

臺北高等行政法院判決

107年度訴字第1117號

) FKT64W1Z1X5L0;@108年1月17日 辯

原告 興松有限公司

代表人 林志郎

訴訟代理人 曾錦煙 會計師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美

訴訟代理人 許瓊尹

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國107年7月9日台財法字第10713926280號（案號：第00000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

原告辦理民國102年度營利事業所得稅結算申報，列報利息收入新臺幣（下同）36,792,371元、其他收入141,551,981元、利息支出164,559,652元及其他損失46,840,637元，經被告分別核定為36,792,371元、141,551,981元、0元及0元，應補稅額16,960,749元。原告不服，申請復查，經被告以106年12月6日財北國稅法一字第1060045932號復查決定追減其他收入141,551,981元及利息收入36,792,368元；追認利息支出144,120元，併同追減前10年核定虧損本年度扣除額66,288,215元，其餘復查駁回。原告就其他收入、利息支出及其他損失三項，仍表不服，提起訴願，嗣撤回其他收入部

分，其餘經訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張：

(一) 原告對交通部臺灣區國道新建工程局（下稱國工局）有債權金額141,551,981元，及自92年5月29日起至清償日止按年息5%計算之利息。國工局依法院執行命令將其中113,846,064元提繳於法院，尚有70,000,000元將俟法院判決確定依結果清償。原告之債權人知悉原告對國工局有此債權存在，乃向臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）聲請強制執行，其中，訴外人王良雄獲分配61,542,388元，旭耀資產管理股份有限公司（下稱旭耀公司）獲分配35,222,810元，鼎陽建設股份有限公司（下稱鼎陽公司）獲分配10,804,085元。

(二) 關於申報利息支出部分，原告申報有支付訴外人王良雄及旭耀公司利息支出：

1. 支付予王良雄部分：原告與關係企業於84年間向華南銀行借款442,483,112元，嗣王良雄於91年間受讓上開債權，嗣王良雄參與臺北地院102年度司執字第4551號強制執行分配，獲分配61,542,388元。

2. 支付予旭耀公司部分：原告於87年至89年間，向中興銀行借款，至93年6月15日止，原告尚有借款320,979,959元及利息130,350,318元尚未清償；嗣原告之上開債務經中興銀行輾轉讓予旭耀公司，原告乃與旭耀公司訂定債務清償協議書，並將原告對國工局之債權70,000,000元讓予旭耀公司。嗣旭耀公司參與臺北地院102年度司執字第4551號強制執行分配，獲分配35,222,810元。

3. 依財政部63年6月10日台財稅第34156號函，營利事業之負債，如未屆消滅時效而自行轉列為收入課稅者，應准於實

01 際清償時，以營業外支出列帳，惟列支之金額，應以其減
02 少之所得稅額，不超過原列為收入時所增加之所得稅額為
03 限。因應付利息每逾2年即轉列其他收入，原告自91年至9
04 6年向華南銀行及中興銀行之借款產生之利息支出轉列其
05 他收入金額共計392,442,771元；而原告對國工局之債權
06 ，業經臺北地院102年度司執字第4551號強制執行113,845
07 ,794元，該等利息既透過強制執行分配予債權人王良雄及
08 旭耀公司，自屬已清償，而應於轉列其他收入之金額內准
09 予列支。原告透過上開執行案件分配予債權人王良雄及旭
10 耀公司之利息尚未逾91年至96年應付利息轉列其他收入之
11 金額392,442,771元，自應准予認列利息支出。

12 (三) 關於列報其他損失部分，原告申報有對鼎陽公司合建分屋
13 案件賠償款及對茂豐租賃股份有限公司（下稱茂豐公司）
14 之返還所有權訴訟案件敗訴而生之其他損失：

15 1. 因與鼎陽公司合建分屋案所生之其他損失部分，乃原告因
16 與鼎陽公司合建分屋案合作不成應付之賠償款，金額計11
17 2,818,657元，因鼎陽公司參與臺北地院102年度司執字第
18 4551號強制執行分配，獲分配10,804,085元，應認原告已
19 清償10,804,085元，而應准予認列其他損失。

20 2. 原告將所有之苗栗縣○○鄉○○段0000-000、0000-000、
21 0000-000、1089-65地號等4筆土地及同段174、175建號房
22 屋（下稱系爭不動產），以過戶方式代替抵押擔保，登記
23 予訴外人茂豐公司（原名太設公司），嗣茂豐公司於95年
24 間私自將上開不動產出售，原告乃提起返還所有權訴訟，
25 惟經法院判決敗訴。原告未能取回上開不動產所有權，亦
26 未獲茂豐公司支付任何款項，自屬受有損失，上開不動產
27 金額計30,405,921元，應准許原告認列其他損失等語。為

01 此聲明求為判決撤銷訴願決定及原處分（即復查決定）關
02 於利息支出否准認列王良雄6,154萬2,388元、旭耀公司7,
03 000萬元及其他損失否准認列鼎陽公司650萬元、茂豐公司
04 3,040萬5,921元部分。

05 三、被告則以：

06 （一）利息支出部分：

- 07 1.關於原告申報對王良雄之利息支出，被告請原告說明王良
08 雄取得之債權中，屬於原告之欠款金額、帳列科目、支付
09 情形及提示相關帳證供參，原告雖提出102年度損益表、
10 資產負債表、債權讓與協議書等，主張原告積欠王良雄之
11 本金239,403,112元，帳列「長期借款—華銀」221,000,0
12 00元及「短期借款」18,403,112元，惟並未提示與營業有
13 關之證明文件供核，且依據以往年度核定資料，自89、90
14 年度原告即無法證明華南銀行之借款與營業有關，故原處
15 分將相關利息支出予以剔除並無不合。
- 16 2.關於原告列報旭耀公司之利息支出，依據臺灣高等法院10
17 5年度重上字第23號民事判決之參加人王耀彬表示，旭耀
18 公司已於100年1月6日出具債務清償證明書，載明原告前
19 向旭耀公司設定抵押權借款已全部清償，並於100年1月14
20 日塗銷4.5億元之抵押權，故旭耀公司自100年1月6日後對
21 原告即無債權存在；原告並未提示其申報對旭耀公司之利
22 息支出與上開借款之關連性證明，難認與營業有關。
- 23 3.原告雖主張其應付利息/利息支出逾2年轉列其他收入，惟
24 原告歷年之利息支出轉其他收入金額，或有差額而未據原
25 告說明原因，或未經原告將利息支出轉列其他收入，且對
26 中興銀行之利息支出於100年後並未列帳，尚難認定與原
27 告讓予旭耀公司並塗銷抵押權之債權有關。是以，原告並

未提示該利息支出與營業有關之證明文件，未予認列並無
違誤。

(二) 其他損失部分：

1.關於原告列報對鼎陽公司之其他損失部分，原告雖稱係與
鼎陽公司合建分屋案件之賠償款，惟經被告函請原告說明
原始債權帳列科目為何並提示相關帳證供參，原告並未提
示相關入帳證明文件，致無從審酌。

2.關於原告列報對茂豐公司之其他損失部分，經法院判決原
告將上開不動產登記予茂豐公司之登記原因為買賣，原告
主張僅屬借名契約並非可採，被告乃函請原告提示其於83
、84年間移轉或借名登記時之帳載紀錄及損失金額計算基
礎，惟原告僅提出83年移轉上開不動產之分錄、99年度應
收帳款總分類帳及102年12月31日其他損失傳票，並未提
示原始入帳憑證，亦未說明該損失金額之計算基礎，被告
無從審酌，乃核定其他損失0元，並無違誤等語。並聲明
求為判決駁回原告之訴。

四、本院判斷如下：

(一) 按「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。」「經營本
業及附屬業務以外之損失，或家庭之費用，及各種稅法所
規定之滯報金、怠報金、滯納金等及各項罰鍰，不得列為
費用或損失。」為行為時所得稅法第24條第1項前段、第
38條所明定。

(二) 第按，財務會計所服務的對象種類甚夥，各類使用人有其
不同資訊需要，其主要目的，在求充分表達企業的財務狀
況、經營成果、及現金流量的情形，以提供資訊給所有各
類使用人（包括股東及債權人等），作為「長期」決策參

考，係以一般公認會計原則為依歸。而營利事業所得稅之課徵，則以正確掌握企業「各該年度稅捐能力」為其基本要求，為貫徹量能課稅原則，必要時應就企業之財務會計予以調整，以符稅捐正義。例如，於所得之計算上，財務報表為表彰真實之財務狀況、經營成果、及現金流量的情形，於該項收入實際支出多少成本、費用，及相應之損失，均有必要予以認列，而不論該成本、費用或損失是否合理與必要；但於稅務上所要掌握的是該企業實際的納稅能力，非經營本業及附屬業務所必要且合理之成本、費用或損失，即應予以剔除，否則不僅流失稅基，甚且助長以不必要成本費用支出，或未合理防範損失，致生減少稅捐繳納義務之效應，此行為時營利事業所得稅查核準則第62條：「經營本業及附屬業務以外之費用及損失，不得列為費用或損失。」規定之所由設也。故而，所得稅上與收入相應的成本、費用及損失，除必須「真實」外，尚須客觀上「合理」且「必要」，方得認列。

(三) 至於營利事業帳列之成本、費用及損失，於稅務稽徵上如何認定為真實、合理且必要，就有賴於營利事業誠實申報及設帳立憑等協力義務之履行，俾令稽徵機關得依該等資料勾稽經濟事實，核實課稅。營利事業若違背上開義務，於爭訟程序中，於客觀舉證責任之分配雖無影響；但參酌行政訴訟法第135條第1項規定意旨，營利事業違反誠實申報及設帳立憑等協力義務時，可於自由心證之範圍內予以斟酌，而認為稽徵機關於該證據之主張為正當，或減輕其證明程度。是以，營利事業設帳認列之成本、費用或損失，與所保存之憑證不合，無法認定為真實，或無法與所營本業及附屬業務相互勾稽時，法院得降低稽徵機關對稅捐

構成要件該當之證明度，以認定事實。

(四) 原告102年度營利事業所得稅結算申報，所列報支付王良雄利息支出93,614,823元、旭耀公司利息支出70,000,000元、鼎陽公司賠償款之其他損失16,434,716元及茂豐公司不動產返還訴訟敗訴之其他損失30,405,921元，經被告剔除之事實，為兩造所不爭，並有原告102年度營利事業所得稅暨101年度未分配盈餘結算申報書及查核簽證報告書、被告102年度營利事業所得稅結算申報核定通知書及調整法令及依據說明書、復查決定書等（原處分卷第18頁、第42頁、第633頁、第1357頁、第1362頁至第1378頁）為證。核被告所剔除原告列報之利息支出及其他損失，或難認為真實，或難認屬於原告之經營本業及附屬業務所合理及必要者。茲論述如次：

1. 王良雄利息支出部分：

原告依據臺北地院民事執行處102年司執字第4551號強制執行事件就原告對國工局債權扣押款113,845,794元之102年5月14日強制執行金額分配表（下稱系爭強制執行金額分配表，附原處分卷506-507頁），主張債權人王良雄借款分配金額93,614,823元係源自王良雄91年代向華南銀行清償渠帳載「長期借款-華銀」221,000,000元及「短期借款」18,403,112元所生之利息支出。然則：

I 原告並未提出任何憑證足以證明其對華南銀行之債務與其所經營之業務有關；所提出之帳戶式資產負債表（見原處分卷第0000-0000頁）及自行編製之各年度利息支出明細表及利息支出轉列利息收入彙總表（原處分卷第1035頁至1041頁）無非重申原告帳列上開借

款，無以說明貸得款項之用途。另雖又提出其與關係企業世仁營造有限公司（下稱世仁公司，與原告公司互為對方股東）及王良雄間之「債權讓與協議書」（附原處分卷第501-503頁）資為王良雄受讓華南銀行債權之證據。但該債權讓與協議書所載王雄良代為清償其積欠華南銀行本金239,403,112元，並以世仁公司之不動產為借款擔保等情；與王良雄於上開協議書簽訂後對原告代表人林志郎等人提起詐欺罪及洗錢罪刑事自訴，經臺灣高等法院101年度金上重字24號刑事判決認定王良雄對華南銀行代為清償者，實係原告等5家集團公司（即原告、世仁公司、興林營造有限公司、景宇建設股份有限公司、興固企業股份有限公司）向華南銀行之借款乙節，迥不相同，系爭債權讓與協議書所載僅原告積欠華南銀行款項云云，其真實性已非無疑。

II 再者，原告帳列華南銀行借款所衍生之利息支出，早經財政部中區國稅局於89年度營利事業所得稅調查核認無法證明屬經營業務相關而否准認列，原告並於92年度營利事業所得稅調查程序中同意剔除華南銀行借款之利息支出，此有該局就原告95年度營利事業所得稅查核所製作之審查報告書記錄及92年度營利事業所得稅審查報告在卷可憑（附原處分卷第0000-0000頁、第1156頁）。是而，即使王良雄代償華南銀行欠款而取得對原告債權所衍生之系爭利息費用，也難認與原告經營業務有關。因此，被告否准原告列報系爭利息支出93,614,823元，自屬有據。

2. 旭耀公司利息支出部分：

原告主張旭耀公司受讓渠對國工局工程款債權其中7,000萬元（參見原處分卷第468-471頁），係源於旭耀公司輾轉自龍星昇第七資產管理股份有限公司及日安諮詢顧問股份有限公司所購買原告帳列「銀行借款-中興台北」320,979,959元借款衍生之利息支出云云。惟：國工局對原告及旭耀公司等以旭耀公司因取得原告對中興銀行欠款而受讓原告對國工局7,000萬元範圍內債權之執行，提起債務人異議之訴，臺灣高等法院105年度重上字第23號民事判決明確認定旭耀公司未能證明收購原告對中興銀行債務之資金來源，且擔保該債務之抵押權已於原告102年1月25日將渠對國工局7000萬元範圍內債權讓與予旭耀公司之前，即已塗銷，因此認定原告系爭帳列中興銀行借款已清償等節，有卷附上開民事判決可憑（附原處分卷第1089頁至1099頁）。是原告就此經民事判決認定不存在之債務，猶為利息支出之認列，乃有違真實，自非法之所許。

3. 鼎陽公司合建分屋其他損失部分：

原告依據臺北地院系爭強制執行金額分配表，主張債權人鼎陽公司債務分配金額16,434,712元（含債權分配金額16,434,566元及程序費用146元共計16,434,712元，然原告營利事業所得稅申報書誤申報為16,434,716元）係與該公司因合建分屋案合作不成所應給付之賠償款云云。但原告訖本案審理終結，始終未能提出系爭損失原始發生原因之帳列記錄以及相關入帳證明文件（如合建合約、訴訟和解筆錄及債權讓與證明等），是其帳列與其憑證全然未符，被告不予認列，乃為有據。

4. 茂豐公司返還所有權敗訴損失部分：

原告主張其於102年度轉列其他損失之帳載「應收帳款-造橋房屋」30,405,921元（見原處分卷第444頁）係源於原為其所有而借名登記於茂豐公司之系爭不動產，經原告訴請返還，而遭法院判決敗訴所喪失之系爭不動產所有權。但查，原告就上開帳列損失，固提出其前訴請茂豐公司系爭不動產所有權移轉登記而經法院駁回確定之民事判決（即臺灣高等法院臺中分院100年度重上字第67號民事判決、最高法院103年度台上字第339號民事裁定，附原處分卷第418頁至第440頁）為憑。然細繹該判決所示，已明確認定原告係出於買賣契約而將系爭不動產所有權移轉予茂豐公司，且價金業經受償，並非借名登記予茂豐公司，因此駁回原告訴請茂豐公司返還系爭不動產之請求。且原告於本案中，既未能提出關於其所謂將系爭不動產「借名登記」予茂豐公司之原始入帳憑證可資查核，又未說明該損失金額之計算基礎，是自應認原告以訴請茂豐公司返還系爭不動產敗訴為由，帳列其他損失30,405,921元非屬真實，不得准許。

（五）職是，原告帳列前述利息支出及其他損失，依其所保存之憑證或不能認為真正，或不能認為係其本業及附屬業務合理、必要之費用及損失，原告已失於其營利事業應設帳立憑以協力釐清稅捐事實之義務，於審理中復不能提出任何足以證明該等帳列利息支出及其他損失為真實、合理且必要之證據，被告不予認列，據以計算所得，揆諸首揭法文及說明，自屬有據。

五、綜上，原告主張均無可採，原處分關於利息支出否准認列王良雄6,154萬2,388元、旭耀公司7,000萬元其他損失否准認列鼎陽公司650萬元、茂豐公司3,040萬5,921元部分，認事

用法均無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中華民國 108 年 2 月 14 日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法官 許瑞助

法官 林妙黛

法官 楊得君

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代

	理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中 華 民 國 108 年 2 月 14 日
書 記 官 李 芸 宜