解釋字號	釋字第198號
解釋公布院令	中華民國 74年08月30日
解釋爭點	所得稅法「中華民國境內居住之個人」之違憲？
解釋文	所得稅法第七條第二項，係明定同法所稱「中華民國境內居住之個人」之意義，以便利納稅義務人依法自行辦理結算申報，符合租稅法律主義，與憲法第十九條並無牴觸。 1
理由書	按憲法第十九條規定「人民有依法律納稅之義務」，乃揭示「租稅法律主義」之原則。所得稅法係規定國家對於人民課徵所得稅之法律，依同法第二條第一項及第七十一條規定，凡中華民國境內居住之個人，均應就其全年綜合所得或營利事業所得，辦理結算申報。又同法第七條第二項規定：「本法稱中華民國境內居住之個人，指左列二種：一、在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內者。二、在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿一百八十三天者」，乃以納稅義務人在中華民國境內有無住所為標準，分別就「中華民國境內居住之個人」乙詞所設定義，兩款情形不同，不容彼此混淆。故依第一款規定，祇須納稅義務人在中華民國境內有住所，並有經常居住之事實，縱於一課稅年度內未居住屆滿一百八十三天，亦應認其為「中華民國境內居住之個人」，從而該項規定與租稅法律主義並無違背。 1 綜上所述，所得稅法第七條第二項係明定同法所稱「中華民國境內居住之個人」之意義，以便利納稅義務人依法自行辦理結算申報，符合租稅法律主義本旨，與憲法第十九條並無牴觸。 2 大法官會議主席　院　長　黃少谷 大法官　林紀東　陳樸生　陳世榮　范馨香 翁岳生　蔣昌煒　梁恒昌　鄭玉波 涂懷瑩　翟紹先　楊與齡　李鐘聲 馬漢寶　楊建華　楊日然
相關法令	憲法第19條(36.01.01) 所得稅法第2條第1項、第7條第2項、第71條(73.12.30)

相關文件

抄李０峰聲請函

受文者：司 法 院
主 旨：為行政法院七十二年判字第七號及七十二年判字第三三三號判決其適用所得稅法第七條第二項是否牴觸憲法第十九條規定，呈請解釋事。

說 明：

一、聲請解釋憲法之依據：
憲法第十九條規定：「人民有依法律納稅之義務」。所謂依法律納稅，乃指何種行為應納租稅、稅率若干、以何時為徵收期間等，均由法律定之，不得以命令行之。因此，凡未經法律規定之賦稅，或超出法律規定之稅率，人民均可拒絕繳納，蓋人民僅有「依法律」納稅之義務也。所得稅法第七條第二項規定：「本法稱中華民國境內居住之個人，指左列兩種：
（一）在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內者。
（二）在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿一百八十三者。」
同條第三項規定：「本法稱非中華民國境內居住之個人，係指前項規定以外之個人」。
前揭法條係就「中華民國境內居住之個人」及「非中華民國境內居住之個人」二名詞而為立法定義，前者所得應辦理結算申報，後者所得則由扣繳義務人就源扣繳，兩者所適用之稅率不同。惟所得稅法第七條第二項第一款規定：「在中華民國境內有住所，並經常居住中華民國境內者」，法條規定之含義模稜兩可，所謂「經常居住」，究為何指？法無明文規定，是否於國內有住所時，仍需於國內居住滿若干日始符「經常居住」之規定，應由法律明文規定，不得由命令行之。行政法院七十二年判字第七號判決，逕以聲請人於國內設有戶籍，未辦理撤銷，逕認聲請人為中華民國境內居住之個人，而不顧「經常居住」之要件，因而駁回聲請人之行政訴訟，聲請人提起再審之訴，亦遭行政法院以七十二年判字第三三三號判決以相同理由予以駁回。是行政法院七十二年判字第七號確定判決及七十二年判字第三三三號再審判決適用法律，已侵犯人民之依法納稅權益，爰依司法院大法官會議法第四條第一項第二款規定，懇請鈞院為該等行政法院判決係牴觸

憲法之解釋，以確保人民之憲法上基本權利。

二、爭議之事實經過：

聲請人於六十七年八月廿七日遷出美國，六十八年五月卅日返國入境，六十八年九月七日再行出境，之後即未再返國，並取得美國之永久居留權，六十八年度聲請人在中華民國境內居留未滿一八三天，依所得稅法第七條第二項第二款規定，聲請人應屬非中華民國境內居住之個人，其所得應為就源扣繳，毋需辦理結算申報。聲請人因不諳法令，六十八年度辦理結算申報，致溢繳稅款。嗣經聲請人依法聲請退稅，財政部台北市國稅局則以聲請人於國內仍設有戶籍，認定聲請人為中華民國境內居住之個人，駁回複查申請。財政部及行政院遞予維持，嗣行政法院七十二年判字第七號及七十二年判字第三三三號判決亦以相同理由判決駁回之。

三、對本案所持之見解：

（一）按憲法第十九條規定：「人民有依法律納稅之義務」，可知我國係賦稅法定主義，所謂「法律」，依憲法第一百七十條規定：「本憲法所稱之法律，謂經立法院通過，總統公布之法律」，因此，稅捐機關以行政命令向人民課稅，即屬違憲。

（二）次按所得稅法規定，中華民國境內居住之個人（下稱國內身分者），就其在中華民國境內之所得，須辦理結算申報納稅；反之非中華民國境內居住之個人（下稱國外身分者），就其在中華民國境內之所得，由扣繳義務人辦理就源扣繳，毋須辦理結算申報，二者稅率不同，此觀諸該法第二條、第八十八條、第九十四條即可明瞭。

（三）國內身分者與國外身分者之定義，舊所得稅法第七條第二項第三項及現行所得稅第二、三項均有明文規定。前者規定為：「本法稱中華民國境內居住之個人，指下列兩種：

（1）在中華民國境內居住有住所，並經常居住中華民國境內者。（2）在中華民國境內有居所滿一年以上者」（第二項），「本法稱非中華民國境內居住之個人指下列三種：（1）在中華民國境內無住所及居所者。（2）在中華民國境內無住所而有居所不滿一年者。（3）在中華民國境內有住所但經常居住中華民國境外者」（第三項）。後者規定為：「本法稱中華民國境內居住之個人。指下列兩種：（1）在中華民國境內有住所，並經常

居住中華民國境內者。（2）在中華民國境內無住所，而於一課稅年度內在中華民國境內居留合計滿一八三者」（第二項），「本法稱非中華民國境內居住之個人，係指前項規定以外之個人」（第三項）。

（四）前揭法條所謂「經常居住」一語，標準如何？法無明文規定，因法律規定不明確，遂使一般納稅義務人及稅捐稽徵機關於適用法律時無所是從，財政部乃以行政命令規定其適用標準，謹列舉如下：

1 財政部（56）台財稅發字第一二二八二號令及59.03.25台財稅字第二二二一三號令以「是否取得居留國國籍或永久居留權」為區分國內身分與國外身分者之標準。

2 財政部 70.12.22 （70）台財稅字第四〇五九〇號函以「一課稅年度在我國境內居留合計是否滿一八三天」為區別二者之標準。

3 財政部台北市國稅局（70）財北國稅陸字第一八二三四號複查決定及財政部（71）台財訴字第一四〇九一號訴願決定則以「納稅人於國內是否設籍」，為區分為二者之標準。

（五）前揭行政解釋令之出現，乃因現行所得稅法第七條第二項規定不明確所致。而稅捐稽徵機關賦稅實務上認定納稅義務人及其應繳稅款之稅率，亦皆一以前揭行政解釋令為依據，是所得稅法第七條第二項規定幾為無用之條文規定，核與憲法第十九條規定顯有牴觸。稅捐稽徵機關依據行政解釋令以課徵納稅義務人之所得稅，亦與憲法依法律納稅之原則牴觸。

四、聲請解釋之目的：

綜上所述，行政法院七十二年判字第七號及七十二年判字第三三三號判決其適用法律，已侵犯人民依法律納稅之義務，爰依 鈞院大法官會議法第三條第一項第二款及第四條第一項第二款懇請賜予解釋：「1 區分所得稅法上中華民國境內居住之個人及非中華民國境內居住之個人，不應以納稅人於國內有無設籍為標準。2 所得稅法第七條第二項牴觸憲法第十九條規定，不生效力。3 本件解釋，有拘束行政法院七十二年判字第七號及七十二年判字第三三三號判決之效力。」

五、附件：

（一）附行政法院七十二年判字第七號判決影本一件。

（二）附行政法院七十二年判字第三三三號判決影本一件。
（三）附行政院台七十一訴字第一六六八二號決定書影本一件。
（四）附財政部（71）台財訴字第一四〇九一號訴願決定書影本一件。
（五）附台北市國稅局（70）財北國稅陸字第一八二三四號複查決定書影本一件。

聲請人：李 0 峰
現僑居美國指定送達代收人陳井星律師
中 華 民 國 七十二 年 四 月 廿 一 日