

發文字號：法務部 97.09.03 法律字第 0970023161 號函

發文日期：民國 97 年 09 月 03 日

要 旨：對於違法之行政處分，行政機關有義務本於職權而撤銷之，但若對公益有害或是受益人之信賴值得保護時，則不得撤銷，另行政機關仍可將其為處分之轉換，即係由違法之行政處分，轉換為合法者

主 旨：關於稽徵機關原認營利事業無進貨事實，依所得稅法第 110 條規定處罰，嗣經復查決定按有進貨事實核認，並改依稅捐稽徵法第 44 條規定處罰，是否符合行政程序法第 116 條第 1 項所定之行政處分轉換，或須重啟另一裁罰程序而為新處分乙案，復如說明二、三，請 查照參考。

說 明：一、復貴部 97 年 6 月 20 日台財稅字第 09700140020 號函。

二、按行政程序法（以下簡稱本法）第 117 條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第 119 條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」核其立法意旨係因基於依法行政之原則，除有限制撤銷之例外情形外，行政機關本應依職權撤銷違法之行政處分，即使該處分已發生形式上之確定力，亦然。次按本法第 116 條第 1 項規定「行政機關得將違法行政處分轉換為與原處分具有相同實質及程序要件之其他行政處分。但有下列各款情形之一者，不得轉換：一、違法行政處分，依第 117 條但書規定，不得撤銷者。二、轉換不符作成原行政處分之目的者。三、轉換法律效果對當事人更為不利者。」所謂行政處分之轉換，乃指將違法之行政處分轉變為另一合法之行政處分而言，其要件如下：1. 原處分違法；2. 原處分包含新處分（指轉換後之行政處分）；3. 新處分與原處分之目的相同；4. 新處分本身必須形式上與實質上合法 5. 新處分之法律效果較舊處分之法律效果，對當事人非更為不利；6 原處分係得依職權撤銷；7. 羈束處分不得轉換為裁量處分（林錫堯著「行政法要義」，95 年 9 月第 3 版，第 359 頁至第 362 頁參照）。又有關轉換行為之性質，學理上素有爭論，雖有認屬單純之認知表示者（吳庚著「行政法之理論與實用」，97 年 2 月增訂 10 版，第 421 頁參照），惟多數見解似認應屬行政處分（陳敏著「行政法總論」，93 年 11 月第 4 版，第 434 頁；李惠宗著「行政法要義」，96 年 2 月第 3 版，

第 360 頁；林錫堯著，前揭書，第 364 頁參照）。準此，本件復查決定究屬撤銷違法之行政處分，或將違法行政處分轉換為與原處分具有相同實質及程序要件之其他行政處分，請貴部就具體個案事實依上開說明本於職權審認之。

三、末按，就稅捐實務上課稅處分與復查決定間之關係，依最高行政法院 94 年度判字第 8 號判決意當略為：「復查決定變更原處分，復查決定與原處分之關係如何，應視復查決定是否根據重新調查查明之結果所作成。... 重行裁處係對原處分基礎事實關係之全部範圍重新審查，並作成變更原處分之復查決定，則有關納稅義務應以變更後之復查決定為準，而原處分在復查決定承受之範圍內，暫停其效力。」亦請貴部參酌。

正 本：財政部

副 本：本部法律事務司（4 份）