

01 最 高 行 政 法 院 裁 定

02 113年度上字第112號

03 上 訴 人 福和投資股份有限公司

04 代 表 人 KELLY LEE

05 訴訟代理人 顏國隆 會計師

06 被 上 訴 人 財政部臺北國稅局

07 代 表 人 吳蓮英

08 訴訟代理人 詹慶忠

09 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1
10 2月21日臺北高等行政法院112年度訴字第261號判決，提起上
11 訴，本院裁定如下：

12 主 文

13 一、上訴駁回。

14 二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

15 理 由

16 一、對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不
17 得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1
18 項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判
19 決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。
20 是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第24
21 3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
22 當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該
23 法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法
24 則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭之裁判，則應
25 揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第24
26 3條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭
27 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

01 表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對
02 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
03 為合法。

04 二、上訴人民國108年度營利事業所得稅結算申報，列報停徵之
05 證券及期貨交易所得新臺幣（下同）988,385,147元、課稅
06 所得額負92,011,127元、基本所得額352,161,834元。經被
07 上訴人審查，核定停徵之證券及期貨交易所得1,103,079,57
08 0元、課稅所得額負105,923,271元，並核定基本所得額445,
09 616,514元（課稅所得額負105,923,271元＋計入基本所得額
10 之證券及期貨交易所得551,539,785元），應補稅額11,214,
11 561元。上訴人不服，申請復查及提起訴願均遭駁回，遂提
12 起行政訴訟，並聲明：訴願決定、原處分（即復查決定）均
13 撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第261
14 號判決（下稱原判決）駁回後，仍未甘服，遂提起本件上
15 訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定、原處分均撤銷。

16 三、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：(一)所得基本稅額條例
17 （下稱基本稅額條例）施行細則第5條（下稱系爭條文）第4
18 項是計算所得基本稅額之通用公式，不是強制減除以前年度
19 損失之規定，僅法律為簡潔條文，故將所有可能狀況都列在
20 同一公式。因此，當無以前年度損失時，按系爭條文第4項
21 之公式並依第5項之規定即可算出當年度之基本所得額；而
22 當有以前年度之損失時，是否減除以前年度損失，依系爭條
23 文第6項規定，即應視第5項計算結果，在當年度基本所得額
24 為正者，如有以前年度損失要減除，須依系爭條文第6項規
25 定之順序減除，惟當年度基本所得額為負時，即無減除以前
26 年度損失之必要。因為當基本所得額為負時，即無基本稅
27 額，亦無有所得卻不繳稅之情形，此亦符合基本稅額條例之
28 立法精神。(二)被上訴人核定上訴人107年所得稅如下：一般
29 所得額：－100,748,514元（課稅所得）；基本所得額：－1
30 00,748,514元＋58,509,067元（證券交易所得）－34,731,3
31 23元（前5年證券交易損失）＝－76,970,770元；惟上訴人1

01 07年之一般所得額雖為-100,748,514元，但基本所得額應
02 為-100,748,514元+58,509,067元=-42,239,447元，此
03 時因基本所得額已為負數，依系爭條文第5項、第6項之規
04 定，即無減除前5年證券交易損失34,731,323元之必要，而
05 應依法遞延至108年扣除。原判決既肯認系爭條文第6項為強
06 制規定，由不得上訴人選擇，更非得由上訴人自由選擇減除
07 年度，卻又以被上訴人已將上訴人107年證券交易損失變更
08 核定為證券交易所得，故已符合系爭條文第6項所稱之「餘
09 額為正數」之規定，即應減除以前年度之證券交易損失等情
10 為由，而駁回上訴人在原審之訴。惟系爭條文第6項規定係
11 指雖證券交易所得轉正，然基本所得額仍為負數時，即不能
12 減除以前年度之損失，包括證券交易損失。原判決將證券交
13 易所得判定為基本所得額之全部，顯然有適用法規錯誤之違
14 背法令情形等語。

15 四、惟查，原判決已敘明：(一)依系爭條文規定，納稅義務人在計
16 算當年度之基本所得額時，如有基本稅額條例第7條第1項第
17 1款規定之證券及期貨交易所得加計項目，應依系爭條文第5
18 項規定，將「當年度」之證券及期貨交易所得減除「同年
19 度」之證券及期貨交易損失。經計算當年度為損失，並經稽
20 徵機關核定，始得依同條例第7條第2項規定，自發生年度之
21 次年度起5年內，從證券及期貨交易所得中為減除，且得扣
22 除者限於「經稽徵機關核定」之損失。若前開二者減除後餘
23 額為正數者，即依據系爭條文第6項規定，再予減除以前年
24 度證券及期貨交易損失，並且應按損失發生年度順序，逐年
25 依序自證券及期貨交易所得額中減除；若依序之該年度無證
26 券及期貨交易所得額可供減除，或減除後尚有未減除餘額
27 者，始得依同條例第7條第2項至第4項規定依序遞延至以後
28 年度減除。揆諸前開規範意旨，基本所得額之計算，並未賦
29 予納稅義務人就證券及期貨交易損失，得選擇何時申報減
30 除、減除多少，或不予減除等權利。(二)上訴人107年度營利
31 事業所得稅結算申報，列報107年度證券及期貨交易「損

01 失」65,307,901元；經被上訴人核定該年度實際係證券及期
02 貨交易「所得」58,509,067元，亦即上訴人107年度之申報
03 經被上訴人調整為正數。又上訴人107年度證券及期貨交易
04 既經核定由負數轉為正數，自當依法減除上訴人107年度前5
05 年證券交易損失。而上訴人經核定104、105、106年度證券
06 及期貨交易損失分別為11,802,481元、2,709,160元、20,21
07 9,682元，共計34,731,323元，被上訴人遂依系爭條文第6項
08 規定，按損失發生年度順序，逐年依序自107年度證券及期
09 貨交易所得58,509,067元（屬基本稅額條例第7條第1項第1
10 款加計項目）中予以減除，且上訴人經核定之104、105、10
11 6年度核定之損失於107年度已用罄，故上訴人申報108年度
12 營利事業所得稅時，已無以前年度核定損失餘額可供遞延減
13 除使用。從而，被上訴人認定上訴人108年度「前5年證券及
14 期貨交易淨損失於本（108）年度減除0元」，核定上訴人10
15 8年度基本所得額445,616,514元，並無不合等語甚詳。經核
16 前揭上訴意旨，無非重述上訴人在原審提出而為原判決所不
17 採之主張，就原審已論斷及指駁不採者，指摘其為不當，復
18 誤會原判決關於上訴人107年度可否減除前5年證券交易損失
19 之闡述，泛言指摘原判決適用法規顯有錯誤云云，顯未具體
20 表明原判決有合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟
21 法第243條第2項所列各款之情形，難認對原判決之如何違背
22 法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不
23 合法。

24 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
25 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如
26 主文。

27 中 華 民 國 114 年 1 月 23 日

28 最高行政法院第四庭

29 審判長法官 王 碧 芳

30 法官 王 俊 雄

31 法官 鍾 啟 煒

01

法官 陳 文 燦

02

法官 林 秀 圓

03

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

04

中 華 民 國 114 年 1 月 23 日

05

書記官 蕭 君 卉