

發文字號：法務部 109.01.02 法律字第 10803519380 號函

發文日期：民國 109 年 01 月 02 日

要 旨：有關加值型及非加值型營業稅法解釋函令，如為協助業務機關辦理計算稅額事項所為之解釋，性質上為行政規則，應具有拘束業務被監督機關之效力。惟其已涉及稅基之計算標準及徵免稅額，而影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，則應以法律或法律具體明確授權之命令定之

主 旨：有關貴部發布加值型及非加值型營業稅法解釋函令之效力疑義一案，復如說明二至四。請查照。

說 明：一、復貴部 108 年 11 月 13 日台財稅字第 10800620910 號函。

二、按行政程序法（下稱本法）第 159 條規定：「本法所稱行政規則，係指上級機關對下級機關，或長官對屬官，依其權限或職權為規範機關內部秩序及運作，所為非直接對外發生法規範效力之一般、抽象之規定（第 1 項）。行政規則包括下列各款之規定：…二、為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實、及行使裁量權，而訂頒之解釋性規定及裁量基準（第 2 項）。」上開所謂「解釋性行政規則」，係指主管機關基於職權因執行特定法律之規定，得為必要之釋示，以供下級機關或屬官行使職權時之依據。又所稱「上級機關對下級機關」，不以組織法上具有隸屬關係者為限，凡業務監督機關就監督事項所發布之行政規則，被監督機關即屬上開規定所稱之下級機關，故該行政規則自有拘束被監督機關之效力（例如人事、銓敘等主管機關就其業務監督事項發布之行政規則，司法機關亦適用之）（本部 104 年 8 月 13 日法律字第 10403509200 號函及 106 年 6 月 28 日法律字第 10603507870 號函意旨參照）。惟如主管機關對主管法規之解釋，並非僅屬執行相關稅法規定之細節性或技術性事項，而係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，例如：稅捐徵收之稅基之計算標準，則應以法律或法律具體明確授權之命令定之（司法院釋字第 705 號解釋理由書意旨參照）。

三、次按信賴保護原則攸關憲法上人民權利之保障，公權力行使涉及人民信賴利益而有保護之必要者，無論行政處分之撤銷或廢止、行政法規之廢止或變更均有其適用（司法院釋字第 525 號解釋參照）。又信賴保護原則之要件有三：（1）須有信賴基礎：須有足以引起人民信賴之國家行為，例如行政處分、行政法規；（2）信賴表現：人民須有客觀上對信賴基礎之表現行為，換言之，表現行為應與信賴基礎間

有因果關係；（3）信賴值得保護：即當事人之信賴，必須值得保護，而無信賴不值得保護之情形（本部 103 年 6 月 19 日法律字第 10300113240 號函參照）。

四、本件所詢貴部為營業稅額之核課事項，就加值型及非加值型營業稅法所為解釋函令，如係為協助業務機關辦理計算稅額事項所為之解釋，其性質上為行政規則，應具有拘束業務被監督機關之效力。惟如其性質已涉及稅基之計算標準及徵免稅額，而係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，則應以法律或法律具體明確授權之命令定之。至關於所詢地方都更主管機關就權利變換計畫所為之核定處分，其中涉及營業稅捐之提列部分未依照貴部函令之公式予以計算之效力，以及都市更新實施者得否主張信賴保護等事項，請貴部參酌上開規定及說明，視個案事實之不同情形，本於權責審認卓處。

正 本：財政部

副 本：本部資訊處（第 1 類）、本部法律事務司（4 份）