解釋字號	釋字第116號
解釋公布院令	中華民國 55年09月30日
解釋爭點	國外廠商因分期付款所生利息如何扣繳所得稅？
解釋文	支付國外廠商分期付款，訂有利息者，其利息所得，仍應由扣繳義務人於給付時扣繳應納稅款。 1
理由書	中華民國四十五年一月一日施行之所得稅法第八十六條第三款明定所得稅款之納稅義務人，為取得利息人，並不限於自然人，營利事業取得利息，亦不例外。依同法第八十五條第一項之規定，扣繳義務人仍應扣繳稅款，不因取得利息人非自然人，而免除其扣繳之義務，因而支付國外廠商分期付款，訂有利息者，其利息所得，仍應由扣繳義務人於給付時扣繳之。 1 大法官會議主席　院　長　謝冠生 大法官　胡伯岳　徐步垣　黃正銘　史延程 諸葛魯　史尚寬　景佐綱　黃演渥 金世鼎　曾繁康　王之倧　林紀東 洪應灶　黃　亮　王昌華
意見書、抄本等文件	不同意見書　大法官　王昌華 查本會議所通過：「支付國外廠商分期付款，訂有利息者，其利息所得，仍應由扣繳義務人於給付時，扣繳應納稅款。」之解釋文，如就五十二年一月二十九日公布施行之所得稅法而論，固屬言之成理，但其解釋理由係依四十五年一月一日施行之所得稅法為根據，自尚有斟酌餘地，茲謹依司法院大法官會議法第十七條規定，提出不同意見書。 依照四十五年一月一日施行之所得稅法第一條第二條規定，所得稅僅有綜合所得稅與營利事業所得稅兩種，前者之課征對象，為在中華民國境內有住所或居所之個人，其在中華民國境內無住所或居所之本國人或外國人，依同法第三條第一項規定，則就其在中華民國境內發生或取得之所得，課徵綜合所得稅。後者之課徵對象為在中華民國境內經營之營利事業，其營利事業之本店在中華民國境內者，依同法第四條第一項規定，必須其分支店全部或一部在中華民國境內或在中華民國境內有代理人者，始得就其在中華民國境內部分之營利所得徵稅。故在中華民國境外之營利事業，如在中華民國境內無分支店或代理人者，則對其在中華民國境內部分之營利所得，不能課徵營利所得稅。雖同法第五條曾有：「本法稱人，係指自然人及法人；本法稱個人，係指自然

人」之規定，但依論理解釋之原則，同法第三條顯為第一條之補充規定，與同法第四條為第二條之補充規定，其性質實無分軒輊，殊難認為在中華民國境內無分支店或代理人之國外廠商亦可包含於同法第三條第一項所定：「在中華民國境內無住所或居所之外國人」之內，就其在中華民國境內發生或取得之所得，課徵綜合所得稅，而將所得稅法原定綜合所得稅之納稅義務人，限於個人（亦即自然人）之原則，予以混淆。況財政部五十三年九月十七日（53）臺財稅發字第〇六六六六號之復函內，亦載明：「依舊所得稅法第一條第五條及修正所得稅法第二條第七條之規定，綜合所得稅之納稅義務人，係指個人亦即自然人。」

再利息所得乃個人之綜合所得一部分，依照四十五年一月一日施行之所得稅法第十四條第一項之第四類，原係指公債，公司債、存款及其他借貸款項利息之所得而言，雖分期付款加給之利息，可認為係其他借貸款項利息之所得，而其取得利息人有無納稅義務仍應視該法課徵所得稅之實體規定如何以為斷，並不能因同法第八十六條所定之扣繳程序而使依法原不能課徵所得稅者變為納稅義務人。蓋在中華民國境內無分支店或代理人之國外廠商，既不能依同法第四條就在中華民國境內之營利所得，課徵營利事業所得稅，亦不能依同法第三條就其在中華民國境內發生或取得之所得，課徵綜合所得稅。倘若不論其實體上有無納稅義務，而貿然依扣繳程序之規定，於支付分期付款之利息時由扣繳義務人依同法第八十五條第一項所定稅率扣繳應納稅款，以抵繳其暫繳稅額，惟因其依法原無應納稅款，仍須依同法第九十一條將扣繳稅款全部退還，非特不能達到增加國家稅收之目的，且徒增國際貿易上無益之紛擾。因財政部四十七年臺財稅發字第三九四九號令，亦曾確認公會既非自然人，其財產租賃所得，除應依照四十六年八月二十六日（46）台財稅發字第五一九九號令規定，由給付者按規定扣繳率扣繳稅款，俟年終結算申報核定，再行退稅，無須課徵綜合所得稅。（載賦稅法令大全第一六八二頁）五十二年一月二十九日公布施行之所得稅法，有鑒於舊所得稅法之缺漏，乃基於增加稅收原則，於第三條增加：「營利事業在中華民國境內無固定營業場所及營業代理人，而有中華民國來源所得者，其應納稅額，分別就源扣繳」之第二項，並於第八條明定：「本法稱中華民國來源所得，係指左列各項所得。」其第四款即規定：「自中華民國各級政府，中華民國境內之法人，及中華民國境內居住之個人所取得之利息。但外國之中央發行銀行及外國國家經營之進出口銀行，因承兌貼現，而取得之利息，不在此限」同法第八十八條第二項亦有：「在中華民國境內無固定營業場所之營利事業，有左列各項中華民國來源所得時應由扣繳義務人於給付時按各該類規定稅率，扣取應納稅款」之規定。於是在中華民國境內無分支店或代理人之國外廠商，於分期付款訂有利息時，始可依法就其來源所得課稅，其應納稅額，並可就源扣繳，設如本案解釋理由書所認為依四十五年一月一日施行之舊所得稅法第八十六條及第八十五條關於扣繳程序之規定，即能對於在中華民國境內無分支店或代理人之國外廠商，使其在中華民國境內所取得之分期付款利息負納稅義務，而由扣繳義務人於其給付時扣繳應納稅款，則五十二年一月廿九日施行之修正所得稅

法，實不必再增加以上之法條矣。更何況行政院於該項修正所得稅法施行二年四月以後，據財政部議覆招商局及電信總局請示支付國外廠商分期付款利息，可否免扣所得稅一案，引用行政法院就修正所得稅法施行以前之事件，適用四十五年一月一日施行之舊所得稅法所為之判決，作為不同見解，轉請解釋，其聲請來文，并引用五十二年一月廿九日施行之修正所得稅法有關條文，以為理論之依據，本會議自應依據現行所得稅法予以釋示，始有實益，不宜仍僅就舊所得稅法而論，而使早經確定之案件，又發生爭端，徒增不必要之紛擾，故本案解釋文及解釋理由書，宜如下述：

解釋文
國外廠商在中華民國境內所得之分期付款利息，應於其給付時，由扣繳義務人按規定稅率扣繳應納稅額。

解釋理由書
五十二年一月廿九日施行之所得稅法第三條第二項已明定：「營利事業在中華民國境內無固定營業場及營業代理人，而有中華民國來源所得者，其應納稅額，分別就源扣繳」。其自中華民國各級政府，中華民國境內之法人及中華民國境內居住之個人所取得之利息，依同法第八條第四款之規定，即為中華民國來源所得。在中華民國境內無固定營業場所之國外大廠商，其所取得之分期付款利息，既係中華民國來源所得，自應依同法第八十八條第二項規定，由扣繳義務人於給付時，按規定稅率，扣取應納稅款。至行政法院就該法施行前之事件，適用四十五年一月一日施行之所得稅法所為之判決，不能與之相提並論，合併敘明

相關法令

所得稅法第85條、第86條（45.1.1施行）(44.12.23)

相關文件

行政院函

一、據財政部議復招商局及電信總局請示支付國外廠商分期付款利息可否免扣所得稅案內呈稱：「查東0瑊業股份有限公司前以分期付款方式向西德查0公司賒購生產設備所給付之利息未依稅法規定扣繳利息所得稅款經稽征機調查獲并依法責其賠繳該公司不服經依行政救濟程序申請復查提起訴願再訴願及行政訴訟雖經行政法院以五三判字第二〇〇號判決『再訴願決定訴願決定及原處分均撤銷』而以『扣繳利息所得稅款係為綜合所得稅之一種而綜合所得稅之納稅義務人應以自然人為限西德查0公司非自然人依法無納稅義務』等語為判決撤銷訴願決定及原處分之理由茲查四十四年十二月頒行修正所得稅法第八十六條第一項第三款對於利息所得稅款之納稅義務人已明定為取得利息人原不限於自然人

營利事業取得利息收入依照同法第八十五條之規定仍應由扣繳義務人於給付時扣繳應納稅款且五十二年一月頒行之修正所得稅法第八條對於國外營利事業自中華民國境內取得利息亦已明定為屬中華民國來源所得同法第八十八條第一項更明定『.....在中華民國境內無固定營業場所之營利事業有左列各項中華民國來源所得時應由扣繳義務人於給付時按各該類規定稅率扣取應納稅款』其第三項為『利息按給付額扣取百分之十』因之行政法院上項判決是否適法頗滋疑義影響所及尤非淺鮮為免其他納稅義務人作為免扣利息所得稅款之藉詞擬請轉咨大法官解釋以資統一而維稅政至行政法院已判決之行政訴訟案件自當依判決辦理』等情

二、按利息所得稅款之納稅義務人原不限於自然人以及國外營利事業自中華民國境內所得利息應由扣繳義務人於給付時扣取應納稅款舊所得稅法及現行該法既均定有明文上開行政法院判決引據一般綜合所得稅之納稅義務人應以自然人為限之理由而予一概而論於整個稅法之適用顯欠貫通本院認為財政部之法律見解甚為正確

三、特函請查照提請大法官會議予以統一解釋為荷。