

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申報營業稅事件，不服原處分機關松山分處八十七年十二月一日北市稽松山甲字第八七〇四一六六五〇〇號函之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回

事 實

一、緣訴願人係兼營銷售免稅貨物之營業人，其八十及八十一年度營業稅原係按行為時兼營營業人營業稅額計算辦法第三條、第四條及第五條規定，將其免稅銷售淨額列入計算不得扣抵進項稅額之比例計算應納營業稅額。復於八十六年十一月二十日向原處分機關松山分處申請其八十年五月一日至八十一年八月三十一日間之營業稅改按修正後（八十一年八月二十五日）兼營營業人營業稅額計算辦法第八條之一規定，採用「直接扣抵法」計算應納營業稅額，案經該分處以八十七年三月五日北市稽松山甲字第八七〇〇五九二〇〇〇號函復略以：「主旨……說明……二、財政部八十一年八月二十五日修正公布之兼營營業人營業稅額計算辦法，明訂自中華民國八十一年九月一日施行，是以八十一年九月一日以後之案件，始有兼營辦法第八條之一、第八條之二及第八條之三規定之適用，且稅捐稽徵法第一條之一之規定，因修正前之兼營辦法並未違反母法之授權，故如判決所述與規定無關。三、貴公司八十一年九月至八十一年十二月之稅額計算如係申請就進銷免稅之煙酒，於計算不得扣抵比例時，其免稅銷售額不列入計算，尚無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及八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一九五號函規定之適用，如係申請採用直接扣抵法，請提示屬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行政救濟尚未確定案件之證明憑辦。」訴願人不服，向本府提起訴願，案經本府以八十七年九月三十日府訴字第8702490-0一號訴願決定：「訴願駁回。」

二、嗣訴願人復於八十七年十月二十日向原處分機關松山分處申請八十一年度按「直接扣抵法」申報營業稅，案經該分處以八十七年十月二十九日北市稽松山甲字第八七〇三六八五四〇〇號函復訴願人本案業經行政法院判決「再審之訴駁回」確定。訴願人於八十七年十一月二十五日再執前詞向該分處提出申請，嗣該分處乃以八十七年十二

月一日北市稽松山甲字第八七〇四一六六五〇〇號函復訴願人略以：「本案前經本分處八十七年十月二十九日北市稽松山甲字第八七〇三六八五四〇〇號函復在案……」訴願人不服，於八十七年十二月二十九日向本府提起訴願；復於八十八年一月十九日、三月八日補充訴願理由，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，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。
- 二、按營業稅法第八條第一項第十六款規定：「左列貨物或勞務免徵營業稅……十六、政府專賣事業銷售之專賣品及經許可銷售專賣品之營業人，依照規定價格銷售之專賣品。」第九條第二款前段規定：「進口左列貨物免徵營業稅……二、關稅法第二十六條規定之貨物。」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。」
關稅法第二十六條第七款規定：「左列各款進口貨物免稅……七、專賣機關進口供專賣之專賣品。」
兼營營業人營業稅額計算辦法第三條規定：「本辦法所稱當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例（以下簡稱不得扣抵比例），係指各該期間免稅銷售淨額及依第四章第二節規定計算稅額部分之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例。」第五條規定：「兼營營業人進口供營業用之貨物，除乘人小汽車外，應依左列公式計算其應納營業稅額，併同當期營業稅額申報繳納。應納稅額＝（關稅完稅價格＋進口稅捐＋商港建設費＋貨物稅）X徵收率X當期不得扣抵比例。」第七條規定：「兼營營業人於報繳當年度最後一期營業稅時，應按當年度不得扣抵比例調整稅額後，併同最後一期營業稅額辦理申報繳納，其計算公式如左：調整稅額＝當年度已扣抵之進項稅額 | (當年度進項稅額 | 當年度依本法第十九條第一項不得扣抵之進項稅額) X (1 | 當年度不得扣抵比例) 兼營營業人如有進口供營業用之貨物……並應依左列公式調整：調整稅額＝當年度進口貨物（乘人小汽車除外）依本法第二十條規定計徵營業稅之金額＋當年度購買勞務給付額X當年度不得扣抵比例 | 當年度進口已納營業稅額（乘人小汽車除外）＋當年度購買勞務已納營業稅額」第八條之一第一項前段規定：「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。」財政部七十六年二

月十三日臺財稅第七五一九九八六號函釋：「營業人專營銷售外國菸酒者，依營業稅法第十九條第二項規定，其進項稅額不得申請退還。其為兼營銷售外國菸酒者，其進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例與計算，應依『兼營營業人營業稅額計算辦法』之規定辦理。」

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』，而採用『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。」

三、本件訴願理由略謂：

原處分機關稱本案業已再審判決確定，惟查行政法院八十六年度判字第二七二七號判決與本案直接扣抵法申請案，無論係申請內容或法令顯然無關，非同一案件。依稅捐稽徵法第一條之一前段規定，訴願人曾於八十年六月十四日委請會計師向財政○○○將兼營營業人營業稅額計算辦法改採「直接扣抵法」，經財政部採納，據以發布該「直接扣抵法」，基於前述規定，訴願人八十年度及八十一年營業稅申報應可適用「直接扣抵法」。嗣訴願人與其他同業共同委託會計師正式行文之日（八十年六月十四日）至八十一年九月一日兼營營業人營業稅額計算辦法施行，已有一年二個月之久，換言之，如果財政部能迅即修正並公布兼營營業人營業稅額計算辦法，則訴願人原有之租稅權益亦不會受到損害，此亦是財政部遲延修正致損害訴願人權益。綜上所述，請依稅捐稽徵法第一條之一前段規定，適用「直接扣抵法」，以確保訴願人租稅權益。

四、卷查本案訴願人係兼營菸、酒免稅貨物之兼營營業人，為訴辯雙方所不爭，是訴願人應予適用兼營營業人營業稅額計算辦法要無疑義。是本案系爭之點在於八十年及八十一年營業稅，訴願人申請之時（八十六年十一月二十日）得否適用八十一年八月二十五日修正後之兼營營業人營業稅額計算辦法之直接扣抵法。

經查訴願人八十年及八十一年度營業稅額申報係依修正前兼營營業人營業稅額計算辦法規定計算繳納完畢，訴願人對系爭稅額不服，於八十二年九月十六日向原處分機關申請退還七十七年七月至八十年八月間因適用兼營營業人營業稅額計算辦法規定致未能扣抵之進項稅額，復於八十三年二月二十八日將申請退還期間變更為其七十八年一月至八十二年十二月金額計新臺幣二八〇、八九七、九二二元，以適用法令錯誤為由，申請退還，案經原處分機關否准。訴願人不服，循序提起行政救濟，其中八十年度部分，業經行政法院八十六年四月十七日八十六年度判字第八六七號判決：「原告之訴駁回。」確定；八十一年一月至八月部分，亦經行政法院八十六年四月十八日八十六年度判字第九二八號判決：「原告之訴駁回。」確定，訴願人均不服，提起再審之訴，案經行政法院分別以八十六年度判字第二七二七號判決及八十六年度判字第三二二五號判決：「再審之

訴駁回。」

又查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，僅對於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」，而採用「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。上開函釋對於修正前之各年案件得否適用姑且不論，本案於訴願人申請之時系爭年度案件業經行政法院判決確定，則該年度案件應已核課確定要無疑義，依上開函釋，系爭年度案件自己無適用直接扣抵法之餘地，是訴願主張應予追溯適用等節，要非有理。

至訴願人主張曾於八十年六月十四日委請會計師向財政部申請兼營營業人營業稅額計算辦法改採「直接扣抵法」，嗣經財政部採納，據以發布該「直接扣抵法」等節，惟查人民對國家政策、公共利益或其權益之保護自得依請願法之規定，向主管機關請願，本案訴願人對其權益之保護，依上開說明對於兼營營業人營業稅額計算辦法自得向財政部請願，將原僅有之「比例扣抵法」修正兼採「直接扣抵法」，惟要難據此主張即得適用修正後之法令，是訴願主張均非有理。從而，原處分機關松山分處所為否准之處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年六月三十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 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)

