

最 高 行 政 法 院 裁 定

112年度上字第465號

上 訴 人 席德瑞思股份有限公司

代 表 人 方松柏

訴訟代理人 楊弼龔 會計師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 李怡慧

訴訟代理人 曾綉鈴

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國112年4月27日臺北高等行政法院111年度訴字第1411號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、本件行政訴訟上訴後，被上訴人代表人由蔡碧珍變更為李怡慧，茲由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、按行政訴訟法施行法第19條第1項規定：「修正行政訴訟法施行前已繫屬於最高行政法院，而於修正行政訴訟法施行後，尚未終結之事件，由最高行政法院依舊法審理。」而依同法第1條規定：「本法稱修正行政訴訟法者，指與本法同日施行（按即民國112年8月15日施行）之行政訴訟法；稱舊法者，指修正行政訴訟法施行前之行政訴訟法。」準此，本件於112年8月15日行政訴訟法施行前已繫屬於本院，且於該法施行後尚未終結，故應依舊法即112年8月15日施行前之行政訴訟法審理。次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；依同法第243條第2項規定，判決有該條項所列各款情形之一者，為當然違背法令。又提起上訴，應以

01 上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復
02 為舊法第244條第1項第4款及第2項所明定。且依行政訴訟法
03 第307條之1準用民事訴訟法第470條第2項第1款、第2款規
04 定，上訴理由應表明原判決所違背之法令及其具體內容，暨
05 依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。是當事人提起上
06 訴，如以原判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴
07 狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原
08 判決有行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其
09 上訴狀應揭示合於該條款之具體事實。上訴狀如未依上述方
10 法表明，或其所表明者顯與上開法條規定之違背法令情形不
11 相合時，即難認為已合法表明上訴理由，其上訴自非合法。

12 三、緣上訴人係經營國產家用家具零售業，105年度營利事業所
13 得稅（下稱營所稅）結算申報列報全年所得額新臺幣（下
14 同）2,437,804元、虧損扣除額2,437,804元及課稅所得額0
15 元，被上訴人原依申報數核定，嗣依通報資料查得其101年
16 虧損年度遭查獲銷售家具漏開統一發票，漏報銷貨收入884,
17 733元及漏報所得額884,733元，依當年度適用之營所稅稅率
18 17%計算短漏所得稅稅額150,404元，已超過100,000元，且
19 占全年核定可供以後年度扣除虧損金額之比例達13.96%，
20 依財政部85年10月2日台財稅第851918086號函（下稱85年10
21 月2日函釋），否准自本（105）年度純益額中扣除101年度
22 核定虧損2,437,804元，重行核定虧損扣除額0元及課稅所得
23 額2,437,804元，應補稅額414,426元。上訴人不服，循序提
24 起行政訴訟，並聲明：訴願決定、原處分（即復查決定）均
25 撤銷。經原審法院判決駁回後，乃提起本件上訴。

26 四、上訴意旨略謂：

27 本件係因營業稅漏銷之事實，衍生成營所稅漏列收入，被上
28 訴人以當時未經調查直接逕行核定之罰鍰認定上訴人不適用
29 盈虧互抵，違反鈞院108年度判字第550號判決之精神，自屬
30 無效。又被上訴人於上訴人申請適用盈虧互抵並予以書面核
31 定數年後，方重新核定否准適用，尚有之前未盡查核之義務

01 即予以核定適用，有未盡程序正義之虞。另101年漏報銷售
02 額致短漏所得額884,733元，卻致虧損6,636,004元不得適用
03 盈虧互抵，有違比例原則及量能課稅原則等語。

04 五、本院查：

05 (一)原判決理由已論明：

06 1.上訴人101年度營所稅事件，遭查獲銷售傢俱卻漏開統一
07 發票，漏報銷貨收入884,733元，致生漏報101年度課稅所
08 得額884,733元，依當年度適用之營所稅稅率17%計算短
09 漏所得稅稅額150,404元（=884,733元×17%），已超過1
10 00,000元，且其101年度短漏報所得額884,733元占全年核
11 定可供以後年度扣除虧損金額之比例達13.96%（=101年
12 度短漏所得額884,733元÷101年度核定虧損金額6,335,945
13 元），亦超過5%，是上訴人101年度之發票憑證及收入帳
14 載缺漏不完備，尚無財政部85年10月2日函釋放寬「視為
15 情節輕微」之適用，核認101年度核定虧損不符合盈虧互
16 抵要件，故被上訴人就上訴人105年度營所稅結算申報，
17 否准上訴人所列報之虧損扣抵2,437,804元，重行核定虧
18 損扣除額0元及課稅所得額2,437,804元，應補稅額414,42
19 6元，於法並無違誤。

20 2.關於上訴人101年度營所稅結算申報，係經被上訴人查核
21 後方認定上訴人101年度漏載漏報營業收入致會計帳載缺
22 漏不完備，並非如上訴人所稱被上訴人未經查核即按營業
23 稅查得資料逕予核定營所稅漏稅額之情形。至上訴人所援
24 引之本院108年度判字第550號判決意旨，係營所稅事件之
25 事實審法院僅以營業稅罰鍰事件之確定判決及其附表為證
26 據，對於證據與所認定事實間有何關聯，並未敘明得心證
27 之理由，致生判決理由不備之違法。惟本件被上訴人已查
28 得上訴人101年間銷售傢俱884,733元，其成本損費已記帳
29 申報，卻漏開銷貨發票並漏載漏報營業收入884,733元，
30 致生101年度會計帳冊簿據不完備，與本院108年度判字第
31 550號判決所涉個案相異，尚難比附援引。是以，上訴人

主張被上訴人否准盈虧互抵，不符程序正義云云，即非可採。又稅捐稽徵機關早於103年3月間即已查獲上訴人漏報101年度營業收入884,733元之違章，上訴人並因其原已申報之101年度營所稅會計帳表漏載漏報營業收入884,733元，乃於遭查獲後之103年7月1日申請更正101年度之營所稅帳表，被上訴人並於103年9月15日以103年度財營業字第F3640103102920號裁處書裁處上訴人罰鍰149,497元，且於103年9月23日另為101年度營所稅結算申報更正核定通知書。是以，關於上訴人101年度營所稅結算申報之虧損扣抵金額，業經被上訴人於103年9月23日更正核定，自無上訴人所稱已經超過7年核課期間之問題。

- 3.由於所得稅法第39條第1項但書規定之內容太過剛硬，在個案中適用往往缺乏彈性，容易造成「法重情輕」之不准扣抵結果。稅捐主管機關即財政部為緩和上開法律適用之僵固性，乃以85年10月2日函釋就所得稅法第39條第1項但書規定之嚴格構成要件予以放寬，亦即，就個案之事實即使不符合所得稅法第39條第1項但書所定之「會計帳冊簿據完備」構成要件，但符合該函釋所揭示之要件者，仍得產生所得稅法第39條第1項所定「得扣除前期虧損」之法律效果（即「視為短漏報情節輕微」，「免依營利事業所得稅藍色申報書實施辦法第20條第2項規定撤銷其行為年度藍色申報之許可，並免按會計帳冊簿據不完備認定，仍准適用所得稅法第39條第1項有關盈虧互抵之規定；其屬會計師查核簽證者，亦同」）。因此，財政部85年10月2日函釋係為緩和所得稅法第39條第1項但書之嚴格構成要件之僵固性，倘不符合上開函釋之範圍，本應回歸所得稅法第39條第1項本文規定之適用，即以往年度營業之虧損，不得列入本年度（105年度）計算，故上訴人主張財政部85年10月2日函釋視為情節輕微之規定應以法律明定一語，並不影響本件不得以101年度之虧損金額2,437,804元列入105年度計算之結果。又財政部85年10月2日函釋關

於「情節輕微」之要件，除「非以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」之主觀事由外，尚包括「短漏之稅額不超過100,000元」，或「短漏之所得額占全年核定可供以後年度扣除之虧損金額之比例不超過5%」之客觀事由。易言之，關於客觀事由部分，除「短漏之稅額，其絕對金額不超過100,000元」得視為短漏報情節輕微外，另「短漏所得額之相對比例（即占全年核定可供以後年度扣除之虧損金額之比例）不超過5%」，亦得視為短漏報情節輕微，故財政部已就漏稅額或短漏所得額之相對比例為不同標準之訂定，顯然已針對不同之情況而為考量。而上訴人101年漏報所得稅額為150,404元，既已逾100,000元，且其101年度短漏所得額884,733元占全年核定可供以後年度扣除虧損金額之比例亦達13.96%，亦已逾5%，是上訴人主張被上訴人以101年漏報所得稅額150,404元，否准虧損扣抵2,437,804元，並核定本稅414,426元，顯不符比例原則云云，亦無足取等語。

(二)經核原判決已詳述其得心證之理由及法律上之意見，並就上訴人之主張，何以不足採取，分別予以指駁甚明。觀諸前開上訴意旨無非重述其不服原處分之理由，而就原判決予以指駁不採，並駁回其原審之訴之理由，究有如何違背法令，則未具體指明，難認已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

六、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中 華 民 國 112 年 9 月 21 日

最高行政法院第二庭

審判長法官 胡 方 新

法官 林 玫 君

法官 張 國 勳

法官 洪 慕 芳

01

法官 李 玉 卿

02

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

03

中 華 民 國 112 年 9 月 21 日

04

書記官 高 玉 潔