

司法院釋字第四十六號解釋

中華民國 44 年 5 月 9 日

解 釋 文

審計部對於各機關編送之決算有最終審定權。徵收機關核定公營事業之所得額，與審計部審定同一事業之盈餘如有歧異，自應以決算書所載審計部審定之數目為準。

附監察院函一件原抄附審計部呈一件

監察院函

一、據審計部（四四）臺計字第 0 0 二一五號呈為公營事業機關所得額應以審計機關最終審定之盈餘為依據抑應以稅捐徵收機關核定額為依據行政院與本部所持見解各異請鑒核轉請大法官會議統一解釋等情二、相應抄同原呈一份函請查照提請大法官會議統一解釋見復為荷。

原抄附審計部呈

一、查營利事業所得之計算依所得稅法第十九條之規定係以其每年度收入總額減除各項成本費用或損失後之純益額為所得額而營利事業有民營與公營（國營）之分民營事業一切收支不受審計機關之審計自可由主管徵收機關依照同法第六十四條至七十九條之規定核定其所得額至於公營事業各項收支依國營事業管理法第十七條既明定由審計機關辦理事後審計則其所得額自應以審計機關所審定之盈餘（即純益額）為標準惟年來關於所得稅之課徵主管徵收機關對一般公營事業均視同民營事業對其所得額逕自核定致與本部所審定之盈餘額互有增減而演變結果遂有（一）本部審定數多于徵收機關查定數該公營事業機關照本部審定數補納稅金而徵收機關拒絕收納者（二）本部審定數少于徵收機關查定數徵收機關通知照其查定數繳納稅金而該公營事業機關以徵收機關查定所得額與其本身實際盈餘額不符不服其決定者種種

糾紛不一而足致各公營事業紛向上級機關或財政部請示處理辦法其間除經財政部數度邀集有關機關加以商討並獲得一籠統協議暫定由各機關於事前取得聯繫外迄無具體辦法癥結未除爭執依舊本部為此爰根據現行有關法令作詳盡之研討擬具公營事業機關決算盈餘暨營利所得稅審定繳納之處理意見數項主張公營事業機關營利所得之計算應依本部所審定之盈餘（純益額）為準在未經審定前納稅義務人可先依徵收機關查定數繳納俟本部最終審定後再行多退少補於四十二年九月二十九日以（四二）臺巡字第00365號代電（附件第一號）電請行政院就此規定原則通令所屬機關一體遵照去後嗣准該院臺（四三）財第五083號函復稱略以審計機關審定公營事業盈餘及征收機關核定所得稅由審計機關與征收機關各自依法行使職權各公營事業所得稅應照征收機關核定數繳納（附件第二號）等語按征收機關與審計機關對於公營事業帳目之查核其職權之行使雖各有所本然征收機關所核定之所得額與本部審定之純益額原屬一物名異實同斷不容各行其是而使同一公營事業有二個純益（即盈餘）數以致會計之處理陷于無所適從之窘境中央信託局四十三年十月二十一日呈財政部臺總會（四三）一四七0號代電言之綦詳（附件第三號）同時經濟部亦與本部持同一見解曾於四十三年十二月十六日以經臺（四三）計字第一一八四二號函（附件第四號）提出具體意見函商財政部旋經財經兩部分別就此呈請行政院核示後該院雖對以前主張略加變更並於本（四四）年一月十一日以臺（四四）財字第0202號令知各該部（附件第五號）略以一、四三年度起稅捐機關查定之公營事業所得稅事先應通知審計機關審計機關最終審定時在盈餘項下分配之復查變更時亦同並由財政部命令稅捐機關辦理二、關於稅捐機關對復查決定之所得稅額如有變更而審計機關於最終審定不及隨同修正時其帳務處理應將復查稅額與原查稅額之差額作為累積盈虧處理等語然對於所得額之決定仍逕以征收機關所查定者為準權職未明適用仍多窒礙似難謂為允洽謹將理由申述如次甲、按行政院於會計年度結束後一定期間內應將總決算送達最高審計機關經審計長依法完成其審核後提出審核報告於立法院並由監察院呈請總統公佈憲法第六十條第一百零五條及決算法第二十條第二十六條均定有明文是政府總決算審計機關依法有最終審定權而公營事業單位決算依

決算法第三條規定為政府總決算之構成部份自應同受審計機關之最後審定此觀審計法第三十八條第三十九條及國營事業管理法第十七條之規定尤為明顯此其一乙、所得稅法第十九條規定營利事業所得之計算以其每年度收益總額減除各項成本費用或損失後之純益額為所得額純益額即盈餘關於盈餘分配之程序預算法第六十三條第一款將所得稅之繳納列為第一順位足見盈餘為分配所得稅之前提必先確定盈餘始能據以為所得稅之分配而公營事業之收支依法既須由審計機關加以審定業如上述則關於所得額之核定自應以本部所審定之盈餘（即純益額）為準此其二丙、公營事業單位中含有民營者甚多如同為政府機關之主管徵收機關與審計機關核定盈餘不相一致則非獨將招致政出多門之譏而年終盈餘之分配及會計之處理亦將發生不易解決之困難是其所得額尤應以依法具有最終審定權之本部所審定之盈餘（即純益額）為準此其三丁、所得稅法第七十一條第一項雖有主管徵收機關核定所得額及其應納稅額後應填發繳款書送達納稅義務人令其繳納之規定然其所核定之所得額乃係初步之估計並非最終之規定納稅義務人如有不服仍可申請復查及提起訴願或行政訴訟以求救濟觀乎同法第七十二條第七十三條之規定自明惟所謂訴願及行政訴訟僅人民始得為之公營事業機關為國家機關之一既不能據以提起訴願及行政訴訟則其所得額自應以具有最終審定權而處於超然地位之審計機關所審定者為準此其四基上理由是公營事業機關營利所得之計算依法應以本部所審定之盈餘（即純益額）以為其所得額之核定在未經審定前各納稅義務人可先依主管徵收機關核定數繳納俟本部最終審定後再行多退少補此點非唯依法應作如是措施即實際上臺灣省政府亦經先後于四十年十月八日以（四〇）西齊府綸甲字第一〇八七五號及四十一年十二月三十日以（四一）府財一字第 一二一八七七號代電作同一規定通知所屬各公營事業機關遵照辦理有案可稽雖行政院曾以主管徵收機關對所得額之核定係每半年一次而本部審定盈餘則為每年一次若俟本部審定盈餘後始行分配所得稅則稅捐之徵收必致延滯云云殊不知所得稅法第七十四條已另有規定財政部為適應國庫需要得以擬定估繳稅款辦法由當地主管徵收機關於每年三月十五日以前估定暫繳稅額通知納稅義務人分期繳納並俟應納稅額核定後辦理退稅或補稅兼籌並顧絕無絲毫延滯之虞二、謹按司法院

大法官會議規則第四條前段規定中央或地方機關就其職權上適用法律或命令所持見解與本機關或他機關適用同一法律或命令時所已表示之見解有異者得聲請統一解釋茲以行政院前開令文（即附件第五號）認稅捐機關對公營事業所得稅及對複查決定之所得稅額之變更等悉可逕予核定審計機關不過於最終審定時在盈餘項下照數分配及隨同修正之本部則以為公營事業各項收支依國營事業管理法第十七條既規定由審計機關辦理審計而決算法第二十條更有政府總決算應送審計機關為最終審定之規定則其純益額（即盈餘）自應以本部所審定者為準主管徵收機關所核定者僅得視為所得稅法第七十四條之估定暫繳稅額並非最終決定在經本部審定後仍應就其差額分別辦理退稅或補稅雙方見解互有歧異以致同一公營事業於年度結束時竟產生二個純益額在主管徵收機關依所得稅法第七十一條七十二條核定及複查決定所得額與應納稅額時究應以何者為準適用上深滋疑義為免兩歧起見自應依法聲請統一解釋俾資遵循三、理合具文暨檢奉有關各件呈請鈞院鑒核俯准轉請司法院大法官會議賜予釋示至所企禱四、附呈抄件第一號至第五號各一份