

專題研討：行政訴訟案件之處理—— 以稅務案件為例

主講人：牛豫燕律師（理律法律事務所）

一、稅務行政訴訟類型

（一）撤銷訴訟

■ 前置程序

---復查(稅捐稽徵法第 35 條第 1 項)

---訴願

(最高行政法院 48 年度判字第 61 號及 60 年度判字第 743 號判例)

■ 撤銷訴訟之訴之聲明

---撤銷訴願決定及原處分(含復查決定及原核定)

---撤銷訴願決定及原處分(即復查決定)**不利原告**之部分

■ 案例說明

事實摘要：

香港商 ABC 有限公司台灣分公司（「ABC 公司台灣分公司」）就其 90 年度及 91 年度營利事業所得稅結算申報案件，針對國稅局將 ABC 公司台灣分公司列報費用其中屬於分攤其香港總公司 ABC 公司管理費部分予以剔除之核定處分，提起撤銷行政訴訟。其中就 90 年度部分，國稅局之核定處分僅剔除系爭分攤國外總公司管理費部分，而就 91 年度部分，國稅局之核定處分除剔除系爭分攤國外總公司管理費部分外，另剔除 ABC 公司台灣分公司所列報之「其他損失」，而 ABC 公司台灣分公司對此部分不再予以爭執。

訴之聲明：

1. 90 年度部分：「原訴願決定及原處分（即原復查決定及原核定）均予撤銷。」
2. 91 年度部分：「原訴願決定及原處分（即原復查決定及原核定）否准原告認列其他費用項下之分攤總公司管理費用新台幣 xxx 元部分均予撤銷。」

（二）課予義務訴訟(行政訴訟法第 5 條)

---以稅捐稽徵法第 28 條為退稅請求權基礎之訴訟

■ 行政訴訟法第 5 條之「依法申請」要件

---須原告於實體法上有向行政機關請求為行政處分之公法上請求權

■ 先行訴願程序

■ 案例說明：

事實摘要：

XYZ 公司為英國公司，在台灣並無常設機構，因此就其在台灣所取得之營業利潤，向國稅局申請適用「駐英國台北代表處與駐台北英國貿易文化辦事處避免所得稅及財產交易所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」（以下簡稱「中英租稅協定」）第 7 條第 1 項規定免納所得稅。國稅局否准 XYZ 公司之申請，經提起訴願，訴願決定仍維持原處分。

訴之聲明：

1. 原訴願決定及原處分均予撤銷。
2. 就第 1 項撤銷部分，應命被告機關作成准予免納中華民國所得稅之行政之處分。

(三)給付訴訟(行政訴訟法第 8 條第 1 項)

■ 得提起一般給付訴訟之範圍：

--- 限於請求金額已獲准許可或已保證確定之金錢支付或返還(最高行政法院 92 年度判字第 1429 號判決)

■ 納稅義務人未依限繳納稅款或違章行為人為依限繳納罰鍰，稅捐稽徵機關應移送行政執行處強制執行，不得提起一般給付訴訟。

■ 案例說明

--- 依稅捐稽徵法第 28 條作成之退稅處分。

--- 撤銷稅務違章裁罰處分，合併提起請求返還已繳納之罰鍰金額。

(四)確認訴訟

(五)債務人異議之訴

二、高等行政法院之審理流程

(一) 起訴後：由法官助理先行審查起訴程序及要件並直接聯繫當事人補正事項

(二) 第一次準備程序庭：通常於起訴後 2 至 4 個月內，由受命法官進行第一次準備程序庭。

(三) 言詞辯論程序：準備程序庭一般進行 1 至 3 次庭，即由合議庭進行辯論程序。

三、起訴時之準備

(一) 確認提起之訴訟類型以及訴之聲明內容

撤銷訴訟之範圍：撤銷全部或部分原處分？

給付之訴或課予義務之訴？

有無提起課予義務訴訟之公法請求權？

(二) 起訴狀之記載

訴之聲明

事實摘要

不爭執事項

本案爭點

主張及理由

證據方法

(三) 案例說明：

事實摘要：

原告為台灣之高階積體電路設計公司，就其為 90 年度申請增資擴展從事高階積體電路設計案，根據促進產業升級條例之相關規定，向經濟部工業局（90/08 提出申請；90/09 取得核准函）、新竹科學園區管理局（91/06 提出申請；91/07 取得完成證明）以及財政部等機關申請並取得 5 年免徵營利事業所得稅之核准（91/07 提出申請；91/09 取得免稅核准函）。而原告於向第一階段之工業局提出申請之後至最後階段之財政部核發免稅核准函之前此一期間，據以計算免稅所得範圍之 90/02 版本獎勵辦法（即「舊獎勵辦法」）經於 90/12/27 修正並公告自 91/01/01 起適用（即「新獎勵辦法」），原告因此適用新獎勵辦法據以計算免稅所得並申報 91 年度營利事業所得稅，惟國稅局認為原告應適用舊獎勵辦法，因此予以剔除部分免稅所得。

起訴狀中關於不爭執事實及爭點

雙方不爭執之事實

1. 原告係高階積體電路設計之製造業者。
2. 原告於 88 年度經科學工業園區管理局核准第 1 次增資擴展，於 90 年度經經濟部工業局核准增資擴展，並經財政部於 91 年 9 月核准自 91 年 1 月 1 日起連續 5 年內就其新增所得免徵營利事業所得稅（即本案之「第 2 次 5 年免稅」）。
3. 原告 91 年度營利事業所得稅結算申報，其中屬第 2 次 5 年免稅新增投資計畫產品收入淨額部分，原列報 XXX 元，經被告機關調減為 YYY 元。

本案爭點

1. 原告自 91 年 9 月始取得財政部所發自 91 年 1 月 1 日起適用免稅之核准函（下稱「第 2 次 5 年免稅核准函」），是否應適用財政部核准當時已實行之新獎勵辦法？
2. 原告雖然於 90 年 8 月向工業局提出第 2 次 5 年免稅之申請，但係於 91 年 9 月始取得財政部核發之第 2 次 5 年免稅核准函，而系爭獎勵辦法於 90 年 12 月變更，是否構成中央法規標準法第 18 條所定處理程序終結前據以准許之法規有變更之情形，並有「從新從優原則」之適用？
3. 新獎勵辦法第 5 條第 3 項是否並未增加舊獎勵辦法項目，而僅係將舊獎勵辦法之免稅範圍予以闡明，因此本件即使認定原告應適用舊獎勵辦法項目，亦應准許將其自行銷售經核准投資計畫完成設計所產製之產品所得列入免稅範圍？

(四) 善用行政程序法之原理原則以及大法官會議之解釋(特別是撤銷訴訟)

- 法律優位原則
- 法律保留原則
- 行政法一般法律原則：
 - 明確性原則
 - 平等原則及比例原則
 - 信賴保護原則

(五) 參考解釋

案例說明：

1. 司釋字第 496 號解釋意旨：「憲法第 19 條所規定人民有依法律納稅之義務，係指人民有依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及稅捐減免等項目，負繳納稅捐之義務或享受減免稅捐之優惠而言。行政機關原則上自不得以命令作不同之規定或增列法律所無之規定，以致於限縮法律之適用，否則即屬違反租稅法律主義。」
2. 釋字第 287 號解釋意旨：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。惟在後之釋示如與在前之釋示不一致時，在前之釋示並非當然錯誤，於後釋示發布前，依前釋示所為之行政處分已確定者，除前釋示確有違法之情形外，為維持法律秩序之安定，應不受後釋示之影響。」
3. 釋字第 640 號解釋意旨：「稅捐稽徵程序之規範，不僅可能影響納稅義務人之作業成本與費用等負擔，且足以變動人民納稅義務之內容，故有關稅捐稽徵程序，應以法律定之，如有必要授權行政機關以命令補充者，其授權之法律應具體明確，始符合憲法第十九條租稅法律主義之意旨...財政部台灣省北區國稅局於八十六年五月二十三日訂定之財政部台灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第七點：『適用書面審查案件每年得抽查百分之十，並就其帳簿文據等有關資料查核認定之。』對申報之所得額在主管機關核定之各該業所得額之標準以上者，仍可實施抽查，再予個別查核認定，與上開所

得稅法第八十條第三項前段規定顯不相符，增加人民法律所未規定之租稅程序上負擔...。」

4. 釋字第 385 號解釋意旨：「憲法第 19 條規定人民有依法律納稅之義務，固係指人民有依據法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅義務之意，然課人民以繳納租稅之法律，於適用時，該法律所定之事項若權利義務相關連者，本於法律適用之整體性及權利義務之平衡，當不得任意割裂適用。」

四、法院審理程序之進行

(一)準備程序

---釐清事實並強化爭點

---主張及證據之補強

利用時序表或圖表等方式，向法官解釋個案所涉稅務爭議內容，以便法官了解爭點所在(案例說明)

附表一

90.8	原告就其從事高階積體電路設計-SOC之投資計畫，向經濟部工業局申請核發「符合新興重要策略性產業」核准函
90.9.	經濟部工業局核發「符合新興重要策略性產業」核准函
91.1.1	[新獎勵辦法開始生效適用]
91.6.	原告向科學工業園區管理局申請核發「符合新興重要策略性產業完成證明」
91.7.	科學工業園區管理局核發「完成證明」
91.7.	原告向財政部申請自91.1.1起5年免繳營利事業所得稅
91.9.	財政部核發「5年免稅」核准函[准予自91/01/01起5年免徵營利事業所得稅]

附表二

90.2	舊獎勵辦法 §5.(8)3.高階積體電路設計符合免稅範圍（未明訂免稅所得是否包括自行銷售經核准之投資計畫完成設計產製之產品所得）
90.12	新獎勵辦法 修訂舊獎勵辦法，明定技術服務業者，其免稅範圍包括自行銷售經核准之投資計畫完成設計產製之產品所得，以符業者需求。

(二)辯論程序

---強調主要爭點及主張