

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○(○○)

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請適用直接扣抵法計算營業稅事件，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人於八十六年九月二十六日原處分機關士林分處申請八十年度及八十一年度改按「直接扣抵法」方式計算應納營業稅，經該分處以八十六年十一月二十二日北市稽士林（創）字第九〇四四六二號函復應依財政部八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函辦理。訴願人不服，於八十六年十二月十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為處分，應視為原處分機關之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還。....」

營業稅法第十九條第三項規定：「營業人因兼營第八條第一項免稅貨物或勞務....其進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例與計算辦法，由財政部定之。」第四十一條第二項規定：「依第四章第一節規定，計算稅額之營業人，進口供營業用之貨物，除乘人小汽車外，於進口時免徵營業稅。但兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，其進口貨物，應徵營業稅比例及報繳辦法，由財政部定之。」

兼營營業人營業稅額計算辦法第八條之一規定：「兼營營業人最近三年內無重大逃漏稅，且帳簿記載完備，能明確區分所購買貨物、勞務或進口貨物之實際用途者，得向稽徵機關申請核准採用直接扣抵法，按貨物或勞務之實際用途計算進項稅額可扣抵銷項稅額之金額及進口貨物、購買本法第三十六條第一項勞務之應納稅額。.....」

財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九〇號函以：「兼營營業人未依八十一年九月一日修正施行之『兼營營業人營業稅額計算辦法』第八條之一規定選擇採用『直接扣抵法』，而採『比例扣抵法』計算稅額者，自上揭辦法修正施行之日起，其屬

尚未核課之各年度案件，得申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

司法院釋字第三九七號解釋：「財政部中華民國七十五年二月二十日臺財稅第七五二一四三五號令發布之『兼營營業人營業稅額計算辦法』係基於營業稅法第十九條第三項具體明確之授權而訂定，並未逾越法律授權之目的及範圍，與租稅法律主義並無抵觸。又財政部七十七年七月八日臺財稅第七六一一五三九一九號函釋稱兼營投資業務之營業人於年度中取得之股利，應於年度結束時彙總列入當年度最後乙期免稅銷售額申報，並依兼營營業人營業稅額計算辦法之規定，按當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例計算調整應納稅額，併同繳納，僅釋示兼營營業人股利所得如何適用上開辦法計算其依法不得扣抵之進項稅額，並未認股利收入係營業稅之課稅範圍，符合營業稅法意旨，與憲法尚無違背。……」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人曾於八十年六月十四日委請會計師向財政部申請修正兼營營業人營業稅額計算辦法，改採直接扣抵法，財政部基於訴願人申請而於八十一年八月二十五日發布修正該辦法，得以申請適用直接扣抵法。
- (二) 依稅捐稽徵法第一條之一前段規定，財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力，直接扣抵法既然係訴願人向財政部申請，而財政部據其申請發布直接扣抵法，因此，直接扣抵法依法應可溯及至訴願人八十年度及八十一年度營業稅申報案件。原處分機關否准申請，顯已違背訴願法第二條第二項「應作為而不作為」之規定。

四、卷查本件訴願人屬兼營營業稅法第八條第一項免稅貨物之營業人，原處分機關依首揭規定、函釋，按兼營營業人營業稅額計算辦法第三條及第四條規定計算其應納稅額，自屬有據。況該辦法並未逾越法律授權之目的及範圍，與租稅法律主義並無抵觸，亦經首揭司法院大法官議決釋字第三九七號解釋在案。又兼營營業人營業稅額計算辦法係依營業稅法第十九條第三項規定授權訂定之中央法規，該辦法迄今並未廢止，仍屬有效之法令，財政部雖於八十一年八月二十五日修正上開辦法，規定自八十一年九月一日起，兼營營業人帳簿記載完備，能明確區分所購買貨物或勞務之實際用途者，向稽徵機關申請核准採直接扣抵法，按貨物或勞務之實際用途計算其進項稅額可扣抵銷項稅額之金額，使兼營營業人有所選擇，惟不能因而認財政部修訂前開辦法，兼採直接扣抵法，即謂原本所採之比例扣抵法為違法。且八十一年八月以前應申報之案件，因修正前之計算辦法並無符選擇適用直接扣抵法之規定，自應一概適用比例扣抵法始符稅捐公平原則。至前揭財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九〇號函釋尚未核課確定之案件，得採用直接扣抵法計算應納稅額，係限於上開辦法八十一年九月修正後得採用直接扣抵法而未採用者，使仍得採用直接扣抵法以更接近租稅之公平合理，並非擴及於上開辦法

修正前之年度亦可適用，故原處分機關否准其改按直接扣抵法計算其八十及八十一年度之營業稅，揆諸首揭規定，原處分自無違誤，應予維持。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 四 月 三 十 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）