

司法院釋字第一四二號解釋

中華民國 64 年 2 月 7 日

解 釋 文

營利事業匿報營業額逃漏營業稅之事實發生在民國五十四年十二月三十日修正營業稅法全文公布施行生效之日以前者，自該日起五年以內未經發現，以後即不得再行課徵。

解釋理由書

查營業稅法第四十一條：「營利事業匿報營業額逃漏營業稅，於事實發生之日起五年內未經發現者，以後不得再行課徵」之規定，係民國五十四年十二月三十日修正舊營業稅法全文時所增訂，從而逃稅事實發生在該法條增訂以前者，因行為當時施行之營業稅法無課徵期間之限制，故無論經過時間之久暫均得課徵，而逃稅事實發生在該法條增訂以後者，則依該法條規定於事實發生之日起五年內未經發現者，以後即不得再行課徵，是在該法修正公布施行之日以前雖逃漏多年未經發現之營業額仍須課徵，而在該法修正公布施行之日以後，雖逃漏僅五年未經發現之營業額反不得課徵，既屬有失公平，與增訂該第四十一條之立法精神亦有未符，因此營利事業匿報營業額逃漏營業稅之事實發生在民國五十四年十二月三十日修正全文公布施行之營業稅法生效日以前者，乃宜自該日起算，五年以內未經發現者，以後即不得再行課徵，以期平允。

不同意見書

大法官 金世鼎

- 一、據聲請機關來文，係對民國五十四年營業稅法第四十一條適用上發生疑義請予解釋，而本解釋文所謂「不得再行課徵」究係指依上開法條不得再行課徵，抑係指依舊營業稅法之規定不得再行課徵，語焉不詳，似有斟酌損益之必要。
- 二、解釋理由書對於營利事業匿報營業額逃漏營業稅之事實發生在民國五十四年修正之營業稅法施行生效日之前者認為仍宜自該日起

算。所持之論據，無非公平為標準，比較新舊兩法之課徵期間，而定其應為如何適用。查舊營業稅法於新營業稅法施行生效之日失效，僅能適用新法，舊法已無適用之餘地。兩者根本不能相比，而該理由書竟以比較方式選擇新舊法之適用，難免使人發生在新營業稅法頒行之後，舊營業稅法仍繼續有效之錯覺，似有研討之必要。

- 三、解釋理由書為期公允，認為：「仍宜自新營業稅法施行生效日起算，五年以內未經發現者，以後即不得再行課徵」，似不若適用新營業稅法第四十一條規定：「於事實發生之日起算，五年以內未經發現者，以後不得再行課徵」，較為平允。何以不適用該條規定，自事實發生之日起算五年期間，而解釋為自新法施行生效之日起算，並未表達充分理由，難以使人折服。

四、試擬具解釋文及解釋理由書

茲就管見所及，擬具如下：

(一)解釋文

營利事業匿報營業額逃漏營業稅之事實發生於增修之營業稅法施行前者，自該法施行生效之日起，五年以內如經發現，仍應依其第四十一條課徵，未經發現者，以後不得再行課徵。

(二)解釋理由書

查增修之營業稅法係民國五十四年十二月三十日公布施行。營利事業匿報營業額逃避營業稅，依其增訂之第四十一條規定，於逃避營業稅事實發生之日起，五年內如經發現，應再行課徵，未經發現者，以後不得再行課徵。在增修施行前之營業稅並無五年期間之限制。其事實發生於增修之營業稅法施行前，而經發現於該法施行後者，舊營業稅法於增修之營業稅法施行生效之日，固已失效，而新舊法係就「營利事業匿報營業額逃避營業稅應再行課徵」之同一事項所訂定，不過於課徵期間有不同之規定而已，依新法優於舊法之原則，自應適用新法。增修之營業稅法對於第四十一條之適用並未為溯及既往之規定，按法律不溯既往之原則，在司法上殊難將第四十一條所定之五年期間解釋溯及適用於舊營業稅法施行時已發生之事

實，故應自新法施行生效之日起五年內如經發現仍應依新法再行課徵，未經發現者以後不得再行課徵。

附監察院函一件

監察院函

受文者：司法院

主旨：關於營業稅法第四十一條規定：「營利事業匿報營業額逃漏營業稅，於事實發生之日起，五年內未經發現者，以後不得再行課徵。」其五年期間，究應自該法公布施行之日起開始計算，抑或在事實發生之日起計算，函請釋明見復。

說明：

- 一、本院據某君陳訴略稱：其經營之某商號，自五十二年五月至五十四年十二月，因未依法申請營業登記而營業，及未依規定自行辦理所得稅結算申報暨未給與他人憑證，被台北市稅捐稽徵處及國稅局分別以違反營業稅法及所得稅法逃漏稅款，移送法院處罰。惟依照五十四年十二月卅日修正公布之營業稅法第四十一條規定，營利事業匿報營業額逃漏營業稅，於事實發生之日起五年內未經發現者，以後不得再行課徵。台北市稅捐稽徵處於六十年一月間，以(60)(1)(19)北市稽法(甲)字第三五二號通知謂其逃漏營業稅，嗣移送法院裁處，均已逾上開不得再行課徵期間，故該處之移送及法院處罰，皆屬違法云。
- 二、查依據財政部 55 臺財稅發字第六八五 0 號，59 臺財稅字第二一一二三號令解釋，營業稅法第四十一條所列五年期間，應自該法公布生效之日起計算。本件法院即係根據該部此項解釋，而作不利於陳情人之裁判。行政院臺六十二財第九一一 0 號函復稱：「關於財政部對營業稅法第四十一條五年期間之解釋，應自本法公布生效之日起計算一案，經研究與營業稅法原立法意旨尚無違背」。顯係持同一見解。
- 三、本院認為營業稅法第四十一條五年期間，應自匿報營業額逃漏營業稅事實發生之日起算，而不應於該法公布生效之日起

算，理由如下：

- (一)按營業稅法第四十一條規定：「營利事業匿報營業額逃漏營業稅，於事實發生之日起五年內未經發現者，以後不得再行課徵」。其應自逃漏營業稅事實發生之日起算，文義至為明顯，不應另作其他解釋。
- (二)按財政部補充說明所謂：「法律不溯既往之原則，係指依變更前法律所應享之權利及應盡之義務，不因法律變更而受影響，至於該權利及義務是否已告終結，應非所問」云云，不無誤解行政法規不溯及既往之原則。按行政法規不溯及既往，係指行政法規發生效力前所終結之事實，不適用該法規而言；至於在該法規頒發時，事實尚在繼續未終結者，除另有特別規定者外，自應適用新頒之法規，此則為新法優於舊法之原則，與不溯既往原則，不得混為一談，乃為學者所持之通論。營業稅法第四十一條既經立法院增訂，對增訂時尚未終結之事實，自應適用新訂法規，方始符合增訂之意旨。至於財政部所引所得稅法施行細則第一〇一條規定：「本法（即所得稅法）第一百五條各項之時間，均自本法施行生效日起計算」。乃屬上述原則之特別規定。營業稅法既無類似規定，即無比附援引之餘地。

四、按上述期間起算時間不同之見解，關係當事人利益至鉅。爰依司法院大法官會議法第七條之規定，檢附有關文件抄本，函請 釋示見復。