

## 司法院新聞稿

司法院大法官於九十七年四月三日舉行之第一三二〇次會議中，就林〇聰為綜合所得稅事件，認臺北高等行政法院九十一年度訴字第三三二五號判決及最高行政法院九十四年度裁字第二八四一號裁定，所適用之中華民國八十六年五月二十三日北區國稅二第八六〇二二二〇一號財政部臺灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第七點規定，與所得稅法第八十條第三項牴觸，聲請人憲法上所保障之權利並因之遭受侵害，聲請解釋案，作成釋字第六四〇號解釋。

### 解釋文

中華民國五十二年一月二十九日修正公布之所得稅法第八十條第三項前段所定，納稅義務人申報之所得額如在稽徵機關依同條第二項核定各該業所得額之標準以上者，即以其原申報額為準，係指以原申報資料作為進行書面審查所得額之基準，稽徵機關自不得逕以命令另訂查核程序，調閱帳簿、文據及有關資料，調查核定之。財政部臺灣省北區國稅局於八十六年五月二十三日訂定之財政部臺灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第七點：「適用書面審查案件每年得抽查百分之十，並就其帳簿文據等有關資料查核認定之。」對申報之所得額在主管機關核定之各該業所得額之標準以上者，仍可實施抽查，再予個別查核認定，與所得稅法第八十條第三項前段規定顯不相符，增加人民法律所未規定之租稅程序上負擔，自有違憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起至遲一年內失效。本院釋字第二四七號解釋應予補充。

### 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、納稅方法、納稅期間等租稅構成要件及租稅稽徵程序，以法律定之。是有關稅捐稽徵之程序，除有法律明確授權外，不得以命令為不同規定，或逾越法律，增加人民之租稅程序上負擔，否則即有違租稅法律主義。

中華民國五十二年一月二十九日修正公布之所得稅法第八十條規定：「稽徵機關接到結算申報書後，應派員調查，核定其所得額及應納稅額（第一項）。前項調查，稽徵機關得視當地納稅義務人之多寡，採分業抽樣調查方法，核定各該業所得額之標準（第二項）。納稅義務人申報之所得額，如在前項規定標準以上，即以其原申報額為準，如不及前項規定標準者，應再個別調查核定之（第三項）。」是稽徵機關已依所得稅法第八十條第二項核定各該業所得額標準者，納稅義務人申報之所得額，如在上項標準以上，依同條第三項前段規定，即以其原申報額為準，旨在簡化稽徵手續，期使徵納兩便，並非謂納稅義務人申報額在標準以上者，即不負誠實申報之義務。故倘有匿報、短報或漏報等情事，仍得另依所得稅法第一百零三條、第一百十條、稅捐稽徵法第二十一條及第三十條等規定，調查課稅資料，予以補徵或裁罰（本院釋字第二四七號解釋參照）。

稅捐稽徵程序之規範，不僅可能影響納稅義務人之作業成本與費用等負擔，且足以變動人民納稅義務之內容，故有關稅捐稽徵程序，應以法律定之，如有必要授權行政機關以命令補充者，其授權之法律應具體明確，始符合憲法第十九條租稅法律主義之意旨。故所得稅法第八十條第三項前段所定，納稅義務人申報之所得額如在稽徵機關依同條第二項核定各該業所得額之標準以上者，即以其原申報額為準，係指以原申報資料作為進行書面審查所得額之基準，稽徵機關自不得逕以命令另訂查核程序，調閱帳簿、文據及有關資料，調查核定之。財政部臺灣省北區國稅局於

八十六年五月二十三日訂定之財政部臺灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第七點：「適用書面審查案件每年得抽查百分之十，並就其帳簿文據等有關資料查核認定之。」對申報之所得額在主管機關核定之各該業所得額之標準以上者，仍可實施抽查，再予個別查核認定，與上開所得稅法第八十條第三項前段規定顯不相符，增加人民法律所未規定之租稅程序上負擔，揆諸首揭說明，自有違憲法第十九條租稅法律主義，應自本解釋公布之日起至遲一年內失效。至另發現有匿報、漏報所得額情事，稽徵機關自得依所得稅法第一百零三條、第一百十條、稅捐稽徵法第二十一條及第三十條等規定，調查課稅資料，予以補徵或裁罰，自不待言。本院釋字第二四七號解釋應予補充。

財稅機關如為促使納稅義務人誠實申報，維護納稅公平，認縱令申報所得額已達主管機關核定之各該業所得額標準，仍有實施抽查核定之必要時，自可檢討修正相關稅法條文予以明定，併此指明。

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、彭鳳至、林子儀、許宗力、許玉秀、林錫堯、池啟明、李震山、蔡清遊出席，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。

附本件林 0 聰聲請案之事實摘要。

## 釋字第六四〇號解釋事實摘要

聲請人林〇聰因綜合所得稅結算申報案件，經原處分機關財政部臺灣省北區國稅局，依該局八十六年五月二十三日訂定之「財政部臺灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點」（下稱查核要點）第七點規定，實施抽查並重行核定執行業務所得額。聲請人不服，提起救濟，經最高行政法院 94 年度裁字第 02841 號裁定駁回而告確定。

聲請人認確定終局裁定所適用行為時之查核要點第七點規定與五十二年一月二十九日修正公布之所得稅法第八十條第三項前段規定不符，有抵觸憲法第十九條規定之疑義，聲請解釋。