

## 司法院新聞稿

司法院大法官於九十八年四月三日舉行之第一三三六次會議中，就：

(一) 三〇企業股份有限公司代表人劉〇枝為營利事業所得稅事件，認高雄高等行政法院九十六年度訴字第六二六號判決及最高行政法院九十七年度裁字第一四六七號裁定，所適用之所得稅法施行細則第八十二條及營利事業所得稅查核準則第一百零八條之一等規定，有牴觸憲法第十五條財產權、逾越租稅法律主義及違反量能課稅原則、實質課稅原則、公平原則與時效法定原則之疑義，聲請解釋案；及認高雄高等行政法院九十六年度訴字第一〇五〇號判決及最高行政法院九十七年度裁字第三一六八號裁定，所適用之所得稅法施行細則第八十二條及營利事業所得稅查核準則第一百零八條之一等規定，侵害憲法所保障之財產權，逾越司法院釋字第二一七號解釋意旨，且與公平原則及時效法定主義不符，並牴觸憲法第二十二條及第二十三條規定，聲請解釋案；

(二) 三〇木業股份有限公司代表人許〇勳為請求退稅事件，認最高行政法院九十六年度判字第一四三五號判決，所適用所得稅法施行細則第八十二條及營利事業所得稅查核準則第一百零八條之一等規定，有逾越司法院釋字第二一七號解釋意旨及牴觸憲法第七條、第二十二條及第二十三條之疑義，聲請解釋案，作成釋字第六五七號解釋。

### 解釋文

所得稅法施行細則第八十二條第三項規定：「營利事業帳載應付未付之費用或損失，逾二年而尚未給付者，應轉列其他收入科目，俟實際給付時，再以營業外支出列帳。」營

利事業所得稅查核準則第一百零八條之一規定：「營利事業機構帳載應付未付之費用或損失，逾二年而尚未給付者，應轉列『其他收入』科目，俟實際給付時再以營業外支出列帳。」上開規定關於營利事業應將帳載逾二年仍未給付之應付費用轉列其他收入，增加營利事業當年度之所得及應納稅額，顯非執行法律之細節性或技術性事項，且逾越所得稅法之授權，違反憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起至遲於一年內失其效力。

### 解釋理由書

憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之；如以法律授權主管機關發布命令為補充規定時，其授權應符合具體明確之原則；若僅屬執行法律之細節性、技術性次要事項，始得由主管機關發布命令為必要之規範，迭經本院解釋在案（本院釋字第四四三號、第六二〇號、第六二二號、第六四〇號、第六五〇號解釋參照）。

所得稅法第二十二條第一項前段規定：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制」，中華民國六十六年一月三十日修正公布之同法第二十四條第一項規定：「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。」係就公司組織之營利事業，應採用之會計基礎及收入與成本費用配合原則之所得額計算方式，以法律明定之，並未規定營利事業帳載應付未付之費用，倘經過一定期間未為給付，不問債務是否消滅，即一律應轉列營利事業之其他收入，而費用轉列收入涉及所得

稅稅基之構成要件，應有租稅法律主義之適用。

所得稅法施行細則第八十二條第三項規定：「營利事業帳載應付未付之費用或損失，逾二年而尚未給付者，應轉列其他收入科目，俟實際給付時，再以營業外支出列帳。」營利事業所得稅查核準則第一百零八條之一規定：「營利事業機構帳載應付未付之費用或損失，逾二年而尚未給付者，應轉列『其他收入』科目，俟實際給付時再以營業外支出列帳。」上開規定關於營利事業應將帳載逾二年仍未給付之應付費用轉列其他收入，非但增加營利事業當年度之所得及應納稅額，且可能帶來一時不能克服之財務困難，影響該企業之經營，顯非執行法律之細節性或技術性事項；況以行政命令增加二年之期間限制，就利息而言，與民法關於消滅時效之規定亦有不符。雖上開法規分別經五十二年一月二十九日修正公布之所得稅法第一百二十一條，及所得稅法第八十條第五項之授權，惟該等規定僅賦予主管機關訂定施行細則及查核準則之依據，均未明確授權財政部發布命令，將營利事業應付未付之費用逕行轉列為其他收入，致增加營利事業法律所無之租稅義務（本院釋字第六五〇號解釋參照），已逾越所得稅法之授權，違反憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起至遲於一年內失其效力。

該次會議由司法院院長賴大法官英照擔任主席，大法官謝在全、徐璧湖、林子儀、許宗力、許玉秀、林錫堯、池啟明、李震山、蔡清遊、黃茂榮、葉百修、陳春生、陳新民出席，秘書長謝文定列席。會中通過之解釋文及解釋理由書，均經司法院以院令公布。

附本件三 0 企業股份有限公司代表人劉 0 枝、三 0 木業股份有限公司代表人許 0 勳分別提出聲請案之事實摘要。

## 釋字第六五七號解釋事實摘要

### (一) 聲請人三 0 企業股份有限公司

1. 聲請人於 92 年度及 93 年度營利事業所得稅結算申報時，經國稅局初查，以其二年度均有發生逾二年尚未給付之應付利息，乃依所得稅法施行細則第 82 條第 3 項及營利事業所得稅查核準則第 108 條之 1 規定（下稱「系爭規定」），將該應付利息調整轉列其他收入科目。
2. 聲請人不服，先後提起行政爭訟，經高雄高等行政法院 96 年度訴字第 626 號判決及 96 年度訴字第 1050 號判決，以系爭規定係為執行課稅所必要，與所得稅法第 49 條規定相配合，符合同法第 24 條規定意旨，並無違同法第 22 條規定之精神等為由，維持原處分。
3. 聲請人上訴，經最高行政法院 97 年度裁字第 1467 號及 97 年裁字第 3168 號裁定以上訴不合法駁回。
4. 聲請人主張系爭規定侵害其憲法保障之財產權，逾越租稅法律主義及違反量能課稅原則、實質課稅原則、公平原則與時效法定原則，聲請解釋。

### (二) 聲請人三 0 木業股份有限公司

1. 聲請人辦理 87 年至 91 年度營利事業所得稅結算申報，其簽證會計師就其應付長期借款利息已逾二年尚未給付部分，自行依法調整轉列收入，後經國稅局核定在案。嗣聲請人於 94 年 4 月及 5 月分別去函該局，主張簽證會計師適用法令錯誤，依稅捐稽徵法第 28 條規定申請退稅，遭該局函覆以 87 年度

部分已逾申請退稅期限,而 88 至 91 年度部分尚無適用法令錯誤或計算錯誤情事為由,否准其申請。

2. 聲請人對該局否准退還 88 至 91 年度溢繳稅款之部分不服,提起行政爭訟,經最高行政法院 96 年度判字第 1435 號判決駁回,全案確定。
3. 聲請人主張系爭規定侵害其憲法保障之財產權,逾越租稅法律主義及違反量能課稅原則 實質課稅原則、公平原則與時效法定原則,聲請解釋。