

解釋字號	釋字第661號
解釋公布院令	中華民國 98年06月12日
解釋爭點	財政部就偏遠或服務性路線之補貼收入應課營業稅之函釋違憲？
解釋文	財政部中華民國八十六年四月十九日台財稅字第八六一八九二 二三一一號函說明二釋稱：「汽車及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。」逾越七十四年十一月十五日修正公布之營業稅法第一條及第三條第二項前段之規定，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，與憲法第十九條規定之意旨不符，應不予適用。¹
理由書	憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之，迭經本院解釋在案。¹ 七十四年十一月十五日修正公布之營業稅法（下稱舊營業稅法）第一條規定：「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。」（嗣該法於九十年七月九日修正公布名稱為增值型及非增值型營業稅法，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增值型或非增值型之營業稅。」）同法第三條第二項前段規定：「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。」準此，所謂銷售收入，就銷售勞務而言，係指營業人提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，所取得之代價。² 財政部八十六年四月十九日台財稅字第八六一八九二二三一一號函說明二釋稱：「汽車及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。」此一函釋將上述補貼收入，認係³

銷售勞務之代價，應依法報繳營業稅。惟依交通部八十七年二月四日發布之大眾運輸補貼辦法（已廢止）第十二條第一項規定：「現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額計算公式如下：現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額 = (每車公里或每船哩合理營運成本 - 每車公里或每船哩實際營運收入) × (班或航次數) × (路或航線里、哩程)」；同條第四項並規定，該公式中之合理營運成本不得包括利潤。是依該公式核給之補貼，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。依上開規定受補助之交通事業，並無舊營業稅法第三條第二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，並非舊營業稅法第十六條第一項前段所稱應計入同法第十四條銷售額之代價，從而亦不屬於同法第一條規定之課稅範圍。

系爭函釋逾越舊營業稅法第一條及第三條第二項前段之規定⁴，對受領偏遠或服務性路線營運虧損補貼之汽車及船舶客運業者，就該補貼收入，課以法律上未規定之營業稅納稅義務，與憲法第十九條規定之意旨不符，應不予適用。

至於聲請人指稱最高行政法院九十七年度裁字第四六四三號裁定適用系爭函釋並據以聲請解釋憲法部分，查前揭裁定係以聲請人對同院九十七年度判字第二一號判決提起再審而未合法表明再審理由，於程序上予以駁回，並未適用系爭函釋，是該部分聲請核與司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定不符，依同條第三項規定，應不受理，併此指明。⁵

大法官會議主席 大法官 賴英照

大法官 謝在全 林子儀 許宗力 許玉秀
林錫堯 池啟明 李震山 蔡清遊
黃茂榮 陳 敏 葉百修 陳春生
陳新民

意見書、抄本
等文件



[陳大法官新民提出之協同及部分不同意見書](#)



[葉大法官百修提出之不同意見書](#)



[抄本661\(內含陳大法官新民提出之協同及部分不同意見書、葉大法官百修提出之不同意見書\)](#)



相關法令



[憲法第19條\(36.01.01\)](#)



[營業稅法 \(74年11月15日修正公布 ; 90年7月9日修正公布名稱為加值型及非加值型營業稅法 \) 第1條\(74.11.15\)](#)



[營業稅法第3條第2項\(74.11.15\)](#)



[營業稅法第14條\(74.11.15\)](#)



[營業稅法第16條第1項\(74.11.15\)](#)



[加值型及非加值型營業稅法第1條\(97.03.10\)](#)

大眾運輸補貼辦法 (87年2月4日發布 ; 已廢止) 第12條(87.02.04)

財政部86年4月19日台財稅字第861892311號函



[司法院大法官審理案件法第5條第1項第2款、第3項\(82.02.03\)](#)

相關文件

釋字第六六一號解釋事實摘要(大法官書記處整理提供)

(一) 聲請人臺○汽車客運股份有限公司86至90年間領受交通部補助公民營大眾客運業者偏遠路線虧損補貼款8,200多萬餘元，未就該等款項報繳營業稅。

(二) 稅捐稽徵機關依系爭函釋說明二，於92年3月間核定聲請人歷年均漏報營業稅，就仍在5年核課期間內之部分，對聲請人補徵相當於補貼款百分之五的營業稅，並處以3倍之漏稅罰。

(三) 聲請人不服，經訴願、行政訴訟程序後，認最高行政法院97年度判字第21號判決及同院97年度裁字第4643號裁定所適用之系爭函釋，將汽車及船舶客運業者所受領之偏遠路線營運虧損補貼款項論為銷售收入，與營業稅法第1條、第3條及第16條規範意旨不符，有牴觸憲法第19條規定之疑義，聲請解釋。