

優惠，則屬立法問題。

【解釋理由書】

營利事業所得之計算，係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，以往年度營業之虧損，不得列入本年度計算，所得稅法第二十四條第一項及第三十九條前段定有明文。惟為鼓勵誠實申報納稅，所得稅法第三十九條但書乃規定：「公司組織之營利事業，會計帳冊簿據完備，虧損及申報扣除年度均使用第七十七條所稱藍色申報書或經會計師查核簽證，並如期申報者，得將經該管稽徵機關核定之前五年（七十八年十二月三十日修正前為前三年）內各期虧損，自本年純益額中扣除後，再行核課」。其本旨係認公司組織之營利事業，其前五年內各期虧損之扣除，須該公司本年度內有盈餘，且在可扣抵期間內未發生公司合併並符合上開要件時，始有適用；若公司合併者，則應以合併基準時更始計算合併後公司之盈虧，不得追溯扣抵合併前各該公司之虧損。財政部六十六年九月六日台財稅字第三五九九五號函釋：「依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，旨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」，符合上開立法意旨，於租稅法律主義並無違背，與憲法亦無牴觸。至公司合併應否給予租稅優惠，則屬立法問題，併此指明。

釋字第四二八號解釋（86.5.23.）

【解釋文】

公用事業，以公營為原則，憲法第一百四十四條前段定有明文。國家基於對人民生存照顧之義務、達成給付行政之功能，經營各類公用事業，期以合理之費率，普遍而穩定提供人民所需之各項服務，得對公

用事業因經營所生之損失補償或損害賠償責任予以相當之限制，惟因涉及人民之權利，自須符合憲法第二十三條之規定。郵政法第二十五條各類掛號郵件之補償僅限於遺失或被竊，而不及於毀損，旨在維持郵政事業之經營，為增進公共利益所必要，尚未逾越立法權自由形成之範圍，與憲法並無牴觸。惟對於特殊類型郵件之投遞與交寄程序、收費標準、保管方式、損失補償要件與範圍等須否加以規定，應由主管機關檢討改進。又郵政規則第二百二十七條及第二百二十八條之規定，乃在確定郵件損失補償責任之要件，並未逾越郵政法第二十七條之授權，亦未增加郵政法關於郵件補償規定所無之限制，與憲法亦無牴觸。

【解釋理由書】

郵件運送為郵政業務之一種，以遞送公眾交寄之信件或包裹為服務內容，屬於提供一般人民日常生活所需之公用事業，依憲法第一百四十四條規定，以公營為原則，其經法律許可者，亦得由國民經營之。郵政法第一條規定，郵政為國營事業，由交通部掌管。國家基於對人民生存照顧之義務、達成給付行政之功能，經營公用事業，期以合理之費率，普遍而穩定提供人民日常所需，如水、電、瓦斯、郵遞、交通運輸等各項服務，對公用事業之經營，課予特別義務，加強政府監督並在經濟上給予相當之優惠，如獨占權之給予、稅捐之減免、對損失補償或損害賠償責任予以限制等。惟此等措施，涉及相關人民之權利，自須依憲法第二十三條之規定，於增進公共利益之必要範圍內以法律為之。

郵政法第二十五條規定，各類掛號郵件遺失或被竊：掛號包裹、報值郵件、保價郵件全部或一部遺失、被竊或毀損時，如無同法第二十八條所定各項情形，郵政機關即須向寄件人為補償。而各類郵件補償之金額及其方法，則依同法第二十七條之授權，於郵政規則中定之。顯見郵政法對於郵件之毀損並非完全未設補償之規定。至於掛號郵件毀損之補償範圍僅限於掛號包裹之毀損，而不及於一般掛號郵件全部或一部毀損，乃因此類郵件多屬文件或信函，由寄件人自行封緘後向郵局交寄，其價值亦易受主觀因素影響而不若報值、保價郵件或掛號包裹等

容易認定。是郵政法第二十五條排除一般掛號郵件毀損之補償，乃就其所收取費用、服務性質、經營成本、人民權益所受侵害之程度等因素為衡平考量，並為維持郵政事業之經營所必須，增進公共利益所必要，尚未逾越立法權自由形成範圍，符合憲法第二十三條之比例原則，與憲法第十五條保障人民財產權之規定亦無牴觸。惟特殊類型之郵件，如集郵品等，損害價值之認定缺乏客觀標準，易滋爭議，其投遞交寄之程序、收費標準、保管方式、損失補償之要件與範圍須否加以規定，應由主管機關檢討改進。

郵政規則第二百二十七條規定，各類郵件一經照章投遞或由收件人領取，郵局責任即為完畢。同規則第二百二十八條規定，收件人接收郵件時，未當場聲明有瑕疵，並已出據領取郵件者，事後不得請求補償，係為確定郵件損失補償責任之要件所為之規定。依郵政法第三條規定：「關於各類郵件或其事務，如國際郵政公約或協定有規定者，依其規定。但其規定如與本法相牴觸時，除國際郵件事務外，適用本法之規定。」一九九四年九月十四日於韓國漢城簽訂，於一九九六年一月一日起正式生效之萬國郵政公約最後議定書（Universal Postal Convention, Final Protocol），即有與前開郵政規則相同之規定。我國雖非此公約之締約國，仍可視之為國際間通郵之一般規範。該公約第三十五條第一項規定，掛號函件、保險函件及其他證明函件，凡經按照國內就同類函件所定規章之條件予以投遞者，郵局之責任即告終止。惟同條項第二款規定，收件人或郵件退回原局時之寄件人，於國內規章所許可之情況下，對於被竊或毀損郵件（向郵局）提出保留聲明者，郵局仍須負責。亦即依該公約之規定，各類郵件如經照章投遞而收件人於領取郵件時並未提出保留權利之聲明者，各郵局即無須負責。是郵政規則第二百二十七條及第二百二十八條之規定，與國際公約之規定相符，並未逾越郵政法第二十七條之授權，亦未增加郵政法關於郵件補償規定所無之限制，與憲法尚無牴觸。