

司 法 院 大 法 官 書 記 處 (函)

		(函)處記書官法大 院 法 司					
	號	批		位單文行		受文者	速別
	機			副本	正本	財政部	最速件
							密等 解密條件
		辦擬		發		中華民國捌拾柒年壹月拾陸日發文	附件抽存後解密
				附件	字號		日期
				見說明二	(令)處大一字第〇一七二號		年月日自動解密
主旨：本院大法官為審理財政部五十九年九月二日台財稅發第二六六五六號令及十七年五月十八日台財稅第七七〇六五六一一號函有牴觸憲法疑義之聲請解釋案，請貴單位表示意見，供大法官參考。							

說明：

一、依司法院大法官審理案件法第十三條第一項規定辦理。

二、檢附本件聲請書影本乙份及關係行政法院判決影本乙份。

財 政 部 (函)

保 檔	號
--------	---

主旨：有關大院大法官為審理本部五十九年九月二日台財稅發第二六六五六號令及七十七年五月十八日台財稅第七七〇六五六一五一號函有無抵觸憲法疑義之聲請釋憲	示	位 單 文 行		受 文 者 司 法 院 大 法 官 書 記 處	速 別 特 急 件 密 等	解 密 條 件	公 布 後 解 密	年 月 日 自 動 解 密
		副 本	正 本					
		司 法 院 大 法 官 書 記 處						
		發						
		附 件	字 號					
辦		擬	文		台 財 稅 第 八 七 一 九 四 六 〇 三 五 號		中 華 民 國 捌 拾 柒 年 伍 月 廿 柒 日 發 文	



案，囑本部研提意見乙案，復請 查照。

說明：

一、復 貴處八十七年一月十六日（八七）處大一字第〇一七一二號函。

二、查原獎勵投資條例第六條第一項第一款規定，合於第三條獎勵類目及標準新投資創立之生產事業，得自其產品開始銷售之日或開始提供勞務之日起，連續五年內免徵營利事業所得稅，準此，免稅之範圍當以合於規定之產品或勞務收入為限。

而為核實計算免稅所得，本部上揭函令規定營利事業得依該函令規定之公式計算之，亦即以全年所得額扣除營業外損益等後之金額為基礎，再按合於獎勵免稅產品銷貨收入淨額佔全部產品銷貨收入淨額之比例推估免稅所得。其應先扣除營業外損益之原因，主要係考量該項損益，非屬獎勵範圍，自應予以排除。至非營業

損失大於非營業收入時，因依上開公式計算，將產生免稅所得大於全年所得之不合理現象，故該解釋乃規定，應以「零」處理。本案聲請人以營業外損益為正數時，既應自全年所得中扣除，則營業外損益為負時，自亦應相應將全年所得加計營業外虧損，還原成營業淨利，再按免稅比例計算免稅所得，以免少計免稅所得。該項意見，似不無斟酌餘地，說明如下：

(一)依原獎勵投資條例施行細則第九條第四項規定：所稱「免徵營利事業所得稅」，

係指在計算課稅所得時，應將該項所得自全年所得額中減除之。據此，免稅所

得當不得大於全年所得額。本案如照暉○資訊股份有限公司（以下簡稱暉○公

司）主張，於非營業收入小於非營業損失時，不視為零處理，則計算出之免稅

所得額一〇、六四四、八六〇元，大於全年所得額九、三六一、六一七元，不

僅與上開細則規定不符，且將產生非營業虧損全數由非免稅產品所得吸收之不合理現象。以暉○公司為例，其非免稅產品銷貨收入為六、七五九、四五三元，非營業虧損二、〇〇〇、五三二元，全年所得額九、三六一、六一七元，假定該非免稅產品銷貨收入之純益率為百分之十五，則該部分之所得額為一、〇一三、九一八元，該部分原應依規定繳稅，但依聲請人之主張，該非免稅產品所得，將全數被營業外虧損抵銷，產生非免稅產品所得亦不必繳稅，實與原立法意旨限於免稅產品所得可適用免稅者相悖，有失公平合理。

(二)本部上述函釋規定「非營業收入小於非營業損失時，應視為零處理」，不得將全年所得加計營業外虧損，還原成營業淨利，再按免稅比率計算免稅所得，主要係因免稅所得之計算，最高應以不超過全年所得為限，亦即最高限度可完全

不必繳稅。如該公司僅產製免稅產品，且其產品未委外加工，則依上述公式，其所得可全部適用免稅。本案暉○公司依上述函釋計算之免稅所得，低於全年所得，產生有課稅之所得，係因該公司部分產品委外加工，部分非屬免稅產品，且生產設備非全部受獎勵，致無法全部適用免稅之故，尚與本部上述「非營業收入大於非營業損失時，應視為零處理」之規定無關，自不生該規定限縮免稅所得，影響免稅權益問題。

三、綜上說明，本部前揭五十九年九月二日台財稅發第二六六五六號令及七十七年五月十八日台財稅第七七〇六五六一一號函有關「非營業收入小於非營業損失時，應視為零處理」之規定，乃基於獎勵目的，正確計算免稅所得所必要，符合租稅

公平原則，並未增加納稅人負擔，應無牴觸憲法問題



部長 邱正雄

依分層負責規定授權單位主管執行