

01 最 高 行 政 法 院 判 決

02 113年度再字第31號

03 再 審 原 告 興松有限公司

04 代 表 人 林志郎

05 訴訟代理人 吳佳霖 律師

06 陳傑明 律師

07 再 審 被 告 財政部臺北國稅局

08 代 表 人 吳蓮英

09 訴訟代理人 戴玉婷

10 上列當事人間營利事業所得稅事件，再審原告對於中華民國113  
11 年7月18日本院112年度上字第151號判決，提起再審之訴，本院  
12 判決如下：

13 主 文

14 一、再審之訴駁回。

15 二、再審訴訟費用由再審原告負擔。

16 理 由

17 一、再審原告辦理101年度營利事業所得稅結算申報，列報營業  
18 收入總（淨）額新臺幣（下同）0元、利息收入94元、其他  
19 收入0元及前10年核定虧損本年度扣除額（下稱虧損扣除額  
20 ）0元。再審被告初查依申報數核定，嗣依其迭次申請查對  
21 更正及查得資料，於民國107年3月27日第4次更正核定營業  
22 收入總（淨）額0元、利息收入34,921,789元、其他收入13  
23 4,811,411元、虧損扣除額為66,288,215元，應補稅額15,05  
24 0,440元，並以107年7月2日財北國稅審一字第1071048444號  
25 函（下稱107年7月2日函）復再審原告，對核定如有不服，  
26 請依稅捐稽徵法第35條規定申請復查。再審原告於107年7月  
27 27日繕具查對更正補充說明書，再審被告依復查程序辦理，  
28 嗣經再審被告復查決定追減利息收入461,683元，其餘復查  
29 駁回。再審原告不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決

01 定及原處分（即復查決定）不利再審原告部分（即再審被告  
02 核定「其他收入134,811,411元」、「利息收入34,460,106  
03 元」、「虧損扣除額66,288,215元」）均撤銷。案經臺北高  
04 等行政法院（下稱原審）110年度訴字第359號判決（下稱原  
05 審判決）駁回後，再審原告提起上訴，經本院112年度上字  
06 第151號判決（下稱原確定判決）駁回上訴而確定。再審原  
07 告乃以原確定判決具有行政訴訟法第273條第1項第1款再審  
08 事由，提起本件再審之訴，並聲明：原確定判決及原審判決  
09 均廢棄；107年7月2日函、復查決定、訴願決定不利於再審  
10 原告部分均撤銷或發回原審更為審理。

11 二、再審原告起訴主張：（一）依司法院釋字第377號解釋、財政部8  
12 8年8月12日台財稅第881932202號函釋（下稱88年函釋）、9  
13 5年10月24日台財稅字第09504558060號函釋（下稱95年函  
14 釋）意旨，1次補發停職期間之薪資所得，均屬實際補發年  
15 度之所得，應併入各年度分別課稅，本院94年度判字第124  
16 號判決、98年度裁字第1130號裁定亦採相同見解，依行政程  
17 序法第6條規定之平等原則，再審原告所受領1次給付之遲延  
18 利息，亦應以各年度分別課稅，原確定判決對於再審原告此  
19 部分之主張未予審酌，亦未說明理由，有適用法規顯有錯誤  
20 之再審事由。（二）依仲裁法第37條第1項規定，仲裁判斷與確  
21 定判決有同一效力，故再審原告對於交通部臺灣區國道新建  
22 工程局（下稱國工局）之141,551,981元工程款（下稱系爭  
23 款項）請求權，於仲裁協會92年6月5日及同年10月6日作成8  
24 7年度商仲麟聲仁字第006號仲裁判斷及更正仲裁判斷（下稱  
25 系爭仲裁判斷）時，依本院101年度判字第38號判決意旨，  
26 即屬該年度已實現收入，原確定判決認係於撤銷仲裁判斷之  
27 訴確定時，始屬該年度已實現之收入，有適用仲裁法第37條  
28 第1項規定顯有錯誤之再審事由。（三）依98年1月21日修正公布  
29 所得稅法第39條第2項規定之文義及立法理由，只要是虧損  
30 尚未依法扣除完畢者，即可適用修正後規定於10年內盈虧互

01 抵，原確定判決增加法無明文之限制，有判決適用法規顯有  
02 錯誤之再審事由。

03 三、再審被告答辯略以：(一)原確定判決已論明再審原告與國工局  
04 間關於撤銷仲裁判斷之民事訴訟，遲至101年12月27日經最  
05 高法院民事判決駁回國工局之上訴而確定，始終局且確定取  
06 得法律上之給付請求權，系爭款項於101年度始完備「已實  
07 現」及「已賺得」要件，應認屬再審原告101年度之所得項  
08 目。本件遲延利息收入係從系爭款項而來，系爭款項於101  
09 年度始終局確定，遲延利息債權於101年度始應納入101年度  
10 之所得為稅捐之核課，不應分期計算課稅。(二)91年會計年度  
11 經核定虧損，依行為時之所得稅法第39條規定，其往後5年  
12 內盈虧互抵年限，係起自92年度至96年度止，再審原告至遲  
13 應於97年5月31日申報主張盈虧互抵。嗣98年1月21日修正所  
14 得稅法第39條第2項規定，僅係就98年斯時「仍未逾越舊法5  
15 年之年限而可依法扣除，但當時尚未使用完畢之虧損」賦予  
16 新法10年內盈虧互抵年限之待遇，再審原告主張其91年度虧  
17 損應延展扣抵10年，自屬無據。

18 四、本院按：

19 (一)確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定「適用法  
20 規顯有錯誤者」之事由，固得提起再審之訴。惟所謂「適用法  
21 法規顯有錯誤」，係指確定判決就事實審法院所確定之事實  
22 而為之法律上判斷，有適用法規顯有錯誤之情形。即確定判  
23 決所適用之法規有顯然不合於法律規定，或與司法院現尚有效  
24 之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸者，始足當  
25 之。至於法律上見解之歧異或事實之認定，再審原告對之縱  
26 有爭執，要難謂為適用法規錯誤，而據為再審之理由。

27 (二)依所得稅法第22條第1項規定：「會計基礎，凡屬公司組織  
28 者，應採用權責發生制，其非公司組織者，得因原有習慣或  
29 因營業範圍狹小，申報該管稽徵機關採用現金收付制。」商  
30 業會計法第10條第2項規定：「所謂權責發生制，係指收益  
31 於確定應收時，費用於確定應付時，即行入帳。決算時收益

01 及費用，並按其應歸屬年度作調整分錄。」營利事業所得稅  
02 查核準則第27條規定：「凡應歸屬於本年度之收入或收益，  
03 除會計基礎經核准採用現金收付制者外，應於年度決算時，  
04 就估計數字，以『應收收益』科目列帳。但年度決算時，因  
05 特殊情形，無法確知之收入或收益，得於確知之年度以過期  
06 帳收入處理。」財務會計準則公報第32號第4段規定：「4.  
07 收入通常於已實現或可實現且已賺得時認列。下列4項條件  
08 全部符合時，方宜認為收入已實現或可實現，而且已賺得：  
09 (1)具有說服力之證據證明雙方交易存在。(2)商品已交付且  
10 風險及報酬已移轉、勞務已提供或資產已提供他人使用。  
11 (3)價款係屬固定或可決定。(4)價款收現性可合理確定。」  
12 可知，公司組織之營利事業，其所得稅課徵係採用權責發生  
13 制為會計基礎，凡在會計期間內已確定發生之收入及費用，  
14 無論實際有無現金收付均應入帳，以確定其營利事業所得  
15 額，至於收入是否於會計期間內已確定發生，應以特定經濟  
16 事實是否符合「已實現」及「已賺得」為要件，而所謂「已  
17 實現」，包括現實取得收入，以及在法律上取得具有合理收  
18 現可能性之給付請求權，且不問現實取得收入或法律上取得  
19 給付請求權，均須具備「終局性」與「確定性」要件，始應  
20 認列該公司之所得。至於「已賺得」係指賺取收入之經濟活  
21 動已全部或大部分已完成，所需投入之成本亦已全部或大部  
22 分投入。又依仲裁法第37條第1項規定，仲裁判斷固與法院  
23 確定判決同一效力，然依同法第40條規定，於仲裁判斷有重  
24 大瑕疵時，當事人得對於他方提起撤銷仲裁判斷訴訟，因此  
25 公司因仲裁判斷而取得給付請求權，如經對造依法提起撤銷  
26 仲裁判斷訴訟，則於法院判決撤銷仲裁判斷與否確定前，債  
27 權人就仲裁判斷所取得之給付請求權能否終局實現尚未確  
28 定，並不符合「終局性」與「確定性」要件，而應於仲裁判  
29 斷未經法院判決撤銷確定時，始應認列該年度之公司所得。  
30 (三)依司法院釋字第377號解釋：「個人所得之歸屬年度，依所  
31 得稅法第14條及第88條規定……之意旨，係以實際取得之日

01 期為準，亦即年度綜合所得稅之課徵，僅以已實現之所得為  
02 限，而不問其所得原因是否發生於該年度。」可知，我國綜  
03 合所得稅之課徵，係以收付實現制為原則。又因司法院釋字  
04 第377號解釋理由書敘及：「至於公務員因法定原因停職，  
05 於停職間，又未支領待遇或生活津貼者，復職時一次補發停  
06 職期間之俸給，與納稅義務人得依己意變動其所得給付時間  
07 之情形不同，此種所得係由長期累積形成，宜否於取得年度  
08 一次按全額課稅，應於所得稅法修正時予以檢討，併予指  
09 明。」財政部乃作成88年函釋：「納稅義務人因涉及刑事案  
10 件或公務人員懲戒案停職，嗣後經判決確定獲准復職，由服  
11 務機關一次補發停職期間之薪資所得，有關應納稅額之計  
12 算，依下列規定辦理：(一)納稅義務人於復職時，由服務機關  
13 一次補發停職期間之薪資所得，均屬實際補發年度之所得  
14 得……(二)納稅義務人領取一次補發停職期間之薪資所得，其  
15 屬補發以前年度部分，應於辦理復職當年度綜合所得結算申  
16 報時，於申報書中註明補發之事實及金額，除檢附相關之扣  
17 繳暨免扣繳憑單外，並應檢附補發各年度薪資所得明細表，  
18 俾供稽徵機關計算補徵綜合所得稅。其屬補發復職當年度之  
19 薪資部分，仍應併入復職當年度綜合所得總額，課徵所得  
20 稅。……」則係就上述個人非出於自主意思而一次取得數年  
21 度薪資所得之情形，倘認應於取得年度全額課稅，將對其造  
22 成不合理之負擔，而改採權責發生制所作解釋函令。另財政  
23 部95年函釋：「納稅義務人因公司未依勞動基準法規定終止  
24 勞動契約而提起訴訟，經法院裁判勝訴，其一次領取公司補  
25 發終止勞動契約至復工之日止期間之薪資所得，得參照本部  
26 88年8月12日台財稅第881932202號函釋規定，核課綜合所得  
27 稅。」亦同斯旨。至本院94年度判字第124號判決係認個人  
28 所任職公司1次補發積欠薪資時，亦應適用財政部88年函  
29 釋，按補發期間分年歸入所屬年度課稅。另本院98年度裁字  
30 第1130號裁定，則係就該原審判決認個人一次取得6年租賃  
31 所得，其所得之歸屬年度係以實際取得之日期為準，該案上

01 訴人雖主張該原審判決未適用財政部88年函釋及審酌本院94  
02 年度判字第124號判決意旨，然非對該原審判決究如何違背  
03 法令有具體之指摘，而駁回上訴，經核均未涉及公司因撤銷  
04 仲裁判斷之訴而確定取得給付請求權之所得歸屬年度問題。  
05 (四)經查，原確定判決已論明：依所得稅法第22條第1項、商業  
06 會計法第10條、營利事業所得稅查核準則第27條、仲裁法第  
07 37條第1項、第40條規定，系爭仲裁判斷雖於92年6月5日作  
08 成，嗣於92年10月6日更正，認再審原告就系爭款項之請求  
09 為有理由，然國工局不服，提起民事訴訟請求撤銷系爭仲裁  
10 判斷，嗣101年12月27日最高法院民事判決駁回國工局之上  
11 訴而告確定，再審原告始終局且確定取得法律上之給付請求  
12 權，並具備「已實現」及「已賺得」之要件，應屬再審原告  
13 101年度之所得。至本件遲延利息係從系爭款項而來，屬從  
14 債權所產生之收益，系爭款項於101年度始終局確定，原審  
15 判決以遲延利息債權於101年度始應納入該年度之所得為稅  
16 捐之核課，不應分期計算課稅，並無不合等語。經核原確定  
17 判決所適用之法規並無與本案應適用之法規顯相違背，或與  
18 司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸  
19 之情形。再審原告援引司法院釋字第377號解釋、財政部88  
20 年函釋、95年函釋、本院94年度判字第124號判決、98年度  
21 裁字第1130號裁定，主張其所受領1次給付之遲延利息，亦  
22 應以各年度分別課稅乙節，核屬其歧異之法律見解；至其另  
23 援引本院101年度判字第38號判決指摘原確定判決適用仲裁  
24 法第37條第1項規定顯有錯誤乙節，經核該判決係針對公司  
25 經法院判決確定取得損害賠償請求權及法定遲延利息，稅捐  
26 機關乃依權責發生制，認定該利息屬公司97年度所得，與本  
27 件原確定判決認定於101年法院判決撤銷系爭仲裁判斷確定  
28 時，再審原告始終局且確定取得給付請求權（含系爭款項及  
29 102年1月1日前之遲延利息），而認定應屬再審原告101年度  
30 之所得，並無二致，依上開規定及說明，再審原告所為上開

01 指摘，均與行政訴訟法第273條第1項第1款所規定「適用法  
02 規顯有錯誤者」之再審事由有間。

03 (五)98年1月21日修正公布前所得稅法第39條規定：「以往年度  
04 營業之虧損，不得列入本年度計算。但公司組織之營利事  
05 業，會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣除年度均使用第77條  
06 所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，並如期申報者，得將  
07 經該管稽徵機關核定之前5年內各期虧損，自本年純益額中  
08 扣除後，再行核課。」嗣該條於98年1月21日修正為：  
09 「（第1項）以往年度營業之虧損，不得列入本年度計算。  
10 但公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣  
11 除年度均使用第77條所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，  
12 並如期申報者，得將經該管稽徵機關核定之前10年內各期虧  
13 損，自本年純益額中扣除後，再行核課。（第2項）本法中  
14 華民國98年1月6日修正之條文施行前，符合前項但書規定之  
15 公司組織營利事業，經稽徵機關核定之以前年度虧損，尚未  
16 依法扣除完畢者，於修正施行後，適用修正後之規定。」故  
17 上開修正條文施行前經稽徵機關核定而尚未依法扣除完畢之  
18 虧損，始得適用修正後規定予以扣除，且所稱「尚未依法扣  
19 除完畢者」，應以經稽徵機關核定之以前年度虧損，按98年  
20 1月21日修正前規定，尚未逾5年盈虧互抵年限者，始得適用  
21 修正後10年盈虧互抵年限之規定。原確定判決已論明：上訴  
22 人91年會計年度經核定虧損，依行為時所得稅法第39條規  
23 定，其往後5年內盈虧互抵年限係自92年度至96年度止，上  
24 訴人至遲應於97年5月31日申報主張盈虧互抵，於97年6月1  
25 日起已逾越行為時5年盈虧互抵法定年限，而無盈虧互抵之  
26 適用，上訴人主張其91年度營業之虧損，亦得延展抵扣10年  
27 乙節，自屬無據。再審原告主張依98年1月21日修正後所得  
28 稅法第39條第2項規定之文義及立法理由，只要虧損尚未依  
29 法扣除完畢，於10年內均可適用上開規定，原確定判決增加  
30 法無明文之限制云云，亦屬其歧異之法律見解，其據以指摘

01 原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定「適用  
02 法規顯有錯誤者」之再審事由，並無足採。

03 (六)綜上所述，原確定判決並無再審原告所指行政訴訟法第273  
04 條第1項第1款規定之再審事由，其提起本件再審之訴為顯無  
05 理由，應予駁回。

06 五、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條  
07 第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

08 中 華 民 國 114 年 9 月 18 日

09 最高行政法院第一庭

10 審判長法官 胡 方 新

11 法官 張 國 勳

12 法官 林 麗 真

13 法官 楊 坤 樵

14 法官 林 欣 蓉

15 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

16 中 華 民 國 114 年 9 月 18 日

17 書記官 張 玉 純