍出租10樓房屋之租賃所得中減除。

2.次查，原告雖另提出由韋名公司所開立、買受人均為徐英珍，日期、品名、金額分別如下之5紙統一發票：(1)98年9月19日、冷氣室外機1.5噸、15,750元；(2)98年9月1日、冷氣維

修及配管、50,715元；(3) 98年9月4日、2.5噸室外機、21,000元；(4) 98年7月15日、冷氣設備含安裝、19,425元；(5) 98年7月16日、冷氣維修、10,290元（參見原處分卷43、44、50頁）；惟觀諸韋名公司就該5筆交易分別出具之5紙報價單：(1) 日期為98年9月19日，品名為更換冷氣室外機1.5噸，稅後總價為15,750元之報價單，工程地點為鳳璽大樓「6樓」（參見原處分卷第26頁）。(2) 日期為98年7月26日，品名為冷卻馬達2HP、冷卻水馬達配電、白鐵架、配管及管材工資、鐵架工資，稅後總價為50,715元之報價單，工程地點為同大樓「5樓」（參見原處分卷第29頁）。(3) 日期為98年9月4日，品名為更換2.5噸室外機、稅後總價為21,000元之報價單，工程地點為同大樓「6樓」（參見原處分卷第27頁）。(4) 日期為98年7月15日，品名為分離式主機12600BTU含安裝，稅後總價為19,425元之報價單，工程地點為同大樓「7樓」（參見原處分卷第30頁）。(5) 日期為98年7月16日，品名為分離式更換壓縮機14200BTU、系統處理、填充冷煤及更換工資，稅後總價為10,290元之報價單，工程地點為同大樓「6樓」（參見原處分卷第28頁），所載工程地點均非鳳璽大樓10樓房屋，可知徐英珍對韋名公司支付上述5紙統一發票所列費用，皆非其委請韋名公司為10樓房屋施作工程而產生，原告主張該等費用係徐英珍為出租10樓房屋所生必要費用，應自10樓房屋之租賃所得中扣除，洵無足取；又上情由韋名公司開立之統一發票及報價單內容相互對照，即已明瞭，原告聲請通知韋名公司負責人林樹生到庭作證，自無必要，附此敘明。原告復提出由友興公司於98年11月28日開立、發票人為徐英珍、金額為75,750元之統一發票，其上所載品名「1302LRM1 007-A3L+ C3R」、「1053CRM1007-P」、「LORENZ-L

」（參見原處分卷第42頁），經對照該公司出具之送貨單及
訂單（參見原處分卷第34、35頁）結果，係指沙發與抱枕，
惟依上開送貨單及訂單所載，該等商品係運送至臺北市○○
區○○路，顯非提供徐英珍出租之10樓房屋承租人使用，則
徐英珍支付友興公司上開統一發票所列75,750元，亦非其為
出租10樓房屋所支出必要費用，原告主張該筆費用應自徐英
珍出租10樓房屋之租賃所得中扣除，殊難採憑。

3.再查，原告提出由安悅公司於98年12月25日出具、買受人為
徐英珍、品名為電器、金額為2,990元；台北金融公司於98
年12月31日出具、買受人為徐英珍、品名為用品、金額為3,
530元；家健公司於98年12月9日出具、買受人為徐英珍、品
名為傢飾、金額為14,200元之統一發票3紙，所載買受人地
址均為臺北市○○路○號「9樓」（參見原處分卷第41、40頁
），故該3紙統一發票所列費用，顯非徐英珍為使10樓房屋
能供出租使用收益所為支出，自不得由徐英珍出租10樓房屋
之租賃所得中扣除。原告又提出實鼎公司於98年1月29日開
立、買受人為徐英珍、品名為電源配線及插座、開關換新、
金額為105,000元之統一發票1紙（參見原處分卷第45頁），
及該公司於98年6月3日開立、品名為冷氣線更新、插座配線
、插座、進口開關更新、專用插座配線、房間及燈具電源重
配、五合一冷暖浴室抽排風機、排風機、五金及管理費，總
金額114,100元，惟註記「同意以105,000元（含稅）承作」
等文字之估價單1紙（參見原處分卷第22頁），其上均未記
載工作地點；惟依實鼎公司負責人吳榮富於本院107年12月5
日準備期日到庭結證稱：上開估價單是原告要伊維修他家裡
，維修之項目如估價單所載，原告家是在衡陽路上，幾樓我
忘記了，估價之後伊有去施作，並已收到如統一發票所載金

01 額之工程款10萬5千元等語（參見本院卷2第70頁），可知實
02 鼎公司所開立該紙統一發票所載105,000元，係原告委請該
03 公司維修原告自宅所生費用，並非徐英珍為出租10樓房屋所
04 為支出，原告主張該項費用得由徐英珍取自10樓房屋之租賃
05 所得中扣除，自屬無憑。原告再提出綠的公司於98年11月29
06 日開立、買受人為徐英珍、金額為9,800元之統一發票1紙，
07 品名係記載「家具」（參見原處分卷第42頁），然觀諸徐英
08 珍與台呈公司所訂租賃契約第八條「其他特約事項」第(二)項
09 約定：「乙方（即台呈公司，下同）遷出時，不得向甲方（
10 即原告，下同）請求遷移費或任何費用，如遺留傢俱雜物不
11 搬者，視為放棄，由甲方任意處分之，如因此增加甲方負擔
12 ，乙方應負賠償責任。」等約款（參見原處分卷第225頁）
13 ，可知徐英珍將10樓房屋出租予台呈公司，並不提供任何家
14 具，是該筆購買家具之費用，顯非為出租10樓房屋予台呈公
15 司所支出；又被告曾以101年11月26日財北國稅大安服字第1
16 018035843號函（下稱被告101年11月26日函）通知原告：因
17 其辦理98年度綜合所得稅結算申報，未檢附各出租房屋租賃
18 合約書且所附費用單據未詳列各出租房屋地址，被告僅能依
19 據原告所檢附發票及公司提供之資料辦理，原告如有疑義，
20 請於文到10日內補正資料（參見原處分卷第168頁），惟原
21 告迄未提出徐英珍與10樓房屋另2名承租人即台亞公司、金
22 千里公司所訂租賃契約，復未舉證證明其向綠的公司購買家
23 具，係為提供該2名10樓房屋承租戶使用。故自上開綠的公
24 司所開立統一發票，至多僅能證明徐英珍曾向該公司購買家
25 具而支付9,800元，無從憑此即認該筆費用係屬其為使10樓
26 房屋得供出租使用收益所為支出，原告主張該筆費用應自徐
27 英珍就10樓房屋之租賃所得中扣除，同非有據。

01 4.又查，原告復提出由立可通公司於98年12月20日開立，買受
02 人為徐英珍，金額為30,000元之統一發票1紙（參見原處分
03 卷第40頁），並未記載施工地點，惟由其品名記載「抽除大
04 樓化糞池污物」，可知該項費用應係為清除位於建築物下方
05 之化糞池內污物所產生，並非徐英珍為出租位於鳳璽大樓10
06 樓之10樓房屋所支出費用。被告前以101年4月16日財北國稅
07 大安綜所字第1010217248號函（下稱101年4月16日函，附原
08 處分卷第19頁），請立可通公司就上開統一發票所載工程內
09 容，提示合約書、收款簽收紀錄等相關資料，惟立可通公司
10 並未提出；本院亦曾依原告聲請，通知立可通公司負責人張
11 呈信於107年8月22日及同年12月5日準備期日到庭作證，惟
12 其收受本院通知書後並未到庭，則單憑該紙統一發票，實不
13 足以證明其上所載30,000元之「抽除大樓化糞池污物」費用
14 ，係屬徐英珍為使10樓房屋得以出租收益，所支出必要合理
15 費用。原告另提出由弘昌公司先後於98年1月13日、8月6日
16 及11月13日出具，買受人均為徐英珍，品名分別為「消防安
17 全設備檢修申報（2008全年度）」、「消防安全設備檢修申
18 報（2009全年度）」、「消防安全設備改善工程」，金額依
19 序為20,000元、20,000元、25,200元之統一發票3紙（參見
20 原處分卷第49、45、42頁），亦未記載施工地點；弘昌公司
21 經被告以101年4月16日函，請其就上開3紙統一發票提示相
22 關資料後，提出該公司對鳳璽大樓出具之報價單3紙，其中1
23 紙之日期為97年12月1日，含稅價格為20,000元，品名為「9
24 7年度消防安全設備檢修申報，檢修內容：(1)滅火器。(2)火
25 警自動警報設備。(3)室內消防栓設備。(4)緊急廣播設備。(5)
26 標示設備。(6)緊急照明設備。(7)其他依消防機關審核之設備
27 。(8)報告書、消防圖製作。(9)消防設備（士）簽證。(10)申報

01 至當地消防機關。」另紙日期為98年12月1日，含稅價格為2
02 0,000元之報價單，品名為「98年度消防安全設備檢修申報
03 」，所載(1)至(10)項檢修內容，則與上述品名「97年度消防安
04 全設備檢修申報」之報價單所列載檢修內容完全相同（參見
05 原處分卷第33、32頁）。是由上開2紙報價單與弘昌公司所
06 開立、品名分別為「消防安全設備檢修申報（2008全年度）
07 」、「消防安全設備檢修申報（2009全年度）」之統一發票
08 相互對照，可知該2紙統一發票所列費用，係弘昌公司分別
09 於97、98年間，為鳳璽大樓辦理每年例行性之消防安全設備
10 檢修、簽證及向消防主管機關申報等事宜所產生。而前述由
11 立可通公司開立之統一發票，果如原告所主張，係該公司因
12 於98年間清除鳳璽大樓化糞池內污物而開立，該項費用及弘
13 昌公司為該大樓檢修申報消防安全設備所生費用，均係因管
14 理、維護公寓大廈之公共設施而發生，依公寓大廈管理條例
15 第10條第2項規定：「共用部分、約定共用部分之修繕、管
16 理、維護，由管理負責人或管理委員會為之。其費用由公共
17 基金支付或由區分所有權人按其共有之應有部分比例分擔之
18 。但修繕費係因可歸責於區分所有權人或住戶之事由所致者
19 ，由該區分所有權人或住戶負擔。其費用若區分所有權人會
20 議或規約另有規定者，從其規定。」除區分所有權人會議或
21 規約另有規定外，原則上應由公共基金支付，或由區分所有
22 權人按其共有之應有部分比例分擔。觀諸鳳璽大樓管理委員
23 會95年度2月份、6月份及12月份支出表，分別將弘昌公司消
24 防申報費用20,000元、消防設備維修費用34,860元，及立可
25 通公司「B3F抽水肥」費用25,000元，列為管理委員會之支
26 出（參見本院卷2第35、39、45頁），可知該大樓往年因清
27 除化糞池內污物及消防安全設備之檢修、申報所生費用，係

01 由管理委員會以公共基金支付；另依徐英珍與台呈公司所訂
02 租賃契約第八條「其他特約事項」第(一)項約定：「房屋之…
03 …管理費由乙方（即台呈公司）負擔……。」（參見原處分
04 卷第225頁），台呈公司向徐英珍承租10樓房屋期間之管理
05 費，係由該公司負責繳納，則原告主張鳳璽大樓為管理、維
06 護化糞池、消防安全設備等公共設施所生上述費用，係由徐
07 英珍本於10樓房屋出租人身分，於98年獨自負擔，核屬前引
08 公寓大廈管理條例第10條第2項但書規定之例外情形，復與
09 鳳璽大樓係由管理委員會支付該等公共設施管理維護費用之
10 往例，及本院已查得徐英珍與10樓房屋承租人間之約定，俱
11 不相符，不論基於主張法律例外規定事實者，應就其主張事
12 實負舉證責任，或費用係使租稅減少之要件，應由納稅義務
13 人負擔客觀舉證責任，抑或主張所支出費用得扣抵稅捐之納
14 稅義務人，因較接近相關證據資料，故應由其負協力義務等
15 觀點，均應由原告就其上述主張提出證據加以證明。惟原告
16 經被告以101年11月26日函通知後，並未舉證證明上述「抽
17 除大樓化糞池污物」之費用30,000元，及「消防安全設備檢
18 修申報（2008全年度）」、「消防安全設備檢修申報（2009
19 全年度）」之費用各20,000元，業經鳳璽大樓區分所有權人
20 會議或規約特別規定，應由為10樓房屋所有人之徐英珍支付
21 ，則其所稱該3筆費用乃徐英珍為使10樓房屋得以出租使用
22 收益而支出之必要費用，應由徐英珍就10樓房屋之租賃所得
23 中扣除，既乏證據可資證明，即難採信。又弘昌公司就其於
24 98年11月13日開立，品名為「消防安全設備改善工程」之另
25 紙統一發票，所出具日期為98年10月8日之報價單，品名載
26 為「撒水設備(1)撒水泵底閥故障更換。(2)電壓表。排煙設備
27 (1)排煙及進風閘門馬達故障更換。(2)風車連動線路查修。(3)

『15F』排煙線路查修。」地址則記載臺北市○○路○號「1樓」（即1樓房屋，參見原處分卷第31頁），均未提及10樓房屋，並無從證明該紙統一發票所列費用25,200元，係因改善位於10樓房屋之消防安全設備而產生，原告主張該25,200元應自徐英珍出租10樓房屋之租賃所得中減除，亦難採憑。

(五)原告配偶徐英珍於98年間支付地下1樓房屋及1樓房屋之貸款利息，非屬出租該2房屋所支出必要合理費用，被告否准自租賃所得中扣除，並無違誤：

1.按「稱租賃者，謂當事人約定，一方以物租與他方使用收益，他方支付租金之契約。」「出租人應以合於所約定使用收益之租賃物，交付承租人，並應於租賃關係存續中，保持其合於約定使用、收益之狀態。」「就租賃物應納之一切稅捐，由出租人負擔。」「租賃物之修繕，除契約另有訂定或另有習慣外，由出租人負擔。」民法第421條第1項、第423條、第427條及第429條第1項分別定有明文。故租賃契約為債權契約，出租人對承租人係負有移轉租賃物之占有，使承租人得為使用收益，及維持租賃物得以使用收益狀態，暨繳納與租賃物相關稅捐與修繕租賃物等義務，至於租賃物是否為出租人購買而為其所有，並非租賃契約之成立要件。行為時所得稅法第14條第1項第1款第5類規定，於計算財產租賃所得時，得自租賃收入中減除之必要損耗及費用，依同法施行細則第15條，係指為使租出之財產能供出租取得收益所支付之合理必要費用而言，從而，必須納稅義務人為財產之出租人，為履行租賃契約約定或前引民法各條文所定出租人應負義務而支出之費用，始足當之。於出租人向金融機構貸款購買房屋後出租他人之情形，出租人於租賃關係存續期間，陸續向金融機構繳納貸款利息，乃因其無法籌足購買房屋所需

全部資金，向金融機構借貸，依其與金融機構間之消費借貸契約約定，所支付之利息，係出租人為取得租賃物所有權而支出之費用，不論房屋有無出租，其均應向金融機構繳納，惟財政部74年10月19日台財稅字第23739號函釋（下稱財政部74年10月19日函釋）：「個人向金融機構借款購置房屋所支付之利息，應屬所得稅法施行細則第15條所稱為使出租之財產能供出租取得利益所支付之合理必要費用。納稅義務人如非選用必要損耗及費用之標準減除，且能提供確實證明文件者，於核計房屋之租賃所得時，核實減除。」卻不問出租人為向金融機構借款購買房屋，依借款契約支付之利息，究與其履行租賃契約約定或前揭民法條文所定出租人交付租賃物使用收益、保持租賃物合於使用收益狀態、繳納稅捐及修繕租賃物等義務，有何關聯，一律肯認係該房屋得供出租取得利益所支出之合理必要費用，准自租賃所得中扣除，殊非妥適，縱得適用，解釋亦應從嚴，限於納稅義務人向金融機構貸款購買房屋之目的，即為將該房屋出租他人，並以租金收入支付貸款利息，且有確實證明文件者，該貸款利息始得依該函釋予以減除。

2. 經查：

- (1) 原告雖主張：伊配偶徐英珍為購買地下1樓房屋，最初係向上海商銀貸款3,000萬元，嗣由世華銀行轉貸3,000萬元，故徐英珍於98年支付世華銀行之利息321,088元，係屬出租地下1樓房屋之必要合理支出云云。惟查，徐英珍係於81年9月29日以買賣為原因，登記取得地下1樓房屋所有權；其先於81年9月間，以地下1樓房屋設定抵押權，向上海商銀申請貸款3,000萬元，上海商銀則於82年1月5日將該筆款項，撥入原告在該銀行所開設帳戶內。其後，徐英珍於89年11月1日

，以地下1樓房屋為擔保品，另向世華銀行貸款3,000萬元，借款用途為「償還他行貸款」，其前以地下1樓房屋為上海商銀設定之抵押權，則於89年12月28日以清償為原因而刪除等情，有地下1樓房屋之建物登記謄本附本院卷1第201頁、上海商銀新店分行106年12月14日上新店字第1060000068號函附本院卷1第260頁、世華銀行復興分行106年12月13日國世復興字第1060000223號函及所檢附借款申請書及個人戶授信案增貸簽報書附本院卷1第213至215頁，暨地下1樓房屋異動索引查詢資料附本院卷1第200頁可稽。是徐英珍早在81年9月間即購買地下1樓房屋並登記為所有權人，衡諸常情，其應於與81年9月相近期間，即已將該房屋買賣價金給付出賣人完畢，方順利取得該房屋所有權；惟徐英珍以該房屋設定抵押權，向上海商銀所貸3,000萬元，卻遲至82年1月間始經該行撥款，且撥款對象為原告，非地下1樓房屋之出賣人，足見徐英珍向上海商銀所貸3,000萬元，並非用以支付購買地下1樓房屋之價金。又徐英珍嗣於89年11月間再以該房屋為擔保，向世華銀行貸款3,000萬元，乃用於清償其前向上海商銀借貸，經該行撥付原告使用之款項，故該筆向世華銀行所貸款項，亦非用以購買地下1樓房屋。從而，徐英珍以地下1樓房屋為擔保，先後向上海商銀及世華銀行貸款，均非為購置地下1樓房屋，則其依與該2銀行所訂貸款契約而支付之利息，非屬為購買該房屋向金融機構借款所支付利息，故與財政部74年10月19日函釋所定要件不符，原告主張徐英珍於98年間向世華銀行支付之貸款利息321,088元，係其為購買地下1樓房屋所支出之貸款利息，依上開財政部函釋意旨，得自該房屋租賃所得中扣除云云，自非可採。

(2) 原告另主張：伊配偶徐英珍因與建商協議就1樓房屋延後交

01 屋，遲至83年間始向臺北三信貸款，徐英珍之抵押權迄未塗
02 銷，臺北三信嗣先更名為誠泰銀行，再被合併至新光商銀，
03 故徐英珍於98年間向新光商銀繳納之貸款利息793,620元，
04 確為購置1樓房屋所支出云云。惟查，徐英珍係於83年5月5
05 日，以1樓房屋及臺北市○○區○○路○號2樓房屋為擔保，
06 另邀集訴外人徐敏豪為連帶保證人，向臺北三信借款6,000
07 萬元；依其填具之借款申請書及放款申請書所載，其為金千
08 里公司之股東，連帶保證人徐敏豪為該公司之董事長，申請
09 借款6,000萬元之用途為「公司增資擴充營業規模所需資金
10 」，還款財源則為「公司之盈餘分配及借保人薪資及投資收
11 入」，上述借款用途及還款來源等徵信事項，並經當時臺北
12 三信之課股長、副襄理、經理等人逐層審核認定在案等情，
13 有新光商銀業務服務部106年12月14日新光銀業務字第10660
14 05637號函所檢附借款申請書及放款申請書，附本院卷1第23
15 2、233頁足憑。是以，徐英珍於83年5月間向臺北三信貸款6
16 ,000萬元之目的，係作為「公司增資擴充營業規模」之用，
17 並非購買1樓房屋，且其還款財源為「公司之盈餘分配及借
18 保人薪資及投資收入」，非出租1樓房屋所收取之租金。又
19 徐英珍嗣於86年6月6日，以原告為連帶保證人，向誠泰銀行
20 貸款5,890萬元，於借款申請書上勾選之資金用途為「設備
21 資金」，還款來源為「薪資或執業收入」，經誠泰銀行於86
22 年6月14日核准，該銀行於同日出具之「徐英珍放款報告書
23 」記載：「本案擔保品（臺北市○○路○號，持分544／1000
24 ）原於本分行貸款6,000萬元，期限7年，前3年為寬限期，
25 目前寬限期已屆滿，借款人已開始攤還本金，然因該擔保品
26 現正出租中，而出租之不動產貸款利息支出可扣抵租金收入
27 ，產生節稅效果，故借款人擬將貸款期限延長至20年，貸放

金額5,890萬元，每月除繳息外另攤還本金10萬元，以將其節稅效果延長……為鼓勵客戶繼續往來暨配合客戶實際需要，本案爰擬請准予辦理」等語，有上開新光商銀業務服務部函檢附之借款申請書、徐英珍放款報告書及授信申請書，附本院卷1第238至240、248頁足憑。由上可知，徐英珍前向臺北三信貸款6,000萬元之借款期間為7年，然其為擴大減少個人所得稅負之效果，乃於86年6月間利用未償還之貸款餘額5,890萬元，向臺北三信更名後之誠泰銀行申請延長貸款期限至20年，誠泰銀行則基於鼓勵客戶維持往來之目的，予以准許；至上開誠泰銀行86年6月14日授信申請書，於「營業單位綜合意見」欄之「三、借款用途」所載：「借款人償還原於本行之貸款（購置本案擔保品所需資金）」（參見本院卷1第248頁），其中有關借款用途係用於購買作為擔保品之1樓房屋部分，因與徐英珍自行於借款申請書上勾選之資金用途為「設備資金」，明顯不符，不足採據。是以，徐英珍於86年6月間向誠泰銀行申貸5,890萬元，不過係其前與臺北三信所訂借款契約之延續，其借用該筆款項，既係出於擴充公司營業規模及購買設備等目的，非用於購買1樓房屋，則因而支出之利息，自不得認係出租該房屋所生必要合理費用，原告主張：徐英珍於98年間向新光商銀繳納該筆貸款之利息793,620元，應自1樓房屋之租賃所得中減除，亦無足取。

3.再查，被告原核定原告配偶徐英珍98年取自王品公司之地下1樓房屋租賃所得433,838元，及取自統一超商之1樓房屋租賃所得447,147元，均係以原告列報之租金收入761,119元及1,532,447元，依財政部99年令減除43%之必要損耗及費用，所得數額【即761,119元 $\times$ (1-43%)=433,838元；1,532,447元 $\times$ (1-43%)=447,147元】，原告嗣申請復查，惟被告所為

01 原處分仍維持原核定結果（參見原處分書第5、6頁之記載，
02 附原處分卷第217、216頁）。被告於本件訴訟進行中，曾另
03 依原告主張，將徐英珍因購置地下1樓房屋及1樓房屋，於98
04 年分別支付之貸款利息321,088元及793,620元，連同兩造所
05 不爭執為必要費用之(1)地下1樓房屋：房屋稅67,318元、地
06 價稅47,310元、折舊40,000元（參見原處分卷第87、86頁之
07 房屋稅課稅明細表、第74頁之地價稅課稅清單，及第102、1
08 01頁之費用核算表），(2)1樓房屋：房屋稅118,704元、地價
09 稅30,854元、折舊51,400元、保險費6,848元（參見原處分
10 卷第85至83頁之房屋稅課稅明細表、第74頁之地價稅課稅清
11 單、第64、63頁之保險單，及第102、101頁之費用核算表）
12 ，自該2房屋租賃所得中扣除（至原告主張應自徐英珍地下1
13 樓房屋租賃所得中扣除之電梯保養費32,000元，係徐英珍使
14 用鳳璽大樓閒置之「屋凸」空間，依據與該大樓管理委員會
15 約定，所應支付對價，非屬其出租地下1樓房屋之必要費用
16 ，業如前述，自不得減除）。惟據此計算結果，徐英珍就地
17 下1樓房屋之租賃所得為443,975元【即徐英珍自98年5月20
18 日起出租地下1樓房屋予王品公司（參見原處分卷第232至23
19 6頁之租賃契約書），於98年間取得之8個月租金收入761,11
20 9元- { 房屋稅67,318元+地價稅47,310元+折舊40,000元+貸
21 款利息321,088元 $\vee \times 8/12$ }】，1樓房屋之租賃所得則為531
22 ,021元（租金收入1,532,447元-房屋稅118,704元-地價稅30
23 ,854元-折舊51,400元-保險費6,848元-貸款利息793,620元
24 ），較諸原處分維持之原核定租賃所得433,838元及447,147
25 元為高，足見原處分已對原告為有利之認定，原告指稱原處
26 分核定徐英珍98年度取自王品公司之地下1樓房屋租賃所得
27 ，及取自統一超商之1樓房屋租賃所得，因未減除其所支出

上開貸款利息，致核定結果對徐英珍不利，故有違誤云云，無可採憑。

七、綜上所述，原處分否准將原告主張其配偶徐英珍為購買地下1樓及1樓房屋，於98年間支付之貸款利息321,088元及793,620元，自徐英珍98年取自該2房屋之租賃所得扣除，另否准將原告主張之修繕費841,922元，自徐英珍98年取自地下1樓房屋及10樓房屋之租賃所得扣除，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經核均與判決結果無影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

八、據上論結，本件原告之訴為無理由，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 2 月 14 日

臺北高等行政法院第三庭

審判長法官 李 玉 卿

法官 李 君 豪

法官 鍾 啟 煒

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	所需要件
-----------	------

01	代理人之情形	
02		
03	(一)符合右列情形之一	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。
04	者，得不委任律師	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。
05	為訴訟代理人	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。
06		
07		
08		
09		
10		
11		
12	(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。
13		2.稅務行政事件，具備會計師資格者。
14		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。
15		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。
16		
17		
18		
19		
20		
21		
22		
23	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。	
24		
25		
26		

