

欠稅執行時效，可以一再延長？

陳清秀

東吳大學法律學系兼任教授

行政院研擬修正稅捐稽徵法第 23 條，將民國 96 年以前的欠稅案件，執行時效從明年三月四日屆滿五年的案件，再延長五年，以免一千五百億元欠稅案件一筆勾銷。本案卡在立法院尚未審議通過，因此產生爭議。按本件修法其實尚有許多爭議，包括合憲性問題以及正當性問題。

首先，依據憲法上法治國家原則的要求，對於人民不利的法律規定不能追溯既往，亦即法律不溯及既往原則。如果將以往欠稅債權的執行時效，任意加以延長，實際上是對於過去已經成立的債權，以追溯既往方式對於人民作不利的規定，恐怕有違反法律不溯及既往原則的違憲疑義。

其次，以往欠稅債權執行時效，本來法律就規定是五年，與人民對於政府財產上請求權（例如國家賠償）時效五年相同，這是政府與人民雙方債權地位平等原則的表現。可是在執行層面上，有關執行機關卻不知何故，可能將案件擱置在執行機關，以致於執行時效變成「無限期」永久有效，這是執行機關沒有依法行政的結果，立法院因此在 96 年間修法，明定過去案件不能一直擺著，讓時效無限期延長，而應限制在五年內執行完畢。因此，如果此次再度修法又延長五年，而不問欠稅多久，可能欠稅案件幾十年的老案件都仍可繼續執行，並繼續被限制出境，則與法律規定時效制度與保障人權的精神不合。

當然，在下列三種情形，似可再研議應如何修法處理，較為公平：

1. 如果欠稅仍在分期付款中的案件，因為五年時效的限制，導致五年內無法徵收完畢，稅收流失，也不公平。現行法律規定確實有此一嚴重漏洞，應當修法補救規定在分期付款中的案件，還沒有到期而延期執行的案件，執行時效中斷（參照德國租稅通則第 231 條），才能保障稅收，並兼顧無法一次償還欠稅的納稅人權益。
2. 欠稅人有故意脫產行為，導致執行機關在五年內無法執行完畢之案件，就該脫產部分，仍應在五年內繼續負責。
3. 營利事業故意逃漏稅，如果逃漏租稅利益已經以盈餘分配方式，由負責人或股東享受，而公司已無財產，以致五年內無法執行完畢之案件，公司負責人應負擔賠繳欠稅責任（參照德國租稅通則第 71 條）。

本案圓滿解決之道，應是通盤檢討過去積欠案件，原因類型為何，對於有正當性延長時效的，才准予延長，否則仍不應任意延長時效。目前修正草案一律延長時效五年，並不公平合理，立法院似可召開公聽會，聽取各界學者專家意見後，再審慎修法。