

限年存保		稿 (出) 處記書院法大 司 法														
號 檔																
主文：貴部六十六年九月六日台財稅第三五九九五號函在適用 上是否會因公司合併方式之不同而產生相異之結果，致 與公司法第七十五條、稅捐稽徵法第十五條及所得	<div style="text-align: center;"> <div>已用印信</div> <div>月 日 時</div> </div>															
	收 副		受 文 者		速 別											
	受 者 本		財政部賦稅署		密等											
人 辦 承		管 主 室 科		長 處 (廳) 副		月 日 時					月 日 時					
月 日 時		月 日 時		月 日 時												
件 附		文 發		文 收		對 校		單 承 辦		稿 會						
		中華民國捌拾伍年柒月捌日 發文		年 月 日 字				大法官書記處第一科								
		號 日 字				印 鑑		打 字 繕 寫								



司法院 發文

83.6.30,000 張

地址：台北市愛國東路22號

稅法第三十九條但書規定之本日暨課稅公平原則相
違背？請^查檢付相關之實例及法令資料惠復。

說明：

釋

一、貴部六十六年九月六日台財稅第三五九九五號函^查所
得稅法第三十九條規定意旨，公司組織之營利事業
前三年內各期虧損之扣除，以各該公司本身有盈餘時，
才能適用，今日在使前三年經營發生虧損之公司，於轉
虧為盈時，可以其盈餘先行彌補虧損，俾健全其財務。
公司如因被合併而消滅，合併後存續之公司與合併而消
滅之公司並非同一公司，自不得扣除因合併而消滅之公

司前三年內經該管稽徵機關查帳核定之虧損之在適用
且時是否會發生如下不同之結果：

(一) 以虧損公司為被合併而消滅之公司，依上開函釋，其
虧損不得由合併後存續公司之純益額中扣除；

(二) 以虧損公司為合併後之存續公司，有獲利能力（盈餘）之
公司為被合併而消滅之公司，則合併後存續之公司，其合
併前之虧損，得因合併後存續公司擁有盈餘時而予扣
除。

二、上開(一)之情形，在目前實務上是否准許？如是，其依據
何在？

三. 依據貴部前開函釋，在列公司均係合併，卻產生不同之課稅法律效果，是否有違課稅公平原則？

四. 貴部前開函釋與公司法第七十五條、稅捐稽徵法第十五條及所得稅法第三十九條但書之立法意旨有無牴觸？

五. 本院大法官審議人民聲請解釋案件，亟需相關之實例及法令資料，請儘速查照並復。

(上處觀)

財政部賦稅署

(函)

保存年限	
檔 號	

說明：	查照。	主旨：關於財政部六十六年九月六日台財稅第三五九九五號函適用問題乙案，復請	示	批	位 單 文 行		受文者 司法院大法官書記處	連 列 最速件 密等
					副本	正本		
					司法院大法官書記處			
					發			
			辦	擬	文	附件	字號	日期
					如說明六	台稅一發第八五一九一八五一五號	中華民國捌拾伍年玖月廿壹日發支	年 月 日 自 動 解 密



司法院 09/23

00510000

一、復 貴處八十五年七月八日（八五）處大一字第一三三四六號函。

二、所得稅法第三十九條虧損扣除規定之立法意旨，在避免以年度為期間計算營利事業所得課稅時，較以跨越數年度計算所得課稅為重，造成有所得年度應課稅，虧損年度又不能扣抵而扭曲企業真正獲利狀況之現象，因而為正確計算公司課稅所得，公平衡量其納稅能力，乃建立盈虧互抵制度。故該條有關虧損扣除之規定，一如費用之減除，乃所得計算方法之特別規定，與公司法第七十五條所稱「權利」尚有不同，合先敘明。

三、首揭函釋「依所得稅法第三十九條規定意旨，…。公司如因被合併而消滅，合併後存續之公司與合併而消滅之公司並非同一公司，自不得扣除因合併而消滅之公司前三年內經該管稽徵機關查帳核定之虧損」規定之適用，茲就目



前實務處理情形說明如次：

(一)以虧損公司為被合併而消滅之公司，其虧損不得由合併後存續公司之純益

額中扣除，其理由如下：

1. 現行所得稅法第三十九條並未就公司合併情形而為規範，亦不預期存續

公司在課稅所得之計算上，得承受消滅公司之虧損，故有關虧損扣除之

適用，自以同一公司為限。公司合併，合併後存續公司與合併而消滅之

公司既非同一公司，且公司因被合併而消滅，其原存續期間之損益，因

受課稅年度劃分而影響稅負之情事，已隨公司法人人格消滅而不復存在

，存續公司自不得扣除消滅公司原經該管稽徵機關查帳核定之虧損。

2. 累積盈虧為股東權益科目，因合併而消滅公司如有虧損，於協商合併條

件時，必已納入考量而加以扣除，故如再准許合併後存續或新設公司於其純益額中扣除，即相當於給予後者額外之賦稅優惠，亦有未妥。且基於租稅公平而言，若消滅公司之虧損可由存續公司扣除，則高利潤之公司將可藉吸收合併高虧損公司，而得扣除消滅公司累積虧損規避稅負，違背租稅公平。

(二)以虧損公司為合併後之存續公司，其合併前之虧損，得因合併後之存續公司獲有盈餘時扣除，其理由如下：

1. 公司合併，合併後存續公司之章程及法定登記事項雖有變更，但其主體並未變更，並不因法人登記事項之變更有所更易，故存續公司合併前與合併後仍為同一公司，其合併前之虧損，仍得繼續適用所得稅法第三十



九條但書盈虧互抵之規定。實務上，各國稅局亦有准其扣除之案例。

2. 惟前開合併後存續公司申報扣除其合併前核定虧損之情形，如經查明存

續公司與消滅公司具有從屬關係或直接間接為另一事業所有或控制，其

盈虧互抵之適用藉由不合營業常規之安排，規避或減少納稅義務者，財

政部均責成各地區國稅局查明有無所得稅法第四十三條之一規定之適用

，以維課稅公平。

四、查公司法第七十五條有關「因合併而消滅之公司，其權利義務應由合併後存

續或另立之公司承受」之規定，概括承受之權利義務範圍，似應視其性質而

定，對一般私法上之權利義務固有概括承受之適用，但對於公法上之權利義

務，除法有明文外，似不宜當然適用。故有關合併後存續公司得承受消滅公

司之租稅權利義務，依租稅法定主義，自以法有明文規定者為限。參照稅捐稽徵法第十五條及其施行細則第五條規定，合併前消滅公司之應納稅捐及應退稅捐，由存續公司承受；原獎勵投資條例第三十八條第三項規定，合併後之事業，為合於獎勵類目及標準之生產事業者，得繼續承受合併前各該生產事業原已享受而尚未屆滿之第六條各項獎勵等承受規定，尚不能直接援引公司法第七十五條規定，由存續公司概括承受，否則上開稅法承受規定豈非形同具文。

五綜上，財政部首揭函釋與公司法第七十五條、稅捐稽徵法第十五條及所得稅法第三十九條但書之立法意旨，尚無牴觸之虞。

六檢送各地區國稅局提供相關實例七則，供請卓參。

署長 林劍雄



編號	合併前公司名稱	合併前一年度申報 (或核定)情形	合併後公司名稱	合併 年度	核定 機關
一	台灣屈臣氏大藥房股份有限公司(消滅公司)	核定有所得公司	百佳實業股份有限公司並更名為屈臣氏百佳股份有限公司	八十二年	台北市國稅局
	百佳實業股份有限公司(存續公司)	核定虧損公司			
二	恩德實業股份有限公司(存續公司)	核定有所得公司	恩德實業股份有限公司	八十二年	台北市國稅局
	安德機械股份有限公司(消滅公司)	核定虧損公司			
	仲德貿易股份有限公司(消滅公司)	核定虧損公司			
三	尚賢興業股份有限公司(消滅公司)	核定有所得公司	延穎實業股份有限公司	八十二年	台灣省中國國稅局
	延穎實業股份有限公司(存續公司)	核定虧損公司			
四	頂順油脂工業股份有限公司	核定有所得公司	頂新製油實業股份有限公司	八十五年	台灣省中國國稅局

限公司 (消滅公司)			
頂新製油實業股份有限公司 (存續公司)	核定虧損公司		
五 元統證券股份有限公司 (存續公司)	均為核定虧損公司	元統證券股份有限公司	八十一年 高雄市國稅局
國王證券股份有限公司 (消滅公司)			
世紀證券股份有限公司 (消滅公司)			
大昇證券股份有限公司 (消滅公司)			
財聖證券股份有限公司 (消滅公司)			
六 文和投資股份有限公司 (存續公司)	核定虧損公司	文和投資股份有限公司	八十二年 高雄市國稅局
文門投資股份有限公司 (消滅公司)	核定有所得公司		
和門投資股份有限公司 (消滅公司)	核定有所得公司		
七 永盛紙業股份有限公司 (存續公司)	均為核定虧損公司	永盛紙業股份有限公司	八十年 度 台灣省北區國稅局
長利投資股份有限公司 (消滅公司)			