

最 高 行 政 法 院 判 決

112年度上字第49號

上 訴 人 樺漢科技股份有限公司

代 表 人 朱復銓

訴訟代理人 陳惠明 會計師

張憲瑋 律師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 李怡慧

訴訟代理人 張佩君

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國111年1月30日臺北高等行政法院111年度訴字第339號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、被上訴人之代表人由蔡碧珍變更為李怡慧，業據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、上訴人係經營其他未分類電子零組件製造業，民國107年度營利事業所得稅（下稱營所稅）結算申報，列報利息支出新臺幣（下同）121,363,854元，經被上訴人查得其中屬公司債折價攤銷之利息支出86,151,508元，因未實際支付，否准認列，核定利息支出35,212,346元，應補稅額7,272,020元（下稱原處分）。上訴人不服，申請復查，獲追認利息支出8,417,232元，並將補徵本稅稅額減為5,588,574元（下稱復查決定）。上訴人對於未獲追認之公司債折價攤銷利息支出77,734,276元部分仍有不服，提起訴願，經決定駁回，遂提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（即復查決定）關

01 於否准系爭可轉換公司債折價攤銷之利息支出77,734,276元
02 部分均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）111年度訴
03 字第339號判決（下稱原判決）駁回，上訴人仍不服，遂提
04 起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；原處分（即復查決定）
05 有關否准系爭可轉換公司債折價攤銷之利息支出77,734,276
06 元及訴願決定均撤銷。

07 三、上訴人起訴主張及被上訴人於原審之答辯均引用原判決所
08 載。

09 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

10 （一）公司債折價發行，發行人自債券持有人實際獲取之現金低於
11 債券面額，但發行人仍須按債券面額清償債務，致產生折價
12 發行之現金短差，所得稅法第64條第3項規定乃立法允許折
13 價發行之差額現金部分（發行價格不足債券面額部分），得
14 按公司債之償還期限分期予以攤提列報費用，以符量能課稅
15 原則。是所得稅法第64條第3項之適用，須符合公司債之發
16 行價格低於其面額，致實際產生折價發行之現金差額此前提
17 事實，始足當之。又稅務會計與財務會計就營利事業所得之
18 計算依據及基礎設有不同規定，營所稅之申報及課徵，自應
19 依所得稅法及營所稅查核準則（下稱查核準則）相關規定辦
20 理，倘所得稅法令對特殊項目的認定與納入或排除稅基，有
21 別於財務會計準則，須以所得稅法令為準據於申報書內自行
22 調整之。

23 （二）上訴人於105及106年度依面額發行票面利率0%，附有賣回
24 權及轉換權之國內第二次無擔保可轉換公司債18億元（下稱
25 系爭CB2）及海外第一次無擔保可轉換公司債美金2億元（折
26 合新臺幣63.306億元，下稱系爭ECB，並與系爭CB2下合稱系
27 爭可轉換公司債），均係以「債券面額100%」為準。就系
28 爭CB2而言，依上訴人國內第二次無擔保轉換公司債發行及
29 轉換辦法（下稱CB2發行及轉換辦法）第3條、第5條規定，
30 其每張債券面額為10萬元，發行總張數為18,000張，上訴人
31 因而自債券持有人共獲取現金18億元（10萬元×18,000

張）。就系爭ECB而言，依上訴人海外第一次無擔保轉換公司債發行及轉換辦法（下稱ECB發行及轉換辦法）第3條、第5條規定，其每張價券面額為美金20萬元，發行總張數為1,000張，上訴人因而自債券持有人共獲取現金63.306億元（美金20萬元 $\times$ 1,000張 $\times$ 匯率31.653）；並有上訴人發行系爭可轉換公司債之發行分錄載明：發行系爭CB2致使上訴人之銀行存款增加18億元，及發行系爭ECB致使上訴人之銀行存款增加63.306億元可佐。足見上訴人發行之系爭可轉換公司債，係「依票面金額發行」（平價發行），系爭CB2之票面總金額為18億元，系爭ECB之票面總金額為63.306億元，上訴人亦均如數自債券持有人取得現金，並無取得現金之折損，即本件並「無」折價發行之差額金可言。

（三）已實際發生之利息，即成為獨立債權，單獨為債之標的；若債務人尚未實際支出利息予債權人，或利息債務根本未成立生效，債之標的不存在，即不符合「費用已實際發生」要件，自不得認列為費用。系爭CB2債券持有人，依CB2發行及轉換辦法第19條規定，系爭CB2以發行屆滿3年之日（108年5月13日）為基準日，債券持有人僅得於108年4月3日至108年5月13日之40日期間內，請求上訴人按債券面額贖回系爭CB2，並得另請求給付債券面額3.0301%之利息補償金，則債券持有人依約須俟108年間，始能對上訴人行使賣回權及利息請求權。可見系爭CB2債券持有人於107年度並無行使賣回權及利息請求權之餘地，對上訴人並未取得任何利息債權，就系爭CB2之發行，上訴人於107年度即無利息給付義務。又系爭ECB債券持有人，依ECB發行及轉換辦法第11條規定，系爭ECB之債權人依約僅能於108年3月10日後對上訴人行使賣回權及所附利息請求權，或於債券到期日111年2月28日以後，對上訴人請求返還本金及年利率1.25%之收益給付，則系爭ECB債券持有人於107年度亦無行使賣回權、利息（收益）請求權，對上訴人並未取得任何利息（收益）債權。又參系爭可轉換公司債歷年轉換及賣回情形，亦顯示系爭CB2

01 及ECB之債券持有人，實際於108年後始能對上訴人行使賣回
02 權及利息請求權。107年間雖有行使轉換權取得普通股股東
03 地位，惟原有金錢債權即終局消滅，對上訴人再無給付利息
04 及清償本金之請求權利，轉換為享有盈餘分派請求權。準
05 此，系爭可轉換公司債行使利息請求權之條件於107年度尚
06 無成就，亦無人於107年度行使利息請求權，可見上訴人利
07 息給付義務於107年度「確定未發生」。則上訴人所列報系
08 爭可轉換公司債折價攤銷轉列利息支出77,734,276元，屬未
09 實現之費用，並無疑義。

10 (四)上訴人固因財務會計帳務處理，為系爭可轉換公司債折價7
11 7,734,276元之攤銷，而帳載利息費用77,734,276元，惟所
12 得稅法令對特殊項目之認定與納入或排除稅基，有別於財務
13 會計之準則者，即須以所得稅法令為準據，故營利事業於辦
14 理營所稅結算申報時，即須按照所得稅法令，於申報書內自
15 行調整之，亦為查核準則第2條第2項後段所明定。系爭可轉
16 換公司債既按債券總面額為平價發行，上訴人獲取足額現金
17 流入18億元及63.306億元，並無折價發行差額金，自無所得
18 稅法第64條第3項攤銷列報差額金之適用。又縱如上訴人所
19 稱，公司債折價係分期攤銷列帳，利息補償金係債權人請求
20 給付時才一次認列，二者性質不同云云，然系爭可轉換公司
21 債折價攤銷轉列利息支出77,734,276元，既係上訴人107年
22 度確定不發生之費用，屬未實現之費用，依查核準則第63條
23 第1項規定，自應不予認定。又上訴人縱依國際會計準則第3
24 2號規定，自轉換公司債之發行價額中拆出賣回權及轉換權
25 之估計金額，並帳載為公司債折價，再將之逐期銷除，惟此
26 乃基於穩健原則所為財務資訊揭露，非上訴人對系爭可轉換
27 公司債之債權人已發生利息債務，故不符合費用已實際發生
28 之要件，自不得認列為課稅所得額之減項。稅務會計與財務
29 會計規範依據及目的本有不同，是被上訴人基於上訴人所列
30 報系爭可轉換公司債折價攤銷轉列利息支出77,734,276元，
31 係屬未實現之費用，上訴人未遵循查核準則第2條第2項後段

規定於申報書內自行調整，乃依法剔除否准列報，並無違誤。

(五)上訴人另主張轉換公司債可供債權人行使轉換權以取得公司股票，與員工認股權憑證性質相同，亦應比照准予列報為費用云云。惟員工認股權憑證目的係為換取員工之勞務提供，依98年9月14日修訂之查核準則第71條第4款規定可知，性質屬員工薪資之給與。系爭可轉換公司債附有轉換權，非上訴人賺得客戶收入致生成本費用、損失之事項，允許債權人轉為股東，性質係股東對上訴人挹注資金，與員工認股權憑證之人事成本費用性質有別，尚難並論。上訴人係於108年5月28日辦理107年度營所稅結算申報，依行為時稅捐稽徵法第21條規定，本件稅捐核課期間為5年，至113年5月27日屆滿。又被上訴人係於109年3月20日按上訴人申報數為第一次核定，嗣經查得上訴人因攤銷公司債折價而列報未實現之利息支出，依查核準則第63條第1項規定不予認定，並於核課期間內之109年7月14日為第二次核定，對上訴人補徵稅款，堪認被上訴人本件另發現應徵之稅捐依法補徵，未逾核課期間。是被上訴人否准上訴人系爭可轉換公司債折價攤銷轉列利息支出77,734,276元之列報，連同其他項目，對上訴人補徵本稅稅額5,588,574元，亦屬有據等語，判決駁回上訴人在原審之訴。

五、本院經核原判決之結論並無違誤，茲就上訴意旨補充論斷如下：

(一)公司營運資金之取得，包括股東出資投入（股東權益項目），或對外發行公司債券（負債項目）等來源方式。就公司債而言，乃係股份有限公司以籌措長期資金為目的，所發行長期借貸契約之一種金錢債務。詳言之，即股份有限公司就其所需資金總額，分割為多數細小單位金額，以發售債券之方式為之（公司法第248條參照）。又公司債對外發售，其現金售價（發行價格）係按債券面額的百分比報價，根據「發行價格」和「債券面額」的關係，可分為三種情形：1.

平價發行：公司債之發行價格「等於」債券面額，此為平價發行，亦即發行人自債券持有人獲取足額現金，即係100%債券面額，發行價格相較於債券面額，並「無」現金之短差金額（差額金）。換言之，債券屬平價發行者，係發行價格等同於債券面額，並無折減發行價格之差額金可言。

2.折價發行：公司債之發行價格「小於」債券面額，此為折價發行，亦即發行人自債券持有人獲取之現金，「小於」債券面額，發行價格與債券面額二者之間，產生「發行價格－債券面額」之現金差額。例如，發行價格以98%為報價，表示發行價格經折減2%，僅為債券面額之98%，以致產生折價發行之現金短差2%。

3.溢價發行：公司債之發行價格「大於」債券面額，此為溢價發行，亦即發行人自債券持有人獲取之現金，「大於」債券面額，發行價格與債券面額二者之間，產生「發行價格－債券面額」之現金溢額。例如，發行價格以103%為報價，表示發行價格為債券面額之103%，以致產生溢價發行之現金溢額3%。在前述折價發行之情形，發行人自債券持有人實際獲得之現金，低於債券面額，惟發行人於清償期屆至時，仍須按債券面額清償債務，以致發行債券之現金流入小於清償債務之現金流出，產生折價發行之現金短差。衡酌公司就發行價格低於債券面額之差額金部分，仍對債券持有人負有現金給付義務，致使公司之稅捐負擔能力發生具體減損。從而，所得稅法第64條第3項規定：「公司債之發行費及折價發行之差額金，有償還期限之規定者，應按其償還期限分期攤提。」允許折價發行之差額現金部分得按公司債之償還期限分期予以攤提列報費用，以符合量能課稅原則。至市場利率大於票面利率、市場利率小於票面利率，固為公司債折價發行、溢價發行之動機、原因，惟判斷公司債究屬平價、折價或溢價發行，仍以發行價格與債券面額二者間之關係為斷，上訴人主張當市場利率大於票面利率即為折價發行，尚無所據，自不足採。

01 (二)量能課稅原則是憲法上平等原則所具體化之稅捐正義原則，
02 要求有關納稅義務人之負擔能力，應按照其經濟上之負擔能
03 力分配，乃是稅捐正義之衡量原則，並作為稅捐負擔公平之
04 最高標準。行為時所得稅法第24條第1項前段規定：「營利
05 事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、
06 損失及稅捐後之純益額為所得額。」即為上開原則之具體化
07 條文。另主管機關財政部依同法第80條第5項規定授權訂定
08 之行為時查核準則第63條第1項規定：「未實現之費用及損
09 失，除屬所得稅法第48條所定短期投資之有價證券準用同法
10 第44條估價規定產生之跌價損失、本準則第50條之存貨跌價
11 損失，第71條第8款之職工退休金準備、職工退休基金或勞
12 工退休準備金，第94條之備抵呆帳，及其他法律另有規定或
13 經財政部專案核准者外，不予認定。」可知，本於收入與成
14 本費用配合原則，所得稅法上關於營利事業所得之計算，其
15 中就成本費用支出之認列，除法律有特別規定外，應以已實
16 現且屬合理必要者為限。

17 (三)經查，上訴人於105年5月13日對外發行（發售）系爭CB2
18 （無擔保轉換公司債），每張債券面額10萬元，依票面金額
19 之100%發行，發行總張數為18,000張，發行總金額為18億
20 元，因而取得現金18億元（即10萬元×18,000張）。又系爭C
21 B2之發行期間5年，自發行日105年5月13日起至到期日110年
22 5月13日止，其票面年利率經約定為「0%」。債券持有人可
23 「擇一」行使下列權利：1.賣回權及利息請求權：系爭CB2
24 發行日起屆滿3年之日（108年5月13日）為基準日，債券持
25 有人得於108年4月3日至108年5月13日之40日期間內，以書
26 面通知上訴人，請求上訴人以現金贖回系爭CB2，且上訴人
27 應給付之現金係債券面額100%，另再加計債券面額3.030
28 1%之利息補償金，合計為債券面額之103.0301%。2.轉換
29 權：債券持有人亦可不選擇上述賣回權及利息請求權，而選
30 擇行使轉換權，即債券持有人於105年7月14日起至到期日11
31 0年5月13日期間，除股票暫停過戶等特定期間外，得隨時向

上訴人請求將本金債權（債券面額）轉換成為股款，並按約定之股票價格，換取上訴人之普通股股票，而成為上訴人之股東。3.債券到期之償還：若債券持有人不行使賣回權及利息請求權，亦不行使轉換權，則僅能於公司債到期時，請求上訴人按本金債權（債券面額），以現金一次清償，不得請求上訴人給付利息。上訴人另於106年3月10日對外發行（發售）系爭ECB（記名式無擔保轉換公司債），每張債券面額為美金20萬元，依票面金額之100%發行，發行總額度以美金2億元為上限，上訴人發行張數為1,000張，按匯率31.653換算，上訴人因而取得現金63.306億元。又系爭ECB之發行流通期間共計5年，即發行日106年3月10日起至到期日111年3月10日止，其票面年利率經約定為「0%」。債券持有人可「擇一」行使下列權利：1.賣回權及利息請求權：系爭ECB發行日起屆滿2年（108年3月10日）及屆滿4年（110年3月10日）之日，債券持有人得按約定程序以書面通知上訴人，要求上訴人依債券面額加計利息補償金（為債券面額加計年利率1.25%），將其所持有之系爭ECB債券以現金贖回。2.轉換權：債券持有人亦可不選擇上述賣回權及利息請求權，而選擇行使轉換權，即債券持有人除法令規定之停止過戶期間外，得自發行日滿30日之翌日（106年4月10日）起至到期日前10日止（111年2月28日）請求依約將本金債權（債券面額）轉換成為股款，並按約定之股票價格，換取上訴人之普通股股票，而成為上訴人之股東。3.債券到期之償還：倘債券持有人不行使上述賣回權及利息請求權，亦不行使上述轉換權，則僅能於公司債到期時，請求上訴人償還本金債權（債券面額）及按年利率1.25%計算之收益給付等情，已經原審依調查證據之辯論結果予以認定在案，核與卷內證據相符。原判決據以論明：上訴人發行之可轉換公司債，係「依票面金額發行」（平價發行），系爭CB2之「票面總金額為18億元」，系爭ECB之「票面總金額為63.306億元」，上訴人均如數自債券持有人取得現金，並無取得現金之折損。亦

01 即，本件並無折價發行之差額金，並未具備所得稅法第64條
02 第3項所定折價發行產生差額金分期攤提列報之適用。系爭C
03 B2之持有人可對上訴人擇一行使如上之權利，其中債券持有
04 人雖對上訴人具有本金債權（債券面額），惟必須依前述約
05 定期間及方式對上訴人行使賣回權，連同利息請求權，始能
06 對上訴人請求利息之給付。倘債券持有人行使賣回權及利息
07 請求權之條件（始期、期限及要式等）尚未成就，或終局不
08 能成就，上訴人即「無」給付利息之義務。是上訴人就系爭
09 CB2之發行，是否發生利息給付義務，端賴債券持有人是否
10 已經選擇依約行使賣回權及利息請求權而定。債券持有人若
11 行使轉換權，係依約取得上訴人之股票，並無利息請求權可
12 言，亦終局喪失對上訴人請求賣回債券及請求利息之權利。
13 債券持有人不行使賣回權及利息請求權，亦不行使轉換權，
14 其僅能於公司債到期時，對上訴人請求返還本金（債券面
15 額），並無請求上訴人給付利息之權利。另系爭ECB之持有
16 人可對上訴人擇一行使上述權利，債券持有人若行使轉換
17 權，係依約取得上訴人之股票，並無利息請求權可言，亦終
18 局喪失對上訴人請求賣回債券及請求利息之權利。系爭CB2
19 以發行屆滿3年之日（108年5月13日）為基準日，債券持有
20 人僅得於108年4月3日至108年5月13日之40日期間內，以書
21 面請求上訴人按債券面額贖回系爭CB2，並得另再請求給付
22 債券面額3.0301%之利息補償金。可見系爭CB2之債券持有
23 人於107年度並無行使賣回權及利息請求權之餘地，對上訴
24 人並未取得任何利息債權，上訴人就系爭CB2之發行，於107
25 年度即「無」利息給付義務可言。另系爭ECB之債權人依約
26 亦僅能於108年3月10日以後對上訴人行使賣回權及所附利息
27 請求權，或於債券到期日111年3月10日以後，對上訴人請求
28 返還本金及年利率1.25%之收益給付。則系爭ECB之債券持
29 有人於107年度亦無行使賣回權、利息（收益）請求權之餘
30 地，對上訴人並未取得任何利息（收益）債權，上訴人就系
31 爭ECB之發行，於107年度亦無利息給付義務可言。此外，系

01 爭可轉換公司債之發行附有轉換權，允許債權人以其債權本
02 金充作股款換取上訴人之股票，成為上訴人之股東，其性質
03 係股東對上訴人挹注資金，擴充上訴人之資力與股東權益規
04 模，並非上訴人賺得客戶收入致生成本費用、損失之事項，
05 並亦無損於上訴人之稅捐負擔能力，核與員工認股權憑證之
06 人事成本費用性質有別，尚難相提並論。從而，上訴人所列
07 報系爭可轉換公司債折價攤銷轉列利息支出77,734,276元，
08 核屬未實現之費用，並無疑義等語。原判決業敘明其判斷之
09 依據及得心證之理由，並就上訴人在原審之論據，何以不足
10 採取，分別予以指駁，並無違反證據法則、經驗法則或論理
11 法則等情事。原判決因而駁回上訴人在原審之訴，認事用法
12 並無違誤，經核並無判決違背法令之情形。

13 (四)又財務會計是以貨幣為主要量度，對企業已發生之交易或事
14 項，運用專門的方法進行確認、衡量，並以財務會計報告為
15 主要形式，定期向各經濟利益相關者提供會計信息的企業外
16 部會計。稅務會計乃是將特定企業個體之經濟活動，按照相
17 關租稅法規與稽徵實務，加以記錄、分類、彙總、計算，以
18 確定其課稅所得額與應納稅額，並將相關之財務資料列於申
19 報書，供稽徵機關作為審核之憑據，可見稅務會計與財務會
20 計就營利事業所得之計算依據及基礎並非相同。為簡化並統
21 一企業之會計作業，稅務會計原則上雖以財務會計為基礎，
22 然稅法基於量能課稅、公平課稅等原則及社會政策、稽徵經
23 濟等目的，稅務會計有必要作特別規定，或調整補充財務會
24 計不完整或不公平之處。行為時查核準則第2條第1項、第2
25 項規定：「營利事業所得稅之調查、審核，應依稅捐稽徵
26 法、所得稅法、所得基本稅額條例及本準則之規定辦理，其
27 未經規定者，依有關法令規定辦理。」「營利事業之會計事
28 項，應參照商業會計法、商業會計處理準則、財務會計準則
29 公報、金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際
30 會計準則、解釋及解釋公告（以下簡稱國際財務報導準則）
31 等據實記載，產生其財務報表。至辦理所得稅結算申報時，

其帳載事項與所得稅法、所得稅法施行細則、廢止前促進產業升級條例、廢止前促進產業升級條例施行細則、產業創新條例、營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則、適用所得稅協定查核準則、營利事業適用所得稅法第24條之4計算營利事業所得額實施辦法、營利事業對關係人負債之利息支出不得列為費用或損失查核辦法、本準則及有關法令規定未符者，應於申報書內自行調整之。」可知營所稅之申報及課徵，應依所得稅法及查核準則相關規定辦理，以求課稅之公平並符法制。倘所得稅法令對特殊項目的認定與納入或排除稅基，有別於財務會計之準則者，即須以所得稅法令為準據，營利事業於辦理營所稅結算申報時，即須按照所得稅法令，於申報書內自行調整之。

(五)依原審確定之事實，上訴人「依票面金額」發行系爭CB2、系爭ECB，本件18,000張系爭CB2之票面總金額為18億元，1,000張系爭ECB之票面總金額為63.306億元，上訴人亦如數自債券持有人取得上述發行價格之現金總額，並無折價發行之差額現金，揆諸前述說明，自屬平價發行，核無所得稅法第64條第3項折價發行之差額金攤銷的適用。原判決已敘明：上訴人縱依國際會計準則第32號規定，自轉換公司債之發行價額中拆出賣回權及轉換權之估計金額，並帳載為公司債折價，再將之逐期銷除。惟此乃基於穩健原則所為財務資訊揭露之規範，其目的在提醒財務報表使用者，有關轉換權所生原有股東權益遭稀釋效果，及賣回權所生上訴人或有提前清償債務之現金流量風險等。而稅務會計與財務會計因規範依據及目的有所不同，本即會有所差異。上訴人雖依前述會計準則等規定而為帳載利息費用77,734,276元之表達，惟此並非上訴人對系爭可轉換公司債之債權人已發生利息債務，故不符合「費用已實際發生」此要件，自不得認列為課稅所得額之減項。是上訴人於107年度營所稅結算申報時，於法無另定或經財政部專案核准允許列報減除所得額之情況下，即屬應依查核準則第2條第2項規定為調整之事項。是以，被上

01 訴人基於上訴人所列報系爭可轉換公司債折價攤銷轉列利息
02 支出77,734,276元，係屬「未實現」之費用，上訴人未遵循
03 查核準則第2條第2項後段規定於申報書內自行調整之，乃依
04 法予以剔除，否准列報，並無違誤等語，核無違誤。上訴意
05 旨主張依國際會計準則第32號（IAS32）規定，對於發行複
06 合金融工具依合約協議可實質分類為金融負債及權益工具，
07 對於本案附有轉換權之公司債，透過財務會計之相關準則指
08 引，將發行可轉換公司債區分為單純公司債（含賣回權）及
09 轉換權之經濟實質事實，稽徵機關依財務會計處理結果，系
10 爭可轉換公司債折價發行差額金攤提適用所得稅法第64條第
11 3項規定，實無違納稅者權利保護法第7條之實質課稅原則；
12 系爭可轉換公司債於發行時，有關普通公司債部分即有折價
13 發行之情形，故其相關資金成本業已於發行時實現，惟原判
14 決認系爭可轉換公司債折價攤銷利息支出77,734,276元屬未
15 實現之費損，而應適用查核準則第63條第1項規定，顯有適
16 用法令錯誤之違法云云，無非係其一己主觀之意見，並就原
17 審取捨證據、認定事實之職權行使，及業已詳為論斷之事
18 項，再事爭執，自無可採。

19 （六）綜上所述，原判決為上訴人敗訴之判決，核無違誤，並無上
20 訴人所指違背法令之情形。上訴意旨，仍執前詞，指摘原判
21 決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

22 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
23 項、第98條第1項前段，判決如主文。

24 中 華 民 國 113 年 3 月 28 日

25 最高行政法院第四庭

26 審判長法官 王 碧 芳

27 法官 許 瑞 助

28 法官 王 俊 雄

29 法官 鍾 啟 煒

30 法官 侯 志 融

01 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異
02 中 華 民 國 113 年 3 月 28 日
03 書記官 蕭 君 卉