

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@107年度簡上字第

上訴人 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美（局長）

訴訟代理人 蔡昀庭

被上訴人 鍾博文

上列當事人間綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國107年8月6日臺灣臺北地方法院106年度簡字第252號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回臺灣臺北地方法院行政訴訟庭。

理 由

一、被上訴人民國102年度綜合所得稅結算申報，列報其所有改制前桃園縣○○鄉○○路○○○○○號1樓房屋（下稱系爭房屋）租賃所得新臺幣（下同）273,600元，經財政部北區國稅局楊梅稽徵所參照當地一般租金情況，核算租賃所得為746,079元，通報上訴人所屬大安分局，歸課綜合所得總額2,392,516元，應補稅額62,900元。被上訴人不服，申請復查，經上訴人以106年3月6日財北國稅法二字第1060008618號復查決定駁回。被上訴人仍表不服，提起訴願，經上訴人依訴願法第58條第2項規定重新審查結果，以106年5月11日財北國稅法二字第1060019006號重審復查決定撤銷前揭復查決定，追減租賃所得223,824元。被上訴人猶表不服，提起訴願經決定駁回，遂提起行政訴訟，經原判決撤銷訴願決定及原處分（含重審復查決定）。上訴人不服，遂提起本件上訴。

二、被上訴人於原審起訴主張及訴之聲明、上訴人於原審之答辯及聲明、原判決認定之事實及理由，均引用原判決所載。

01 三、上訴意旨略以：（一）原判決以「必須當地出租之其他財產
02 其建造結構、設備、使用年限及其周邊環境，與本件出租
03 之財產均屬相同或相近者，始得以其租金為本件出租財產調
04 整計算租賃收入之依據。」係認須以當地實際出租房屋之租
05 金作為所得稅法第14條第1項第5類第5款之「當地一般租金
06 標準」，此與現制下依所得稅法施行細則第16條第3項訂定
07 之「102年度房屋及土地之當地一般租金標準」、「102年度
08 『非住家用』房屋當地一般租金標準表」及「102年度租金
09 標準表折減辦法」等作為「當地一般租金標準」之規定不符
10 顯有解釋錯誤之適用法規不當之違背法令之情事。又原判
11 決以上訴人訴訟中提出系○○○區○○路○○○、○○○號房屋「
12 相鄰」之桃園市○○區○○路○○○、○○○號房屋採樣上尚非妥
13 適，即遽認本件不得調整，在無積極事證下，完全否認財政
14 部核定及授權訂定「當地一般租金標準」之合法性，要與所
15 得稅法第14條第1項第5類第5款及同法施行細則第16條第3項
16 規定有違，而有判決法規適用不當及判決不備理由之判決違
17 背法令之情事。另原判決以○○路○○○、○○○號房屋之結構為
18 H鋼骨結構且挑高6-7米，俾利貨車進出裝、卸貨物，與系爭
19 房屋為鐵皮屋且高度僅3米7，貨車無法進出裝、卸貨物，二
20 者房屋結構高度均不相同，非適合比較標的，即遽認本件不
21 得調整。然查系爭房屋與該樣本相鄰，在地域上已有可比較
22 性，雖房屋高度及結構不同，惟兩者承租人亦不相同，即本
23 件系爭房屋係作餐飲業使用，而鄰近房屋則作為賣場使用，
24 兩者目的有別，自有不同功能需求，尚無法以此即遽認為不
25 適合比較。且不同業別有不同利潤率，自難僅以屋況較好即
26 代表可向承租人收取較高租金，實則本件高度有別或結構不
27 同，可參考「102年度租金標準折減辦法」依個案差別適當

01 調整鄰近租金後比較。原判決僅以相鄰房屋之屋況不同，未
02 再進一步查明，即認定不得調整，自有判決不備理由之判決
03 違背法令之情事。再者，依卷附「102年度非自住房屋使用
04 及租賃情形核定表」所載，兩者之構造別均為P；且依卷附
05 照片所示，兩者均為一樓平房，除鄰近房屋之招牌較高外，
06 外觀上無重大差異，即所稱「H鋼骨結構」實係「H型鋼樑」
07 ，尚非建築實務所稱之鋼骨結構，尚難遽此認定兩者屋況有
08 重大差異，原判決顯有認定事實與卷載內容相反及判決理由
09 矛盾之判決違背法令之情事。（二）依行政訴訟法第125條
10 、第133條及參酌納稅者權利保護法第21條第3項規定，原判
11 決縱以系爭房屋相鄰之桃園市○○區○○路000、000號房屋
12 採樣上尚非妥適，惟上訴人既已依財政部核定之「當地一般
13 租金標準」先行核定在案，而財政部賦稅署77年11月9日台
14 稅一發字第770665851號函僅具補充性，原審自仍應依職權
15 調查有無其他適合比較之鄰近租金，尚非逕以此為由，即撤
16 銷原核定設算租金調整，原審未依法調查證據，或以案情複
17 雜而難以查明為由撤銷原處分（含重審復查決定）及訴願決
18 定，顯有判決不適用法規及應調查證據未調查之判決違背法
19 令情事等語。

20 四、本院查：

21 （一）按行為時所得稅法第14條第1項第5類第1款、第5款規定：
22 「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算
23 之：……第5類：租賃所得及權利金所得：……一、財產
24 租賃所得及權利金所得之計算，以全年租賃收入或權利金
25 收入，減除必要損耗及費用後之餘額為所得額。……五、
26 財產出租，其約定之租金，顯較當地一般租金為低，稽徵
27 機關得參照當地一般租金調整計算租賃收入。」而上開所

得稅法第14條第1項第5類第5款規定，乃立法者基於租稅公平原則，以法律之明文為綜合所得稅收付實現原則之例外規定；故只要當事人約定之租金顯較當地一般租金為低者，稽徵機關即得按照當地一般租金調整計算租賃收入，並不以出租人實際上有該等租金收入為必要，故就此以法律明文規定。又所得稅法施行細則第16條第3項規定：「本法第14條第1項第5類第4款及第5款所稱當地一般租金，由財政部各地區國稅局訂定，送財政部備查。」此乃鑒於當地一般租金標準之訂定，係以當地繁榮之程度，可為房屋帶來經濟效益為參酌之要件，該租金標準係經當地區國稅局研商，獲致之結論，以街路地段訂定一般租金標準為依據，再以該街路地段榮景情形訂定一般租金標準。次按「一、房屋（含土地）之當地一般租金標準……（四）臺中市、臺南市、準用直轄市之縣（即桃園縣）及其他縣（市）部分：1.住家用：依房屋評定現值之14%計算。2.非住家用：依實地調查租金狀況編訂『102年度非住家用房屋當地一般租金標準表』，並考量特定情形予以核定。」為財政部核備之「102年度房屋及土地之當地一般租金標準」所規定。再按「固定資產：必要損耗及費用減除43%。」為102年度財產租賃必要損耗及費用標準所明定。又「綜合所得稅租賃所得設算核定案件，納稅義務人如有異議時，稽徵機關應實地調查鄰近房屋之租金作為核課之依據，即將設算租金與鄰近租金比較，高時改課，低時維持原核定。」亦有財政部賦稅署77年11月9日台稅一發字第770665851號函示在案。因此，只要符合上開條文規定之要件，稽徵機關即得以設算方式來認定租賃收入，如當事人約定之租金，顯低於一般租金標準屬實，稽徵機關即得

01 將出租人之租金收入調整至一般租金標準，而無須證明租
02 金收入數額是否確如調整數額。且稽徵機關所定之當地一
03 般租金標準，如所出租之房屋，供住宅用者，應受土地法
04 第97條第1項所設最高額之限制；如房屋供業務用（非具
05 營利性）或營業用，則不受限制，仍得按所定標準核算租
06 金收入（最高行政法院92年10月份庭長法官聯席會議決議
07 參照）。納稅義務人如對設算租金有異議時，稽徵機關應
08 實地調查鄰近房屋之租金作為核課之依據，即將設算租金
09 與鄰近租金比較，高時改課，低時維持原核定。

10 （二）查上訴人於原審已說明其核定本件當地一般租金標準，經
11 換算後為每坪每月租金210元之依據（見原審卷第156、15
12 7頁），原審自應調查審究該一般租金標準之核定是否合
13 於相關規定。又依上訴人主張，被上訴人與承租人約定之
14 租金換算結果，每坪每月僅約110元，倘屬無誤，則當事
15 人約定之租金，顯低於一般租金標準，上訴人即得將被上
16 訴人之租金收入調整至一般租金標準，而無須證明租金收
17 入數額是否確如調整數額。惟原判決未就上情予以調查審
18 認，逕以上訴人於被上訴人就設算系爭房屋租賃所得之核
19 定有異議後，所提出實地調查鄰近房屋每坪每月租金分別
20 為876元、2,220元及2,656元，平均每坪每月租金為1,917
21 元一節，其取樣基準與規定不符，認不得作為調增被上訴
22 人租賃收入之依據；復就上訴人於原審訴訟中另提出與系
23 爭房屋相鄰之桃園市○○區○○路000、000號房屋每坪每
24 月租金分別為351元、368元，仍較設算系爭房屋租金每坪
25 每月210元為高，原審亦認因二者房屋結構、高度均不相
26 同，則上訴人據此論斷租金數額之高低，採樣上是否妥適
27 ，自有斟酌餘地等情（見原判決第6、7頁），結論即以上

訴人所謂系爭房屋每月每坪租金210元，其調查程度及取樣標準，未臻詳實精準，難以忠實反映被上訴人系爭房屋之周邊一般租金，尚難逕認被上訴人102年度系爭房屋之租金顯較當地一般租金為低。上訴人逕依當地一般租金標準調增被上訴人系爭102年租賃所得522,255元，尚有未洽等語（見原判決第8頁），而為不利於上訴人之判決。然納稅義務人對設算租金有異議時，稽徵機關應實地調查鄰近房屋之租金作為核課之依據，即將設算租金與鄰近租金比較，高時改課，低時維持原核定，前已說明。本件上訴人設算之租金為每月每坪210元，仍較所提出上開調查鄰近房屋之租金為低，並無從據以改課；又縱使不予採認上訴人調查鄰近房屋租金之結果，亦不能因此遽認上訴人核定調增被上訴人租賃收入為違法，仍應審究上訴人依當地一般租金標準調增被上訴人租賃收入之依據是否可採。原判決未見及此，容有適用法規不當及理由不備之違誤。此外，重審復查決定主文第一項係撤銷上訴人106年3月6日財北國稅法二字第1060008618號復查決定；第二項係追減租賃所得223,824元（見原審卷第23頁），原判決未予細究，逕依被上訴人於原審訴之聲明，而於主文諭知「訴願決定及原處分（含重審復查決定）均撤銷」，將有利被上訴人部分亦一併撤銷，亦有違誤。

五、綜上所述，原判決有上揭適用法規不當及理由不備之違誤，上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，為有理由。又本件事證尚有由原審法院再為調查審認之必要，本院並無從自為判決，故將原判決廢棄，發回原審法院更為適法之裁判。

六、據上論結，本件上訴為有理由，依行政訴訟法第236條之2第3項、第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

01 。

02 中 華 民 國 108 年 11 月 26 日

03 臺北高等行政法院第二庭

04 審判長法官 李玉卿

05 法官 鍾啟煒

06 法官 李君豪

07 上為正本係照原本作成。

08 不得上訴。

09 中 華 民 國 108 年 11 月 26 日

10 書記官 樓琬蓉