

司法院积字第 607 号（2005 年 12 月 30 日）*

争 点

会社が移転の補償金をその他の収入とするという財政部（日本の財務省に相当する）による解釈は違憲か。

（財部將公司所領拆遷補償費列為其他收入之函釋違憲？）

キーワード

移転補償金（拆遷補償費）、営利事業所得税、所得税法、租税法律主義

解釈文：憲法第十九条は国民は法律の定めるところにより納税の義務を負うと定めている。これは、国が国民に対して税金納付の義務を課しあるいは税金納付の減免という優遇を与えるときに、租税主体や租税客体、課税標準、税率といった租税の構成要件は法律をもって定められるべきであるという意味する。当該法律規定の内容は租税公平原則を満たさなければならない。財政部中華民國八二年（西暦一九九三年）七月一九日財稅第八二一四九一六八一號解釋及

び八四年（西暦一九九五年）八月一六日台財稅第八四一六四一六三九號解釋、八七年（西暦一九九八年）九月二三日台財稅第八七一九六六五一六號解釋は所得税法第三条及び第二四条第一項の趣旨に合致し、租税法律主義及び憲法第七条が定める平等原則にも反せず、憲法第一五条が国民の財産権を保障する趣旨にも抵触していない。

解釈理由書：憲法第十九条は国民は法律の定めるところにより納税の義務を負うと定めている。

*翻訳者：蔡英欣

これは、国は国民に対して税金納付の義務を課しあるいは税金納付の減免という優遇を与えるときに、租税主体や租税客体、課税標準、税率といった租税の構成要件は法律をもって定められるべきであると意味する。しかし、法律規定の内容を詳細に定めるのが不可能であるため、所管機関はその職務の権限範囲内に租税に関する各法律規定を適用する際に、必要な解釈を行うことができる。その解釈は一般の法律解釈の方法に反せず、当該法律の立法目的に合致する限り、租税法律主義に反するとは言えない。また、租税公平原則にも合致する限り、憲法第七条が定める平等原則及び第一五条が国民の財産権を保障する規定にも抵触していない。

所得税法において、営利事業所得税の課徴客体は営利事業の収益であるとされている。これは営業収益及び非営業収益を含み、法定減免事由がある場合を除きいずれも課税されるべきである。所得税法第二四条第一項は、営利事業所得の算定について、所得の金額

は当該事業年度の収入総額から各項目のコスト費用及び損失、課税済みの純利益額を控除した金額とすると定めている。いわゆる「事業年度の収入総額」及び所得の金額を算定とする項目の内容は同法施行規則第三一条に委ねられる。同条は営業純利益＋非営業利益－非営業損失＝純利益額（すなわち所得の金額）としている。免税項目について、これは所得税法第四条において列挙されている。所得税法第三条及び第四条、第二四条第一項の立法目的及びこれらの規定の全体の相互関連意義に鑑み、これらの規定は憲法第一九条が定める租税法律主義に反しない。

営利事業は営利を目的とし労務及び資本を投入し経済活動を行う経済主体である。営業収益にせよ非営業収益にせよいずれも営利事業が営利目的を遂げ実現したがる利益であり営業事業の所得の源泉であるため、租税客体になるのが当然である。営利事業が土地計画の更新により物件の移転補償金を受領したのは、公権力の強制的介入により生じた非自発的な収益

である。これは営業により生じたものではないが非営業性の営利事業所得の源泉に属するものである。当該移転補償金が関連のコスト費用や損失を控除してから残額があれば、営業事業は租税負担能力を有し当該所得について税金を課徴されるべきである。これは租税公平原則に反するとは言えない。

財政部八四年（西暦一九九五年）八月一六日台財税第八四一六四一六三九号解釈は「営利事業は政府が推進する公共事業あるいは都市土地計画の更新により移転補償規則（拆遷補償辦法）の規定に基づいて受領した各項目の補償金は、その他の収入と算入されるべきであり、その必要なコスト及び関連費用は合わせて認定されるべきである」としている。また、九一年（西暦二〇〇二年）一月一日から適用されなくなる八二年（西暦一九九三年）七月一九日台財税第八二一四九一六八一解釈は「XX 紙容器株式会社七九（西暦一九九〇年度）及び八〇年度（西暦一九九一年）の営利事業所得税

の決算申告において、当該会社は政府が徴収した工場の土地にある物件及び機械設備の移転による補償金を非営業の収入の項目とし、自ら免税所得として調整したケースについて、これは税金納付として調整されるべきであり所得税法第一〇〇条ノ二により利息を加算して合わせて課徴されるべきである」としている。そして、八七年（西暦一九九八年）九月二三日台財税第八七一九六六五一六号解釈における説明三は「営利事業は八二年度（西暦一九九三年度）以降（八二年度を含む）政府が推進する公共事業あるいは都市土地計画の更新により移転補償規則の規定に基づいて受領した補償金は、本部八二年（西暦一九九三年）七月一九日台財税第八二一四九一六八号解釈及び八四年（西暦一九九五年）八月一六日台財税第八四一六四一六三九号解釈によりその他の収入と算入され、その必要なコスト及び関連費用は合わせて認定されるべきである」としている。これらの解釈は所得税法第二四条第一項及び同法施行規則第三一条における非営業収益に関する規定を

説明したものである。営利事業が土地計画の更新により受領した物件の移転補償金が所得税法第四条の列举している免税項目ではない以上、上記の解釈は移転補償金を非営業収益と認定しその他の収入と算入して、営業外の損失及び費用、必要なコスト及び関連費用を控除して残された利益につき所得税を課徴することは、所得税法第二四条第一項及び同法施行規則第三一条の立法趣旨をも超え、憲法第一九条が定める租税法律主義にも反するとは言えない。当該物件の移転補償金が非営業性の収益ではない以上、これが非営業性の損失及び費用を控除して残額があれば当該営利事業は税金負担の能力を有するといわざるを得ない。この場合には、当該営利事業の純利益につき営利事業所得税を課徴することは租税公平原則に合致し憲法第一五条が国民の財産権を保障する規定にも反していない。

また、八四年（西暦一九九五年）八月一六日台財稅第八四一六四一六三九号解釋の説明二において引用された七九年（西暦一九九

〇年）四月七日台財稅第七八〇四三二七七二号解釋は「政府が推進する公共事業あるいは都市土地計画の更新により土地を徴収して移転補償規則により支払った建築改良物あるいは農作改良物の補償金、能動的な移転による奨励金及び人口遷移補助金は損害賠償とし所得税の免税と認められるべきである」としている。この解釈において、個人と営利事業が受領した物件移転補償金についてどのように所得税を納付するかが異なった取り扱いを示されている（九一年（西暦二〇〇二年）一月三十一日台財稅字第〇九一〇四五〇三九六号解釋は「個人は土地徴収条例第三一条、第三二条及び第三四条により受領した建築改良物補償、農作改良物補償、土地改良物補償あるいは遷移補助金といった法定補償が損害賠償の性質を有するため、これらは所得を生じなく綜合所得税を課徴されない」としているのも同旨である）。これは個人と営利事業、両者の税率、所得構造、課税標準、記帳の必要性及び減価償却の可否が異なるからである。税務機関は個人が受領した物件移

転補償金について、その職務の権限により移転コストに異なった認定方式を採用しており、個人の移転補償金を非所得と認定しこれに対して法律の定めていない免税優遇を与え、同じ規範対象に対して不合理な差別待遇を行うわけではない。よって、これは憲法第七条が定める平等原則には反していない。

なお、所得税法第八条第一款の規定が確定終局判決において適用された法令ではないが故に、この部分の申立ては司法院大法官審理案件法第五条第一項第二款及び第三項の規定により、受理しないとさいれている。ここではあわせて説示する。

本解釈は、許玉秀大法官による部分補充意見書がある。