

調 查 報 告

壹、案由：據訴：財政部暨所屬各國稅局遲未依司法院大法官釋字第 661 號解釋意旨及稅捐稽徵法第 28 條規定，主動查明 10 餘年來全國汽車客運業者行駛偏遠地區或服務性路線補助款誤徵營業稅之溢繳稅款，復未併計利息積極辦理退還，嚴重侵害業者權益等情乙案。

貳、調查意見：

有關「據訴：財政部暨所屬各國稅局遲未依司法院大法官釋字第 661 號解釋意旨及稅捐稽徵法第 28 條規定，主動查明 10 餘年來全國汽車客運業者行駛偏遠地區或服務性路線補助款誤徵營業稅之溢繳稅款，復未併計利息積極辦理退還，嚴重侵害業者權益等情」乙案，經向財政部、法務部及交通部調得卷證資料，復於民國（下同）100 年 8 月 11 日約詢財政部賦稅署相關主管人員後，業經調查竣事，茲臚列調查意見如次：

- 一、依 74 年 11 月 15 日修正公布之營業稅法（下稱舊營業稅法）第 1 條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」（嗣該法於 90 年 7 月 9 日修正公布名稱為加值型及非加值型營業稅法，該條亦修正為：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」）同法第 3 條第 2 項前段規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。」
- 二、查交通部依據行政院 84 年 8 月間頒布之「促進大眾運輸發展方案」規定，執行補貼偏遠路線營運虧損計畫，並於 86 年度編列預算用以辦理離島地區、本島偏遠地區業者及本島一般地區服務路線之營運虧損

補貼，交通部請受補貼業者應開立統一發票並備妥營運報表等相關文件申請補貼。惟客運業者認為其領受之補貼款應免開立統一發票及免徵營業稅，並函請交通部同意以收據請款。交通部因與客運業者前開意見未合，爰以同年3月10日交會86字第001552號函請財政部表示意見。

三、財政部依據交通部案附資料，認為交通部執行補貼公共車船客運業者經營偏遠或服務性路線，因營運量不足所生之營運虧損中，其合理虧損以地方主管機關訂定之每車公里或船哩實際營運收入之差額計算¹。因此，業者請領上開虧損補貼款，係按其車、船實際行駛班（航）次及里（哩）程為基準予以核算，即業者須提供車船行駛規定路線，因而發生營運虧損者，始得申請補貼，而政府辦理前開虧損補貼措施，旨在緩和運價上漲壓力，減輕乘客負擔，以達服務偏遠地區民眾行的需要之目的。是財政部認定，該補貼款本質上係基於業者提供運輸勞務而發生，屬政府給付之客票收入，應依法報繳營業稅，爰以該部86年4月9日²台財稅第861892311號函釋（下稱「86年函釋」），明定汽車及船舶客運業者依據行政院頒「促進大眾運輸發展方案」規定，領受政府補貼偏遠路線營運虧損之收入屬客票收入性質，依照統一發票使用辦法第4條第2款規定，得免用或免開立統一發票，惟應依法報繳營業稅等。

四、嗣98年6月12日司法院大法官作成釋字661號解釋（下稱釋字661號解釋）：「財政部86年4月19日台財稅字第861892311號函說明二釋稱：『汽車及船

¹ 其補貼金額計算公式為：基本營運補貼金額＝(每車公里、每船哩合理虧損)×(班、航次數)×(路、航線里、哩程)

² 營業稅法令彙編誤繕為86年4月19日。

船舶客運業係以旅客運輸服務收取代價為業，其因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（湮）程計算核發之補貼收入，係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質，……應依法報繳營業稅。」逾越 74 年 11 月 15 日修正公布之營業稅法第 1 條及第 3 條第 2 項前段之規定，對受領偏遠路線營運虧損補貼之汽車及船舶客運業者，課以法律上所未規定之營業稅義務，與憲法第 19 條規定之意旨不符，應不予適用。」

五、前揭釋字第 661 號解釋公布後，財政部認為依司法院釋字第 188 號解釋，除解釋文另有規定外，應自公布當日起發生效力。該部「86 年函釋」應自釋字第 661 號解釋公布之日起失其效力，是該號解釋公布前已核課確定，除據以聲請大法官解釋之案件外，並無該號解釋及稅捐稽徵法第 28 條第 2 項、第 4 項及第 5 項規定之適用等，經核尚非無據。

六、惟依行政程序法第 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。……」查本案交通主管機關核給之補貼，係交通主管機關為促進大眾運輸發展之公共利益，對行駛偏遠或服務性路線之交通事業，彌補其客票收入不敷營運成本之虧損，所為之行政給付。依交通部核定之補貼辦法規定受補助之交通事業，並無舊營業稅法第 3 條第 2 項前段所定銷售勞務予交通主管機關之情事。是交通事業所領取之補助款，並非舊營業稅法第 16 條第 1 項前段所稱應計入同法第 14 條銷售額之代價，從而亦不屬於同法第 1 條規定之課稅範圍（釋字 661 號解釋理由書參照），復經司法院大法官作成釋字 661 號解釋，認定財政部「86 年函釋」對受領偏遠路線營運虧損補貼之汽

車及船舶客運業者，課以法律上所未規定之營業稅義務，違反租稅法律主義等。是財政部及所屬各區國稅局允宜依職權審視大法官釋字 661 號違憲宣告公布前，各稽徵機關所為與本案相關之租稅行政處分是否有首揭規定之適用，而為撤銷之行政處分；且該部就職權所為租稅函釋，亦應以本案為鑑，周妥考量租稅構成要件以符租稅法律原則，始能充分保障民眾權益。另倘稽徵機關未依職權就本案相關行政處分為撤銷之處分，惟陳訴人仍認釋字 661 號解釋就「86 年函釋」之違憲宣告應自始追溯既往失效，宜由陳訴人循司法途徑尋求司法救濟，財政部再依行政法院之判決作妥適之處理，併此敘明。