

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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人係兼營銷售免稅貨物之營業人，於八十四年五月十一日向原處分機關萬華分處，依稅捐稽徵法第二十八條規定申請退還八十二年度因適用兼營營業人營業稅額計算辦法有關比例扣抵法之規定申報營業稅，致未扣抵之進項稅額計新臺幣（以下同）四、八〇二、〇三一元，案經該分處以八十四年六月五日北市稽萬華（甲）字第一二七三四號函復否准。訴願人不服，循序提起訴願、再訴願，均未獲變更，乃提起行政訴訟。案經行政法院以八十六年四月八日八十六年度判字第七六〇號判決：「原告之訴駁回。」。訴願人於上開行政法院判決前，依據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，於八十六年二月二十九日及三月十五日向原處分機關萬華分處申請改按「直接扣抵法」計算其八十二年度應納營業稅額，嗣訴願人以原處分機關仍遲不為核復為由，向本府提起訴願。案經本府以八十六年八月二十六日府訴字第八六〇三八七七〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處理。」理由欄載明「....則訴願人申請適用直接扣抵法計算其八十二年度營業稅，與上開案件，非屬同一案件，亦可認定。則原處分機關應負核復之行為義務，要無疑義。....惟原處分機關萬華分處對訴願人之申請，仍未核復，其消極之不作為自使訴願人處於不確定之法律狀態，程序即有瑕疵，是原處分應予撤銷，由原處分機關依正當程序核復訴願人，始為正辦。」
- 嗣經原處分機關萬華分處以八十六年九月二十三日北市稽萬甲字第一八四四七號函復否准。訴願人仍不服，第二次向本府提起訴願，案經本府以八十七年三月十六日府訴字第八六〇七七七九八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 嗣經原處分機關萬華分處以八十七年七月十四日北市稽萬甲字第八七〇一二〇七八〇〇號函復否准。訴願人不服，於八十七年八月十七日第三次向本府提起訴願，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。又本件提起訴願日期（八月十七日）距原處分書發文日期（七月十四日）已逾三十日，惟原處分機關未查明送達日期，是尚無訴願逾期問題，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。....」

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：「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，其屬尚未核課確定之各年度案件，得申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函釋：「八十一年九月一日『兼營營業人營業稅額計算辦法』第八條之一修正施行之日起，兼營營業人原採用『比例扣抵法』計算稅額並繳納應納營業稅額，嗣後要求改按『直接扣抵法』計算稅額而經稽徵機關否准，於本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發布前已提起行政救濟且尚未確定者，准依上開函釋規定申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

三、本件訴願理由略謂：

依訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」，惟原處分機關未受市府八十七年三月十六日府訴字第八六〇七七七九八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」所示法律見解之拘束，不無違背訴願法第二十四條「訴願決定拘束力」之規定。

四、卷查本案訴願人係申請適用直接扣抵法計算其八十二年度營業稅，與訴願人依稅捐稽徵法第二十八條規定申請退還八十二年度因適用兼營營業人營業稅額計算辦法有關比例扣抵法之規定申報營業稅致未扣抵之進項稅額，非屬同一案件，為本府前次訴願決定所審認。又前次訴願決定理由欄載明：「....惟查所謂『核課確定』之定義為何，即有究明之必要，稅捐稽徵法第三十四條及第三十五條雖對於申請復查及其確定予以規定，惟該規定之適用係以稅捐稽徵機關為稅額核定行為為其前提，本案似無核定稅額之行為。則其核課確定之時為何，亦不無再行研酌之餘地，原處分機關未予究明，逕依首揭八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函釋：『：於本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發布前已提起行政救濟且尚未確定者，准依上開函釋規定申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。』否准訴願人退稅之請求，是否妥適，不無疑義。又依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。』則前揭

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既已准許兼營營業人原採用比例扣抵法者，得申請追溯改採直接扣抵法計算稅額，復以八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函釋限制，以兼營營業人是否於八十六年一月十八日前提起行政救濟且尚未確定者，為唯一准駁之依據，未考量兼營營業人因未採用直接扣抵法計算稅額時遭受的不合理租稅負擔，不因有無於八十六年一月十八日前提起行政救濟而有不同，亦有違背租稅公平之原則。本案既係申請適用上開辦法之直接扣抵法，則訴願人實質上是否符合上開兼營營業人營業稅額計算辦法第八條之一規定之要件，則有先予查明之必要，惟亦未見原處分機關詳予說明。另本件訴願人既已於八十四年五月十一日就其八十二年度因適用兼營營業人營業稅額計算辦法，致未扣抵之進項稅額提起復查與行政救濟，且於八十六年四月八日始經行政法院判決確定，則訴願人實質上是否可視為已符合前揭財政部八十六年八月九日函釋之條件，亦有再斟酌之必要。是原處分機關否准訴願之請求，難謂妥適，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。....」

五、是本案審查重點在於是否已「核課確定」，經查關於兼營營業人營業稅額之申報依兼營營業人營業稅額計算辦法係採報繳制，由兼營營業人依該辦法規定之「直接扣抵法」或「比例扣抵法」擇一選擇申報並無核定通知書，雖有謂於申報繳稅後如未獲退、補稅款通知者，即屬核課確定，惟稅捐主管機關對於何時應予辦理退、補稅款，並無期限之規定，則對於納稅義務人其確定之日為何，難以認定。故如對於核定稅額通知書表示不服，其是否「核課確定」固得依稅捐稽徵法第三十四條、第三十五條加以審查，惟對於非核定稅額之案件，其核定之日究竟為何？原處分機關未依本府前次訴願決定撤銷意旨詳研或報請財政部核釋，率爾駁回訴願人所請已有未當。又本案訴願人係依首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申請依直接扣抵法計算其應納稅額，如尚未核課確定，則原處分機關自應依兼營營業人營業稅額計算辦法規定，審核其實質上是否符合該辦法第八條之一規定要件，惟原處分機關亦未就此詳為查證說明，致使訴願人是否符合該辦法第八條之一規定，仍有未明，從而，原處分既有瑕疵，則難以維持，應予撤銷，由原處分機關另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美

委員 林明山

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫

委員 楊松齡

委員 薛明玲

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 十 二 月 二 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行