

臺北高等行政法院判決

110年度簡上字第128號

上訴人 會統投資股份有限公司

代表人 李棟樑（董事長）

訴訟代理人 吳金湖 會計師

被上訴人 財政部臺北國稅局

代表人 宋秀玲（局長）

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服臺灣臺北地方法院中華民國110年8月16日109年度稅簡字第1號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人辦理民國106年度營利事業所得稅結算申報，列報利息支出新臺幣（下同）86萬6,872元，被上訴人以上訴人於該年度列報營業收入2,224萬1,747元〔含免稅之股利收入2,081萬8,232元及應稅之統一綜合證券股份有限公司（下稱統一證券公司）董監事酬勞142萬3,515元〕，因購買統一證券公司股份之平均動用資金占有價證券平均動用資金之比例為14.64%，又非屬投資統一證券公司部分之有價證券於年度結束前尚未出售，乃以利息收支差額86萬5,829元（計算式：利息支出86萬6,872元－利息收入1,043元＝86萬5,829元），按購買統一證券公司股份以外有價證券平均動用資金比例85.36%（計算式：1－14.64%＝85.36%），核算分攤應予遞延之利息支出為73萬9,072元〔計算式：86萬5,829元×85.36%＝73萬9,072元（元以下四捨五入）〕，並核定利

01 息支出12萬7,800元（計算式：86萬6,872元－73萬9,072元
02 =12萬7,800元），應補稅額12萬4,933元（下稱原處分）。
03 上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願復遭決定駁
04 回，乃提起行政訴訟，經原審判決駁回後，提起本件上訴。
05 並聲明：原判決廢棄，訴願決定及原處分（含復查決定）均
06 撤銷。

07 二、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決
08 的記載。

09 三、原審為上訴人敗訴的判決，是以：

10 (一)本件應稅之董監事酬勞，係上訴人為統一證券公司提供董監
11 事勞務所獲取之對價，非屬運用統一證券公司股份所產生之
12 收入，且上訴人於年度結束前既未出售有價證券，是購買有
13 價證券應分攤之利息支出86萬5,829元〔計算式：利息收支
14 差額86萬5,829元（利息支出86萬6,872元－利息收入1,043
15 元）×有價證券平均動用資金占全體平均可運用資金之比率1
16 00％＝86萬5,829元〕，應以遞延費用列帳，俟出售年度配
17 合出售免稅收入列為費用，核算利息支出應為1,043元（計
18 算式：申報數86萬6,872元－86萬5,829元＝1,043元），惟
19 基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定遂維持原處分
20 利息支出127,800元，是原處分即屬有據。

21 (二)依所得稅法第4條之1、第24條第1項收入成本費用配合原則
22 之規定，營利事業之費用及損失既為免稅收入及應稅收入所
23 共同發生，如免稅收入及不計入所得項目之相關成本、費用
24 全歸由應稅項目吸收，則營利事業將雙重獲益，不僅有失立
25 法原意，亦不符收益與費用配合及課稅公平原則，是營利事
26 業免稅所得相關成本費用損失分攤辦法（下稱分攤辦法）第
27 1條明文規定：「本辦法依所得稅法第24條第1項規定訂定
28 之」，即應以收入成本費用配合原則，依應免稅項目為分攤
29 基礎。此由分攤辦法第4條第3項規定可自當年度課稅所得額
30 中減除之當期費用，限於「經運用」產生「應稅收入範圍
31 內」之「可直接合理明確歸屬之利息支出」及「計算應分攤

之利息支出」益明。是上訴人主張分攤辦法並未規定依股票別之動用資金比，於股票別產生之應稅收入範圍內，始得列為當期費用，容有誤解，自不足採。

(三)依分攤辦法第4條第3項規定可知，未出售有價證券經運用後產生應稅收入者，始有應分攤之利息支出可於應稅收入範圍內列為當期費用之適用。本件董監事酬勞，係上訴人為統一證券公司提供董監事勞務所賺取之對價，非屬統一證券公司股份經「運用」所產生之收入，尚無利息支出分攤之適用，有經濟部81年7月17日商字217298號函：「按公司與董事、監察人之關係依公司法第192條、第216條規定，係屬民法上之委任關係。復按公司法第196條、第227規定，董事、監察人之報酬，未經章程訂明者，應由股東會議定。是以，所謂『董事、監察人之報酬』，應係指董事、監察人為公司服務應得之酬金而言。」可證。再查行為時公司法第192條第1項規定：「公司董事會，設置董事不得少於3人，由股東會就有行為能力之人選任之。」90年10月25日修正理由第1點：「按現行規定以股東充任董事，並不能與企業所有與企業經營分離之世界潮流相契合，且公司之獲利率與公司董事由股東選任無特殊關聯，故董事不以具有股東身分為必要，修正第1項。」可參。是上訴人主張董事酬勞與持股具有直接因果關係，並以臺灣證券交易所股份有限公司報經金融監督管理委員會備查所發布修訂之一般行業會計項目及代碼（下稱一般行業會計項目及代碼），投資公司之收入「包含」金融資產（負債）出售淨利益、投資收入〔股利收入、採用權益法之關聯企業及合資利益之份額及透過損益按公允價值衡量之金融資產（負債）利益〕、債息收入、利息收入、酬勞收入及地產出售收入（開發投資公司適用），遽下斷論，認為其董監事酬勞為運用統一證券公司股份所產生之收入，顯就董監事酬勞之性質有所誤解，其主張自不足採。

(四)依經濟部96年1月24日經商字第09600500940號令（下稱經濟部96年1月24日令）規定，自97年1月1日起，有關員工分紅

01 及董監事之會計處理，參考國際會計準則之規定，應列為費
02 用。查董監事酬勞抑或董監事報酬皆屬為公司提供勞務之代
03 價列報，差異僅在於一是依公司營運結果發放、另一是經常
04 性報酬。本件係有關董監事酬勞之性質之定性。是上訴人以
05 有行為能力之自然人始得被選任為董事或監察人，主張持股
06 與董事酬勞具有直接因果關係，進而認為董事酬勞係屬運用
07 股份所產生之收入，忽略董監事酬勞係提供董監事勞務所賺
08 取之對價，亦無足採。

09 (五)綜上，原處分（含復查決定）並無違法，訴願決定予以維
10 持，核無不合，上訴人訴請撤銷，為無理由，應予駁回等
11 詞，為其判斷的基礎。

12 四、本院經核原判決駁回上訴人在第一審之訴，並無違誤。茲就
13 上訴理由再予補充論述如下：

14 (一)應適用的法令及法理的說明：

15 1.司法院釋字第493號解釋：「營利事業所得之計算，係以其
16 本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額
17 為所得額，為所得稅法24條第1項所明定。依所得稅法第4
18 條之1前段規定，自中華民國79年1月1日起，證券交易所
19 停止課徵所得稅；公司投資收益部分，依69年12月30日修正
20 公布之所得稅法第42條，公司組織之營利事業，投資於國內
21 其他非受免徵營利事業所得稅待遇之股份有限公司組織者，
22 其中80%免予計入所得額課稅；則其相關成本費用，按諸
23 『收入與成本費用配合』之上揭法律規定意旨及公平原則，
24 自亦不得歸由其他應稅之收入項下減除。至應稅收入及免稅
25 收入應分攤之相關成本費用，除可直接合理明確歸屬者得個
26 別歸屬，應自有價證券出售收入項下減除外，因投資收益及
27 證券交易收入源自同一投入成本，難以投入成本比例作為分
28 攤基準。財政部83年2月8日台財稅第831582472號函說明
29 三，採以收入比例作為分攤基準之計算方式，符合上開法條
30 規定意旨，與憲法尚無牴觸。惟營利事業成本費用及損失等

之計算涉及人民之租稅負擔，為貫徹憲法第19條之意旨，仍應由法律明確授權主管機關訂立為宜。」

2.司法院釋字第493號解釋固未宣告財政部83年2月8日台財稅第831582472號函釋違憲，惟因該號解釋指出「營利事業成本費用及損失等之計算涉及人民之租稅負擔，為貫徹憲法第19條之意旨，仍應由法律明確授權主管機關訂立為宜」，遂於95年5月30日修正所得稅法第24條第1項為：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之。」財政部乃於96年4月26日訂定發布分攤辦法（最高行政法院102年度判字第414號判決意旨參照）。

3.所得稅法第22條第1項規定：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制，……。」第24條第1項規定：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之。」

4.於96年4月26日訂定發布之分攤辦法第3條第2款第1目規定：「營利事業以房地或有價證券或期貨買賣為業者，於計算應稅所得及前條第1項各款免稅所得時，其可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應作個別歸屬認列；其無法直接合理明確歸屬之營業費用及利息支出，應依下列規定分別計算各該款免稅收入之應分攤數：……二、利息支出之分攤：(一)如利息收入大於利息支出，則全部利息支出得在應稅所得項下減除；如利息收入小於利息支出時，其利息收支差額分別按購買前條第1項第1款土地、第2款有價證券或第3款期貨之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採

月平均餘額計算分攤之。所稱全體可運用資金，包括自有資金及借入資金；所稱自有資金，指淨值總額減除固定資產淨額及存出保證金後之餘額。……」第4條規定：「（第1項）前條規定之營利事業購買之第2條第1項第1款土地、第2款有價證券或第3款期貨，於年度結束前尚未出售者，其依前條規定計算應分攤之利息支出及可直接合理明確歸屬之成本、費用、利息或損失，應以遞延費用列帳，配合出售各款免稅收入列為出售年度之費用；如部分出售者，應按出售及未售成本之比例計算，分別轉作出售年度之當期費用及遞延費用列帳。（第2項）前項出售之土地、有價證券或期貨，於出售當年度，經運用後產生應稅收入及免稅收入，或產生2類以上之免稅收入者，應依前條第2款第2目及第3目規定辦理。（第3項）第1項未出售之土地、有價證券或期貨，經運用後如有產生應稅收入者，其當年度可直接合理明確歸屬及依前條第2款規定計算應分攤之利息支出可於各該產生應稅收入範圍內，列為當期費用，並准自計算當年度課稅所得額中減除。」於107年11月7日修正第3條第1項第2款第1目為：「利息收入大於利息支出者，全部利息支出得在應稅所得項下減除；利息收入小於利息支出者，利息收支差額分別按購買前條第1項第1款及第2款非屬固定資產土地、土地改良物、第3款有價證券或第4款期貨之平均動用資金，占全體可運用資金之比例為基準，採月平均餘額計算分攤之。所稱利息收支差額，其利息支出不包括可明確歸屬於購買固定資產土地、土地改良物之利息支出；所稱全體可運用資金，包括自有資金及借入資金；所稱自有資金，指權益總額減除固定資產淨額及存出保證金後之餘額，餘額為負數者，以零計算；借入資金包括股東往來。」上開規定乃主管機關財政部依所得稅法第24條第1項授權制訂之法規命令，其意旨在於收入與成本費用配合原則之具體化，補充一般會計原則，並未逾越授權範圍，具有稅法規範效力，納稅義務人及稽徵機關均應遵守。

01 (二)上訴人雖主張董監事報酬與董監事酬勞兩者除會計處理認列
02 原則同列為費用外，其他如定義、法律性質、決定方式、請
03 求權基礎（給付義務）等屬性均不相同，原審及被上訴人僅
04 以會計處理認列為費用，即武斷推定皆屬提供勞務之代價，
05 顯有判決不備理由及理由矛盾之違法；又依經濟部91年2月5
06 日經商字第09102022290號函示、公司法第197條規定及經濟
07 部81年2月16日商第1346號函示可知，長期持股對自然人董
08 監事雖非可領取董監事酬勞之應備條件，但對於法人股東指
09 派代表人擔任董監事而言則係不可違反之規定，違反即當然
10 解任。原審及被上訴人徒以董事不以具有股東身分為必要，
11 否定董監事報酬與持股具有直接因果關係，對於本件屬法人
12 股東指派代表人擔任董監事之有利於上訴人之間接證據選擇
13 性不予採認，亦不論述其理由，顯違經驗法則及論理法則，
14 判決不備理由；另分攤辦法第4條第3項就未出售之土地、有
15 價證券或期貨等項目，依各自可直接合理明確歸屬及分攤之
16 利息支出列為當期費用，其文義甚明，原審以限於「經運
17 用」產生「應稅收入範圍內」之「可直接合理明確歸屬之利
18 息支出」及「計算應分攤之利息支出」，即認上訴人之主張
19 有誤解，顯有逾越法律解釋範圍，而有判決不備理由及理由
20 矛盾之違法等語。惟：

- 21 1.營利事業所得稅係按營利事業年度盈餘計徵，稅捐客體為營
22 業收入與非營業收入，減去對應的成本、費用及損失（所得
23 稅法第24條第1項規定），按權責發生制（所得稅法第22條
24 第1項規定）計算之財務會計盈餘。但因所得稅法令對特殊
25 項目的認定與納入或排除稅基，有別於一般公認會計原則，
26 必須以經特別規定調整後之所得淨額，計算應納稅額。
- 27 2.財務會計盈餘之計算，目的在揭露營利事業經營狀態（營業
28 所得），並無免稅所得與應稅所得之概念，一般會計原則也
29 就對源自同一投入成本、費用之免稅及應稅收入，其成本、
30 費用應如何分攤，並無規定。但因所得稅法等法律對特殊項
31 目（如：證券及期貨交易所得、股利所得、土地交易所得

等)排除於所得稅基外，相關成本費用本不得歸由其他應稅之收入項下減除，茲以正確計算應稅之所得，並防止免稅收入之成本費用歸由應稅收入吸收，有失平等原則。此於成本費用可直接合理明確歸屬於應稅收入、免稅收入者，當然適用一般會計原則，各於其項下減除；惟如免稅及應稅收入源自同一投入成本、費用，難以區隔時，應如何為成本費用之分攤，一般會計原則即有所窮，稅法有另為規定之必要（最高行政法院105年度判字第511號判決意旨參照）。

- 3.承此，分攤辦法第3條、第4條就營利事業以房地或有價證券或期貨買賣為業，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應為如何合理之分攤予以規定。惟上開分攤辦法之規定，就同一投入成本、費用、利息或損失，其在2類以上所得間應如何為成本費用之分攤固有明文，然針對所得之產生是否係源自同一投入，而可依規定進行分攤，則未有規範。而營利事業之會計事項，應參照商業會計法、商業會計處理準則、企業會計準則公報、金融監督管理委員會認可之國際財務報導準則、國際會計準則、解釋及解釋公告等據實記載，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、營利事業所得稅查核準則及有關法令規定未符者，應於申報書內自行調整之（營利事業所得稅查核準則第2條第2項規定）。又經濟部依商業會計法第13條授權訂定之商業會計處理準則第2條本文規定：「商業會計事務之處理，應依本法、本準則及有關法令辦理；其未規定者，依照一般公認會計原則辦理。」職是，分攤辦法第4條第3項關於所得是否屬同一投入之「運用」所產生，而得自該所得項下減除之判定基準，當以商業會計法、商業會計處理準則及一般公認會計原則為參據。
- 4.財務會計準則公報第1號「財務會計觀念架構及財務報表之編製」關於權責基礎之基本假設，其第2段規定：「為達成財務報表之目的，企業應採權責發生基礎（或稱應計基礎）

01 編製財務報表。在該基礎下，交易及其他事項（以下統稱交
02 易事項）之影響應於發生時（而非於現金或約當現金收付
03 時）予以辨認、記錄及報導。……。」更接續於第3段說
04 明：「在權責發生基礎下，企業應依『配合原則』將收入及
05 其『直接』相關之成本同時認列。」足見會計上所謂「配合
06 原則」，係將收入有「直接」相關之成本及費用，併計該收
07 入同時認列。準此，適用於分攤辦法第4條第3項規定之應稅
08 收入，自是以對土地、有價證券或期貨為「直接」之運用所
09 產生者為限，始可將購買土地、有價證券或期貨所致生之利
10 息支出，依據配合原則而於應稅收入項下予以減除。

11 5.揆之公司法第5章第4節股份有限公司董事及董事會，關於董
12 事之法定權利、義務與責任之相關規範，於第192條第5項規
13 定：「公司與董事間之關係，除本法另有規定外，依民法關
14 於委任之規定。」第193條第1項規定：「董事會執行業務，
15 應依照法令章程及股東會之決議。」第193條之1第1項規
16 定：「公司得於董事任期內就其執行業務範圍依法應負之賠
17 償責任投保責任保險。」第196條第1項規定：「董事之報
18 酬，未經章程訂明者，應由股東會議定，不得事後追認。」
19 可知，董事對公司本於委任關係，有其應盡執行業務之責
20 任，並基此對公司有請求報酬之權利，而監察人亦有相同之
21 規範（公司法第216條第3項、第218條、第227條等規定參
22 照）。

23 6.又公司法關於股份有限公司盈餘用途，於第237條第1項本
24 文、第2項規定：「（第1項）公司於完納一切稅捐後，分派
25 盈餘時，應先提出百分之10為法定盈餘公積。……（第2
26 項）除前項法定盈餘公積外，公司得以章程訂定或股東會議
27 決，另提特別盈餘公積。」第232條第1項、第2項規定：
28 「（第1項）公司非彌補虧損及依本法規定提出法定盈餘公
29 積後，不得分派股息及紅利。（第2項）公司無盈餘時，不
30 得分派股息及紅利。」第235條規定：「股息及紅利之分
31 派，除本法另有規定外，以各股東持有股份之比例為準。」

第235條之1第1項本文規定：「公司應於章程訂明以當年度獲利狀況之定額或比率，分派員工酬勞。」又經濟部94年12月26日經商字第09402199670號函釋略以：「按公司盈餘之分派，分為股息及紅利，而登記實務上，紅利又分為股東紅利、員工紅利、董監事酬勞。是以，董監事酬勞，屬盈餘分派之範疇。至董監事報酬，則指董事、監察人為公司服務應得之酬金，屬公司法第196條、第227條之範疇。是以，報酬與酬勞，係屬二事」等語；經濟部104年6月11日經商字第10402413890號函釋略以：「五、公司法第235條修正刪除第2、3、4項員工分紅之規定後，盈餘分派表不得再有員工分紅之項目；董監事酬勞亦應比照員工紅利之作法，盈餘分派表不得再有董監事酬勞之項目。惟公司仍得於章程訂定依獲利狀況之定額或比率分派董監事酬勞。」由上述規定及函釋觀之，公司法預定之公司盈餘分配項目僅有法定盈餘公積、特別盈餘公積、股東股息及紅利、員工酬勞，「董監事酬勞」並非公司法預定之公司盈餘分配項目。而公司盈餘係股東投入之資本經由營運過程所獲致之成果，盈餘分派性質上係股東資本利得之處分，除法律強制之員工酬勞部分外，原則上應以股東為其分配對象，本質上僅能歸屬於股東。惟在現行法制所形成股東整體意思之機制下，身為盈餘分配對象之股東，自願放棄其部分權利，於公司章程訂定依獲利狀況之定額或比率分派董監事酬勞，在概念上應屬處分財產自由之範疇，而為股東自主性之權益分讓，並非法所禁。

7. 公司法並不以需具股東身分為選任董監事之必要條件（公司法第192條第1項、第216條第1項規定參照），故不論屬勞務對價性質之董監事報酬，或屬盈餘分派性質之董監事酬勞，與董監事是否持有公司股份無涉。探究股東在支付董監事報酬外，尚願由董監事得分享原屬股東權益之盈餘分派的原因，無非基於公司經營成功致有盈餘之「成功報酬」酬庸性質，以及在經營實務上，董監事往往須擔任公司對外融資之保證人，又以公司負責人（公司法第8條第1項、第2項規定

參照)之地位承擔種種法定義務與責任，而以之為董監事「風險承擔」之對價。故可知無論是董監事報酬或董監事酬勞，皆與董監事之職務行使及風險承擔直接相關，其本質均係基於董監事之地位，而得自公司受領之經濟上利益，此由在會計處理上兩者同屬費用（商業會計法第64條規定、經濟部96年1月24日令參照）益明。至於公開發行股票之公司董事在任期中轉讓超過選任當時所持有之公司股份數額二分之一時，其董監事當然解任（公司法第197條第1項後段、第227條、證券交易法第26條規定參照），僅係規範董監事身分資格之消極要件而已，尚不能執此反推董監事酬勞之獲取即與其持股直接相關。

8.財政部97年11月19日台財稅字第09700380860號令略以：

「法人股東擔任公司董事或監察人所取得之酬勞，核屬其他所得性質」。準此，法人股東當選為公司董監事，其自公司所取得之董監事報酬，應作為法人股東之收益，屬於其他所得。依卷附上訴人106年度營利事業所得稅結算申報查核簽證之會計師查核報告書、各類所得扣繳暨免扣繳憑單、有價證券平均動用資金表、平均全體可運用資金表（訴願決定卷第13-54、8、73頁），及被上訴人課稅資料歸戶清單（原審卷第125頁）顯示，上訴人106年度營利收入申報金額為：免稅之股利收入2,081萬8,232元（含現金股利1,673萬1,343元及股票股利408萬6,889元），及應稅之董監酬勞收入142萬3,515元（復查決定卷第34頁）；利息收入為：1,043元，利息支出為：86萬6,872元（復查決定卷第32頁），利息收支差額86萬5,829元（計算式：利息支出86萬6,872元－利息收入1,043元＝86萬5,829元）。又上訴人於106年度結束前未出售有價證券，且有價證券平均動用資金占全體平均可運用資金之比率100%（復查決定卷第8、73頁）。依前揭規定及說明，上訴人因擔任統一證券公司法人董事，而取得之董事酬勞，乃係其基於董事之地位，而自統一證券公司受領之經濟上利益，且與董事之職務行使及風險承擔直接相關，縱上

01 訴人因身兼統一證券公司之股東，在董事任期中依法受有轉
02 讓統一證券公司股份數額之限制，亦難謂其持股與其取得之
03 董事酬勞直接相關，而認屬其持有未出售之有價證券，經
04 「運用」後所產生之應稅收入，而謂其購買有價證券屬於其
05 取得董事酬勞之直接相關成本，是其購買有價證券應分攤之
06 利息支出86萬5,829元，應以遞延費用列帳，俟出售年度配
07 合出售免稅收入列為費用，而無從於106年度應稅收入之董
08 事報酬項下予以減除。是上訴人主張其取得之董事報酬與其
09 持股具有直接因果關係，屬其持有未出售之有價證券，經運
10 用後所產生之應稅收入，故其購買有價證券應分攤之利息支
11 出，可於該產生之應稅收入範圍內，列為當期費用，自當年
12 度課稅所得額中減除等語，並不可採。

13 9.細繹分攤辦法第3條第2款第1目及第4條關於利息支出分攤及
14 認列之規定，以房地或有價證券或期貨買賣為業之營利事
15 業，其就同辦法第2條第1項各款之免稅所得計算，可直接合
16 理明確歸屬之利息支出，應個別歸屬認列，如無法直接合理
17 明確歸屬者，始以利息收支差額按購買土地、有價證券或期
18 貨之動用資金占全體可運用資金之比例分攤之，且不論直接
19 歸屬或按比例分攤之利息支出，均應依配合原則跟隨其收入
20 列帳，即房地或有價證券或期貨尚未出售者，應予以全數遞
21 延，如有部分出售情形，則按出售及未售成本之比例，分別
22 轉作出售年度之當期費用及遞延費用列帳。換言之，依分攤
23 辦法第3條第2款第1目規定所計算應分攤之利息支出，於特
24 定情形下仍存有再為分攤之必要，此觀同辦法第4條第1項規
25 定按出售及未售成本比例，再將之區分當期費用及遞延費
26 用，即為是例。

27 10.又依所得稅法第24條第1項規定，營利事業所得之計算，以
28 其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益
29 額為所得額。所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，
30 其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得
31 個別歸屬認列外，應作合理之分攤，故上開費用及損失為免

01 稅收入及應稅收入所共同發生，如免稅項目之相關成本費用
02 歸由應稅項目吸收，營利事業將雙重獲益，不僅有失立法原
03 意，並造成侵蝕稅源及課稅不合理現象，惟免稅收入與應稅
04 收入應如何正確分攤營業費用及非營業損失，俾符合收入與
05 成本、費用配合原則，法條無從針對稽徵技術作詳細規定，
06 故財政部依所得稅法第24條第1項之授權，於96年4月26日訂
07 定發布分攤辦法，其分攤公式符合所得稅法第4條之1證券交
08 易所得免納所得稅、第42條投資收益免予計入所得稅及第24
09 有關營利事業所得計算之規定的立法意旨，已如前述。

10 11.分攤辦法第4條第3項規定所稱之「應稅收入」，於個案中如
11 有事證足認僅與各別或特定類別之土地、有價證券或期貨有
12 所關聯者，其理當僅能扣除與各該個別或特定類別之土地、
13 有價證券或期貨部分所生之利息支出，而不得將全部土地、
14 有價證券或期貨之應分攤利息支出均予以扣除，始符立法原
15 意及所得稅法第24條所定收入與成本費用配合原則。是上訴
16 人主張依分攤辦法第4條第3項規定之文義解釋，並無依股票
17 別的動用資金比，於該股票別所生應稅收入範圍內，始得列
18 為當期費用之限制等語，亦不可採。

19 (三)綜上所述，原判決駁回上訴人在第一審之訴，經核並無違
20 誤。上訴意旨指摘原判決違背法令，請求廢棄，並撤銷訴願
21 決定及原處分（含復查決定），為無理由，應予駁回。

22 五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第236條之2第
23 3項、第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

24 中 華 民 國 110 年 10 月 29 日

25 臺北高等行政法院第一庭

26 審判長法官 許瑞助

27 法官 林秀圓

28 法官 孫萍萍

29 上為正本係照原本作成。

30 不得上訴。

31 中 華 民 國 110 年 10 月 29 日

