

司法院秘書長 函

地址：10048台北市中正區重慶南路1段  
124號

承辦人：游素真

電話：(02)23618-577轉477

受文者：財政部

發文日期：中華民國100年11月18日

發文字號：秘台大二字第1000029097號

速別：最速件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：如文

主旨：本院大法官為審理永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請  
解釋憲法案，請就說明二所列事項，提供意見及相關資料，  
並於文到1個月內惠復，請 查照。



說明：

- 一、依司法院大法官審理案件法第13條第1項規定辦理。
- 二、旨揭聲請人認修正營業稅法實施注意事項第3條第4項第6款  
規定及 貴部85年10月30日台財稅字第851921699號函釋有  
違憲疑義，聲請解釋案，有下列事項亟待釐清：
  - (一)依據上開注意事項及函釋，法院拍賣或變賣之貨物屬應課  
徵營業稅者，稽徵機關於取得法院分配之營業稅款後，僅  
就所分配稅款填發「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」，  
是如買受人屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人，  
其得據以申報扣抵銷項稅額之進項憑證，亦僅以該營業稅  
繳款書所載稅款為限。其理由為何？是否違反加值型及非  
加值型營業稅法相關規定之立法意旨？
  - (二)上開注意事項及函釋是否增加法律所無之限制，牴觸憲法  
第15條財產權、第19條租稅法律主義及第23條法律保留原  
則之規定？
  - (三)上開注意事項及函釋以稽徵機關取得法院分配之營業稅款，

作為買受人得申報扣抵銷項稅額之稅額，是否違反不當聯結禁止原則？

三、聲請書指摘之其他事項，請一併為必要之說明。如 貴部尚  
有其他補充意見或資料，亦請不吝提供。

四、檢附前開釋憲聲請書及其附件影本供參。

正本：財政部

副本：

郵 寄：財政部

財政部 函

地址：臺北市中正區(10066)愛國西路2號

聯絡方式：張育婷 02-23228000#8425

受文者：司法院秘書長

發文日期：中華民國100年12月6日

發文字號：台財稅字第10000466160號

速別：普通件

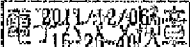
密等及解密條件或保密期限：

附件：如主旨 (100B200043\_1\_061511396831.doc)

主旨：檢送本部對永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請解釋  
憲法案之說明乙份，請 查照。

說明：復 貴秘書長100年11月18日秘台大二字第1000029097號  
函。

正本：司法院秘書長

副本：



本部對 大院大法官為審理永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請解釋憲法案之說明

一、本部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋(以下簡稱本部 85 函釋)發布之緣由：

(一)大院釋字第 367 號解釋發布日(83 年 11 月 11 日)以前：

加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)施行細則第 47 條(75 年 1 月 29 日發布)及「法院、海關及其他機關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點」規定，海關、法院及其他機關拍賣沒收、沒入、抵押或變賣貨物，由拍定人或成交之買受人繳納營業稅。

(二)大院釋字第 367 號解釋發布日(83 年 11 月 11 日)以後：

- 1、大院認為前開營業稅法施行細則等規定，已變更營業稅法第 2 條之納稅義務人規定。
- 2、本部爰修正營業稅法施行細則第 47 條(84 年 11 月 1 日修正)及前揭作業要點並修正其名稱為「法院及海關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點」，並依據大院秘書長 84 年 6 月 9 日(84)秘台廳民二字第 09910 號函復意見，明定此類案件由稽徵機關依法向法院聲明參與分配。
- 3、惟部分此類案件，稽徵機關聲明分配之營業稅款無法獲得分配，為免造成政府未向被拍賣人收到銷項稅額，卻需給拍定人扣抵進項稅額，甚至退稅給拍定人之不合理現象，本部乃以 85 年函釋規定，上開未獲分配部分，由稽徵機關另行發單向被拍賣或變賣貨物之

原所有人補徵，拍定人或買受人則就已分配或已徵起之營業稅部分申報扣抵。

- 二、依據修正營業稅法實施注意事項第3條第4項第6款規定及本部85年函釋，法院拍賣或變賣之貨物屬應課徵營業稅者，稽徵機關於取得法院分配之營業稅款後，僅就所分配稅款填發「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」，是如買受人屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人，其得據以申報扣抵銷項稅額之進項憑證，亦僅以該營業稅繳款書所載稅款為限。其理由為何？是否違反加值型及非加值型營業稅法相關規定之立法意旨？

本部說明：

- (一) 修正營業稅法實施注意事項係為推動加值型營業稅制，為期徵納雙方於新舊稅法交替之際有所依循，俾新稅制得以順利推行，於75年3月12日發布。衡酌現行營業稅制及稅政之推動均臻成熟，因該注意事項大部分條款為實施新制之過渡規定，已無規範必要，其他屬補充性質之細節性規定者，亦均已配合修正營業稅法、同法施行細則及統一發票使用辦法，而無重複規定必要，爰於100年8月11日停止適用，合先敘明。
- (二) 依營業稅法施行細則第47條第3項規定：「法院拍賣或變賣貨物前，應通知主管稽徵機關。主管稽徵機關如認該貨物屬應課徵營業稅者，應依法向法院聲明參與分配。」次依「法院及海關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點」第4點規定：「拍賣或變賣之貨物，其屬應繳納營業稅者，應依左列公式計算稅額：應納營業稅額＝

拍定或成交價額 $\div(1+\text{徵收率 } 5\%) \times \text{徵收率 } 5\%$ 。」準此，法院拍賣或變賣之貨物，其應納營業稅額以內含方式計算，惟上開營業稅額，稽徵機關通常無法全額獲得分配，甚至完全未獲分配，即使續向被拍賣物所有人(具營業人身分)補徵，財產經法院拍賣者，多屬經濟狀況欠佳者，不易徵起，其與一般銷售貨物營業稅徵起情形尚有不同，不考量該稅額能否徵起，即准買受人就該營業稅額全額扣抵，將形成政府全額補貼買受人之不合理現象，並造成稅收損失，故本部 85 年函釋規定，法院拍賣或變賣之貨物屬應課徵營業稅者，稽徵機關應於取得法院分配之營業稅款後，就所分配稅款填發「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」，逕向公庫繳納，除收據聯應送交買受人作為記帳憑證外，如買受人屬依營業稅法第 4 章第 1 節計算稅額之營業人，其扣抵聯應送交買受人作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額。至未獲分配之營業稅款，應由稽徵機關另行填發「營業稅隨課違章核定稅額繳款書」向被拍賣或變賣貨物之原所有人補徵之，如有滯納未繳納者，應依欠稅程序處理；如已徵起者，對買受人屬依營業稅法第 4 章第 1 節計算稅額之營業人，應通知其就所徵起之稅額專案申報扣抵銷項稅額。

- (三) 加值型營業稅係按營業人之進、銷項差額課徵營業稅，其稅額依當月份銷項稅額，扣減當月份進項稅額後之餘額，為其應納或溢付之營業稅額。為正確計算營業稅額，營業人取得合法之進項憑證益顯重要，爰於營業稅法第 33 條明定：「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、

購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。二、有第3條第3項第1款規定視為銷售貨物，或同條第4項準用該條款規定視為銷售勞務者，所自行開立載有營業稅額之統一發票。三、其他經財政部核定載有營業稅額之憑證。」同法施行細則第38條並明列「載有營業稅額之統一發票扣抵聯」等12款退抵證明文件，「法院及法務部行政執行署所屬行政執行處拍賣或變賣貨物，由稽徵機關填發之營業稅繳款書扣抵聯」即屬經本部核定得扣抵之進項憑證。

- (四) 再者，強制執行法上之拍賣，應解釋為買賣之一種，即拍定人為買受人，而以拍賣機關代替債務人立於出賣人之地位，為最高法院49年台抗字第83號判例明釋在案。第查營業稅法第2條第1款規定，銷售貨物或勞務之營業人，為營業稅之納稅義務人。是以，法院依強制執行法拍賣債務人(具營業人身分)之貨物，其營業稅之納稅義務人依法仍為該債務人。因此，法院拍賣或變賣貨物，買受人除無法取得債務人(具營業人身分)開立之統一發票，且該貨物非屬法院銷售之貨物，買受人亦無法自法院取得載有營業稅額之相關進項憑證。
- (五) 綜上，買受人如屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人，依營業稅法規定報繳營業稅時，應檢附稽徵機關填發法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書扣抵聯作為證明文件，與營業稅法之立法意旨相符。

三、上開注意事項及函釋是否增加法律所無之限制，抵觸憲法第15條財產權、第19條租稅法律主義及第23條法律保留原則之規定？

本部說明：

(一)按營業稅法第 33 條規定：「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。二、有第 3 條第 3 項第 1 款規定視為銷售貨物，或同條第 4 項準用該條款規定視為銷售勞務者，所自行開立載有營業稅額之統一發票。三、其他經財政部核定載有營業稅額之憑證。」

(二)本部 85 年函釋係針對法院拍賣或變賣貨物，買受人應取具何種憑證申報扣抵銷項稅額之規定，與前開營業稅法第 33 條規定並無違背，若買受人無法取具前開憑證，依法即不能扣抵銷項稅額，尚非僅法院拍賣或變賣貨物特有之規定，一般營業人若未依法取具載有營業稅額之進項憑證，亦不得扣抵銷項稅額，是以，85 年函釋係本部基於職權就法院拍賣或變賣貨物有關營業稅稽徵作業所為釋示，未逾越法律規定，亦未牴觸憲法第 15 條財產權、第 19 條租稅法律主義及第 23 條法律保留原則。

四、上開注意事項及函釋以稽徵機關取得法院分配之營業稅款，作為買受人得申報扣抵銷項稅額之稅額，是否違反不當聯結禁止原則？

本部說明：

所謂不當聯結禁止原則，係指國家採取之措施與其所欲達成之目的間，應有正當合理之關聯者而言(大院釋字第 603 號解釋城仲模大法官協同意見書參照)。有關本部 85 年函釋，係法院拍賣或變賣貨物實務，營業稅之徵收，通常無法全額獲得分配，甚至完全未獲分配，如



不考量營業稅額能否徵起，即准許買受人就營業稅額全額扣抵，將發生政府全額補貼買受人之不合理現象。況依據營業稅法第 19 條規定，營業人未取具同法第 33 條規定之憑證，不得扣抵銷項稅額，法院拍賣或變賣貨物之扣抵憑證係由稽徵機關所開立，若政府未收取營業稅款，稽徵機關無法開立扣抵憑證，是以，本部基於維護公益之必要，就法院拍賣或變賣貨物稽徵作業疑義，以 85 年函為必要之解釋，以資徵納雙方遵循，應無違反不當聯結禁止原則之問題。

#### 五、其他補充意見

- (一)監察院 100 年 6 月 22 日糾正本部以行政命令規範法院拍賣或變賣貨物課徵營業稅損及拍定人權益，並要求確實檢討。
- (二)為檢討法院及行政執行機關拍賣或變賣貨物課徵營業稅相關規定，並澈底解決目前稽徵實務所產生之爭議，本部原擬依行政院賦稅改革委員會「營業稅相關問題之探討」之研究及決議，修正營業稅法第 2 條，增訂第 5 款有關法院拍賣貨物之納稅義務人為拍定人等規定，因涉及法院實務作業運作，爰請 大院表示意見。
- (三)大院秘書長 100 年 8 月 15 日秘台廳行一字第 1000016248 號函復意見略以，營業稅法第 2 條規定無需增訂第 5 款，且法院拍賣事件之納稅義務人，如採取與一般買賣不同之規定方式，改以拍定人、買受人或承受人為納稅義務人，將產生法律體系及實務運作更多之問題，故建議修正稅捐稽徵法將營業稅債權之分配順位，提至優先於一切債權及抵押權，作為解決現行法院拍賣貨物營業

稅課稅爭議之方法。本部爰參照 大院秘書長意見，並函報行政院將研擬修正稅捐稽徵法第 6 條規定。上開本部意見並經行政院於 100 年 9 月 8 日院臺財字第 1000033758 號函轉送監察院在案。

- (四)嗣經立法院賴委員士葆等 28 人據前開監察院糾正意旨，擬具「稅捐稽徵法第 6 條條文修正草案」，增訂「營業稅債權」優先於一切債權及抵押權，該草案經立法院財政委員會 100 年 10 月 20 日審查並修正通過增訂「法院或行政執行處執行拍賣或變賣貨物應徵營業稅」優先於一切債權及抵押權。上開修正案經立法院 100 年 11 月 8 日三讀通過，並於 100 年 11 月 23 日總統公布施行。

司法院秘書長 函

地址：10048台北市中正區重慶南路1段  
124號

承辦人：游素真

電話：(02)23618-577轉477

受文者：財政部

發文日期：中華民國100年12月15日

發文字號：秘台大二字第1000031814號

速別：最速件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：無

主旨：本院大法官為審理永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請解釋憲法案，請就說明二所列事項，提供意見及相關資料，並於文到10日內惠復，請 查照。

說明：

一、依司法院大法官審理案件法第13條第1項規定辦理。

二、旨揭聲請人認修正營業稅法實施注意事項第3條第4項第6款規定及貴部85年10月30日台財稅第851921699號函有違憲疑義，聲請解釋案，有下列事項亟待釐清：

(一)出賣人不能或不為繳納已收營業稅款之責任所生之不利益，轉由已支付營業稅款在內價金之買受人負擔，其理由依據何在？

(二)依上開注意事項及函釋，法院拍賣或變賣之貨物屬應課徵營業稅者，稽徵機關於取得法院分配之營業稅後，僅就所分配稅款填發「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」，是如買受人屬加值型及非加值型營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人時，其得據以申報扣抵銷項稅額之進項憑證，以該營業稅繳款書所載稅款為限。此與一般買賣之買受人得以營業人購買貨物或勞務時，所支付之營業稅額作為進項稅額，申報扣抵銷項稅額不同。因出賣人之不同而有不

同之差別待遇，是否違背憲法第7條保障之平等權？

三、請檢送貴部100年9月8日院台財字第1000033758號函影本供參。

正本：財政部

副本：

電子交換：財政部

裝



訂

線

## 財政部 函

地址：臺北市中正區(10066)愛國西路2號

聯絡方式：張育婷 02-23228000#8425

受文者：司法院秘書長

發文日期：中華民國100年12月22日

發文字號：台財稅字第10000613460號

速別：最速件

密等及解密條件或保密期限：

附件：如說明七(100B200438\_1\_230942468701.pdf)

主旨：有關永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請解釋憲法案，復請 查照。

說明：

- 一、復 貴秘書長100年12月15日秘台大二字第1000031814號函。
- 二、鑒於現行法院拍賣或變賣貨物應納之營業稅額，稽徵機關通常無法全額獲得分配，甚至完全未獲分配，即使續向被拍賣貨物所有人補徵，亦不易徵起，其與一般買賣營業稅徵起情形尚有不同，如不考量該稅額能否徵起，即准買受人就該營業稅額全額扣抵，將形成政府全額補貼買受人之不合理現象，並造成稅收損失，合先敘明。
- 三、查「法院及海關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點」第4點規定法院拍賣或變賣之貨物，其應納營業稅額計算方式係為便於法院核算營業稅額，至該項拍賣貨物究有無繳納營業稅，誠屬事實行為。按加值型及非加值型營業稅法(以下簡稱營業稅法)第14條第2項規定，銷項稅額係指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。另按同法第32條第2項規定，營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。是一般營業人於銷售貨物時，係將營業稅額內含於定價中，一併向買受人收取；惟法院拍賣或變賣貨物與一般營業人銷售貨物，迥不相同，法院拍賣或變賣之貨物，不問其被拍賣人是否為營業人，其拍定價額並無不同，殊難謂法院拍賣或變賣之貨物，其拍定價額已內含營業稅，而應視法院是否確有收取營業稅並繳納予國

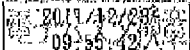


庫為斷。

- 四、本部85年10月30日台財稅第851921699號函規定，法院拍賣或變賣之貨物屬應課徵營業稅者，稽徵機關應於取得法院分配之營業稅款後，就所分配稅款填發「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」，逕向公庫繳納，除收據聯應送交買受人作為記帳憑證外，如買受人屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人，其扣抵聯應送交買受人作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額。至未獲分配之營業稅款，應由稽徵機關另行填發「營業稅隨課違章核定稅額繳款書」向被拍賣或變賣貨物之原所有人補徵之，如有滯納未繳納者，應依欠稅程序處理；如已徵起者，對買受人屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營業人，應通知其就所徵起之稅額專案申報扣抵銷項稅額。因此，法院拍賣貨物如屬應課徵營業稅者，應依前開規定辦理，被拍賣人對此筆交易無須依營業稅法第32條規定開立統一發票及同法第35條規定辦理申報。
- 五、前揭規定係鑒於法院與一般營業人有別，拍賣程序亦與一般買賣不同，為兼顧拍賣實務及人民權益，將法院拍賣案件與一般買賣案件報繳營業稅程序分別作不同處理，洵非無理，與憲法第7條平等原則亦非有間。
- 六、監察院前以100年6月22日院台財字第1002230483號函糾正本部以行政命令規範法院拍賣或變賣貨物課徵營業稅損及拍定人權益，並要求確實檢討，為澈底解決目前法院拍賣或變賣貨物課徵營業稅所生爭議，本部參照貴秘書長100年8月15日秘台廳行一字第1000016248號函意見研擬修正稅捐稽徵法第6條規定，將營業稅債權之分配順位，提至優先於一切債權及抵押權。案經本部以100年8月29日台財稅字第10000336280號函報行政院，行政院以100年9月8日院臺財字第1000033758號函轉送監察院。另立法院賴委員士葆等28人，擬具「稅捐稽徵法第6條條文修正草案」，業經100年11月8日立法院第7屆第8會期第8次會議三讀通過，並於100年11月23日經總統公布，已完成相關立法程序。

七、檢附本部100年8月29日台財稅字第10000336280號函影本1份。至 貴秘書長來函說明三所列100年9月8日院台財字第1000033758號函係行政院之函文，併予敘明。

正本：司法院秘書長

副本：

以稿代簽

檔 號：

保存年限：

司法院大法官書記處 函（稿）

地址：10048台北市中正區重慶南路1段  
124號

承辦人：游素真

電話：(02)23618-577轉477

受文者：如正本欄

發文日期：中華民國101年2月20日

發文字號：處大二字第1010004864號

速別：最速件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：無



總發文

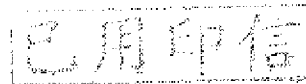
G10104864

主旨：本院大法官為審理永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請  
解釋憲法案，請於文到10日內檢送 貴部75年3月12日訂定  
公布之「修正營業稅法實施注意事項」之影本供參，請 查  
照。

說明：依司法院大法官審理案件法第13條第1項規定辦理。

正本：財政部

副本：



（廳處室條戳）

本案依分層負責規定授權單位主管決行

第三層決行  
承辦單位

決行

校對

監印



大法官書記處

第1頁 共

Q10100108



正本

## 財政部 函

機關地址：臺北市中正區(10066)愛國西路2號  
聯絡方式：張育婷 02-23228000#8425

10048

台北市中正區重慶南路1段124號

受文者：司法院大法官書記處

發文日期：中華民國101年2月22日

發文字號：台財稅字第10100042380號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：

附件：如主旨

主旨：檢送本部75年3月12日訂定發布「修正營業稅法實施注意事項」影本1份，復請查照。

說明：

- 一、復貴處101年2月20日處大二字第1010004864號函。
- 二、旨揭注意事項，本部前以77年6月28日台財稅第770658411號函修正發布，嗣以100年8月11日台財稅字第10004516380號函發布停止適用。

正本：司法院大法官書記處

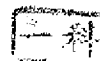
副本：

# 部長劉愷如

依分層負責規定授權單位主管決行



總收文 02/24



( ३९ )

號 樓

附本

學

### 解密條件

公 布 後 解 案  
附 件 抽 存 後 解 案

年 月

日自更解密

受文者

賦稅署

中華民國三十五年三月拾貳日發文

行

正  
本  
行  
政  
院

台財稅第七五二一九三一號

位 單

副本  
本部賦稅署

文  
附  
件  
如  
文

批

擬

示

辨

主旨：為配合修正營業稅法之施行，特訂定「修正營業稅法實施注意事項」一種，除分行外，

報請核備。

說明：

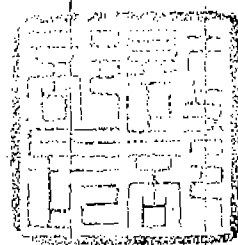
一、修正營業稅法已奉 總統令公布並經 鈞院核定自本（七十五）年四月一日起施行。導  
經轉行在案。

二、檢附「修正營業稅法實施注意事項」一份。



部長 錢

純



## 修正營業稅法實施注意事項 說明

修正營業稅法（以下簡稱新法）公布後，營業稅之徵收率經行政院依立法授權之規定核定爲百分之五，並自七十五年四月一日起施行。新法規定按一般稅額計算之營業人，係依進、銷差額適用規定徵收率，按月申報繳納，稅額採外加方式，其尾數不滿通用貨幣一元者，按四捨五入計算，與修正前營業稅法（以下簡稱舊法）規定按營業總額計算，稅額內含於售價中之計價方式及適用稅率均有不同。營業人在新舊稅法交替之過渡時期，由於稅負發生變化之結果，使買受人與出賣人間原訂之銷售價格亦隨之發生變化。爲使買、賣雙方於新法施行後營業稅負擔問題便於協議，特就已可預見者逐一規定處理方法，訂定「修正營業稅法實施注意事項」一種，其內容包括營業人在新法施行前跨越新、舊稅法適用期間買賣契約之處理、新法施行後價格訂定標準、受託代銷之存貨處理等一般規定，及營建工程、融資租賃、國際運輸事業、外銷事業等特別規定，與廢止課徵貨物稅貨物有關事項，藉供買賣雙方及營業人遵行，以利新法之推行。

### 修正營業稅法實施注意事項

一、爲配合七十四年十一月十五日 總統令公布修正營業稅法（以下簡稱新法）之施行，特訂定本注意事項。

二、依新法第四章第一節一般稅額計算之營業人，適用本注意事項之規定。

### 三、一般規定

（一）營業人銷售貨物或勞務，凡於新法施行之日起開立銷售憑證者，悉依新法規定之徵收率計算報繳。

（二）營業人在新法施行前已訂定之價格，於新法施行日起應扣除其依新法施行前營業稅法及印花稅法（以下簡稱舊法）課徵所累積內含之全部營業稅、附徵之教育經費及印花稅（以下簡稱舊稅）後重新訂定價格，於銷售時依新法規定徵收率計算，向買受人收取稅款，按月報繳。其計算公式如下：

新法施行後之價格 = 新法施行前之價格 - 本銷售階段價格內含之舊稅 - 以前各銷售階段累積之舊稅。

$$P = P_1 - P_1 \times T - \left[ \frac{P_1}{1 + A_1} \times T + \frac{P_1}{(1 + A_1)(1 + A_2)} \times T + \dots \right]$$

P：新法施行後之價格。 P<sub>1</sub>：新法施行前之價格。

T：新法施行前各業適用舊稅徵收率。

A<sub>1</sub>：本階段之加值率。 A<sub>2</sub>：前一階段之加值率。 A<sub>3</sub>：以下類推各階段之加值率。

其屬於新法施行後廢止徵收貨物稅之皮統皮革、塑膠、紙類、元條及其他型鋼已納貨物稅之貨物，及以上項貨物為原料加工之在製品、製成品、比照存貨退稅辦法第七條規定計算減除其內含之貨物稅額。

(三)營業人在新法施行前已訂定跨越之新、舊法適用期間之銷售貨物或勞務契約者，因稅負發生變動，雙方得就原約載價格協議重新調整，其調整之原則及計算方式，依前項計算公式辦理。如有預收部分價款者，應先就銷售總金額減除該預收價款部分之餘額，依前項公式調整其銷售額。

(四)營業人於新法施行前，以預收價款方式銷售土地及定着物（房屋）者，因新法施行後土地免徵營業稅，如其銷售價格已就土地與定着物分別訂定，其於新法施行後應收取之各期價款，比照本注意事項三、(二)規定之原則計算調整土地及定着物之銷售額；如土地與定着物未分別訂定價格者，除應依上項原則計算調整外，並按新法施行細則第二十一條規定比例，分別計算土地及定

着物之銷售額。

(五)營業人在新法施行前銷售貨物或勞務，於新法施行後發生退回或折讓者，應依新法施行前之規定申報退稅，原買受人申報存貨退稅者，應予補徵。

(六)營業人在新法施行前一日餘存之受託代銷貨物，應列具存貨明細表，送由委託商依該明細表列載貨物結存數量申報存貨退稅，並於四月一日開立統一發票交與代銷商。

#### (七)代收代付

1.營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明爲委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。

2.飲食、旅宿業及旅行社等，代他人支付之什項費用，（例如車費、郵資、電信等費），得於統一發票「備註」欄註明其代收代付項目與金額，免予列入統一發票之銷售額及總計金額。

(八)營業人報繳營業稅，以載有營業稅額之進項憑證扣抵銷項稅額者，除新法施行細則第三十八條所規定者外，包括左列憑證：

1. 載有買受人名稱、地址及統一編號之水、電、瓦斯等公用事業開立之收據扣抵聯。

2. 商業大廈管理處或其他須共同分攤之水、電、瓦斯費所支付之進項稅額，爲水、電、瓦斯憑證之影本及分攤費用稅額證明單。

3. 員工出差取得運輸事業開立之火（汽）車、船舶、飛機等收據或票根之影本。

4. 報社出具經編號並送經主管稽徵機關驗印之廣告費收據。

5. 中油公司各加油站開立載明營利事業統一編號之收銀機收據影本。

6. 海關拍賣貨物填發之稅款繳納證收執聯影本，法院及其他機關拍賣貨物，由稽徵機關填發之營業稅繳款書第三聯（扣抵聯）。

7. 其他經財政部核定之憑證。

#### 四 特別規定

##### （一）營建工程

營業人在新法施行前訂定營建工程契約或預收工程價款，於新法施行後始完工或收取工程尾款者，得依左列規定擇一辦理：

1. 新法施行前一日帳面盤存之材料、在建工程等存貨，依存貨退稅辦法第三



條第一項第四款規定，減除預收款後之餘額申報存貨退稅；新法施行後應收取之各期工程款，依本注意事項三、(二)訂定之公式調整計算其銷售額，依新法規定之徵收率計算報繳，新法施行後購進材料及工程費用等所支付之進項稅額，依規定申報扣抵銷項稅額。

2. 專案向主管稽徵機關申請核准，該項工程至完工之日止，繼續適用舊法規  
定之稅率（包工包料者為百分之一·一五，包工不包料者為百分之二·二  
七五）報繳，但在新法施行前帳面盤存之材料、在建工程等存貨，不得申  
報存貨退稅，新法施行後所支付之進項稅額亦不得申報扣抵或退還。其於  
新法施行後，承包其他營建工程同時進行者，應就其全部進項稅額，以該  
工程在新法施行後之銷售額占各工程全部銷售額之比例，按月計算不得扣  
抵之數額。

前項得專案申請適用舊法規定稅率報繳之營建工程，以約載工程期間在  
二十四個月以內，並應於七十五年四月三十日前依規定格式編列營建工程  
明細表，向主管稽徵機關提出申請者為限，逾期不予受理。

## (二) 融資租賃

1. 營業人在新法施行前以融資租賃方式訂定契約出租財產，並於簽約交付使用時，已按出租資產成本開立統一發票，依買賣業稅率報繳營業稅者，應於新法施行後繼續收取各期應收之利息及手續費時，以各期應收利息及手續費扣除舊稅為銷售額，依新法規定開立統一發票，並依新法規定徵收率計算報繳。

2. 營業人自新法施行之日起，以融資租賃方式訂定契約出租財產者，應按約定收取各期租金、利息及手續費開立統一發票，依新法規定徵收率計算報繳。

## (三) 國際運輸事業

1. 外國國際運輸事業在中華民國境內載運客貨出境，經查明或證實各該國並無徵收營業稅或類似稅捐，或各該國對中華民國國際運輸事業在其境內之營業予以零稅率或免徵營業稅及類似稅捐者，適用新法第七條第一項第五款之規定。

2. 前項外國國際運輸事業在中華民國境內無固定營業場所而有代理人者，比

照前項規定辦理；其在中華民國境內由代理人支付之進項稅額，得由代理人申報扣抵，但以該進項憑證買受人（抬頭）載明代理人並符合新法第三十三條規定者為限。

#### 四 外銷事業

1. 新法施行前外銷交易所開發票營業額，在未取得證明文件前已先按外銷免繳營業稅及減徵印花稅尚未銷案者，在新法施行後，仍依行為時獎勵投資條例施行細則規定之期限，檢送外銷證明文件申請辦理銷案，逾期依規定補徵。

2. 營業人在新法施行前建造或檢修航行於國際航線之船舶、航空器及遠洋漁船，其交易所開發票營業額，在未取得證明文件前已申請免繳營業稅及減徵印花稅尚未銷案者，在新法施行後，仍依行為時獎勵投資條例施行細則規定之期限，檢送證明文件申請辦理銷案，逾期依規定補徵。

#### 五 外銷貨物或勞務日期之認定

營業人外銷貨物或勞務適用零稅率日期之認定標準如左：

1. 外銷貨物：自七十五年四月一日起，以海關核准放行之日日期為準。

3. 外銷勞務：自七十五年四月一日起，以取得外匯並經結售或存入政府指定銀行之日期為準。

(六) 免稅出口區之事業

1. 免稅出口區內之外銷事業、科學工業園區內之園區事業、海關管理之保稅工廠或保稅倉庫、銷售貨物至國內課稅區者，依新法第五條第二款之規定，應按進口貨物報關程序填具進口報單，由海關依同法第四十一條規定辦理。

2. 營業人銷售貨物或勞務與免稅出口區內之外銷事業、科學工業園區內之園區事業、海關管理之保稅工廠或保稅倉庫者，應按銷售額開立統一發票，除機器設備、原料、物料、燃料及半製品適用零稅率外，應依法定徵收率計算報繳。

3. 免稅出口區內之外銷事業、科學工業園區內之園區事業、銷售機器設備、原料、物料、燃料及半製品與區內其他外銷事業或園區事業者，適用零稅率之規定。

(七) 外交機構或人員免稅

外國派駐中華民國之使領館及享受外交官待遇之人員，暨經外交部基於互惠原則，同意給予免稅待遇之機構與人員，自國外進口貨物，其免徵營業稅可併同海關核免關稅時辦理；向國內產製廠商購買應納貨物稅之貨物者，廠商於辦理免徵貨物稅時，併同予以免徵，並於發票備註欄註明證明文件之名稱與字號；向國內經指定之地區及營業場所購買貨物或勞務，應憑外交部核發之駐華外交機構或人員免稅之證明文件，由營業人於開立統一發票時在發票備註欄註明其所屬外交機構名稱或人員姓名，以及所持證明文件字號，交由買受人簽字，據以免徵。

#### 二、貨物稅之規定

(一) 皮統、皮革、塑膠、紙類、元條、型鋼及改就原料課稅供製造皮統皮革之生皮、供煉製元條、型鋼之進口鐵礦砂、廢鋼（鐵）、拆船廢鋼（鐵）、銅錠（胚）或其他軋鋼料自新法施行之日起廢止課徵貨物稅。

(二) 廢止課徵貨物稅之貨物，在新法施行日前運輸工具已進口，但在新法施行日尚未納稅放行者，不再課徵貨物稅。

(三) 營業人應於新法施行之日起十日內，將廢止課徵貨物稅貨物原預領未用罄之

貨物稅照及查驗證繳銷。逾期無法繳銷者，應依貨物稅稽徵規則第一百二十八條規定辦理。

(四)廢止課徵貨物稅之貨物及其加工品，在新法施行日前已出口者，可照原規定繼續辦理銷案或沖退稅；其尚未出口者，除已辦外銷免稅或記帳者，依本注意事項(四)及(六)規定辦理外，自新法施行之日起不再辦理外銷退稅，亦不再核發供貨物稅用之出口副報單。

(五)廢止課徵貨物稅之貨物，在新法施行日前已辦理外銷免稅出廠尚未出口者，應自新法施行日起一個月內持憑原免稅照，向貨物所在地主管貨物稅稽徵機關申請派員查驗，（其爲已運入港區尚未報關者，向海關申請查驗），經查核相符後在免稅照背面加蓋驗戳後交還廠商，在新法施行日起二個月內申辦銷案，逾期未銷案者，應予補稅。

(六)廢止課徵貨物稅之貨物，在新法施行日前已辦理外銷品原料稅捐記帳尚未加工出口沖帳者，除截至新法施行前一日已逾外銷沖退期限者，應依規定補稅並加徵滯納金外，其在新法施行前一日記帳尚未逾期之存貨，包括本品（原貨物）、在製品及製成品，應由合作外銷加工廠商（貨物持有人），於新

法施行日起一個月內，依規定格式填具明細表向所在地主管貨物稅稽徵機關申報，並由稽徵機關查明出具證明交由申報廠商轉送原記帳廠商於發證後二個月內申請辦理沖帳。其無法沖帳部分，應按記帳出廠或進口時之貨物稅完稅價格計算補徵貨物稅。

(七) 廠商具結免稅進口或購買之人造樹脂、廢鋼鐵或其他軋鋼料等，應以新法施行前一日為準辦理結算，於新法施行日起一個月內報請稽徵機關查核結案，如有超耗或已擅自改作他用、轉售者，應予補稅。

(八) 廠商承製軍用皮革或元條型鋼，其所需進口生皮或廢鋼（鐵）等原料已辦理免稅進口者，應以新法施行前一日為準辦理結算，於新法施行日起一個月內報請稽徵機關查核結案，如有超耗或已轉售者，應予補徵。

抄 本

檔 號：

保存年限：

## 司法院秘書長 函

地址：10048台北市中正區重慶南路1段  
124號

承辦人：游素真

電話：(02)23618-577轉477

受文者：財政部

發文日期：中華民國101年12月6日

發文字號：秘台大二字第1010034492號

速別：最速件

密等及解密條件或保密期限：普通

附件：無

主旨：本院大法官為審理永安租賃股份有限公司代表人王紹堉聲請  
解釋憲法案，請 提供說明二所列資料儘速惠復，俾供審理  
之參考，請 查照。

說明：

一、依據司法院大法官審理案件法第13條第1項規定辦理。

二、請檢送臺灣省政府財政廳85年7月29日85財稅一字第002201  
號函影本供參。

正本：財政部

副本：

電子交換：財政部



# 財政部 函

地址：54045南投市虎山路3號4樓  
聯 絡 人：蕭美紅  
電 話：  
Email：

受文者：司法院秘書長

發文日期：中華民國101年12月11日  
發文字號：台財稅字第10100718460號

速別：最速件

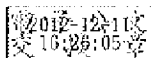
密等及解密條件或保密期限：

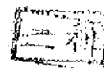
附件：財稅一字第002201號.tif(101BM04401\_1\_111622009331.tif)

主旨：檢送臺灣省政府財政廳85年7月29日85財稅一字第002201  
號函影本1份，請 查照。

說明：復 貴秘書長101年12月6日秘台大二字第1010034492號函

正本：司法院秘書長

副本：



設 張 署

[illegible]

說明：

一 根據本省稅務局奉陳總統府稅捐稽徵處八十四年十一月十一日八四稅工字第一八四〇三〇五三九號函（附影本）暨轉據台北市、高雄市及本省各縣市稅捐稽徵處研提意見辦理。

二 按法院拍賣或變賣之貨物屬課徵營業稅者，稽徵機關應於該貨物拍賣或變賣完結時，以公文書面方式，向法院查明申報分配，為一法院及法院拍賣貨物課徵營業稅作業要點（第五點）後段所明定。依上開作業要點規定，稽徵機關係於法院拍賣或變賣貨物後取得分配稅款，惟其分配所得之營業稅款是否足以抵繳應計（給）營業稅款，分配之前尚無法確定，即應，稽徵機關應如何登單課徵營業稅疑義案，經呈奉本省各縣市稅捐稽徵處意見後，經擬具處理意見如後：

(一)有關法院拍賣或變賣貨物，為課徵營業稅款之開徵時點，究竟以「法院指定日期、法院實際分配債權日期或稽徵機關取得分配款項後另訂開徵日期」何者為開徵日期？
基於法院拍賣或變賣貨物拍定或成交後，自分配債權確定至通知稽徵機關領取分配款項期間，均有一定之法定程序。加以拍定日或實際分配債權日為開徵日，則稽徵機關於實際取得分配款項之時，可能產生逾期繳納問題，致參照法院拍賣土地徵收土地增值稅作業程序，似宜以稽徵機關取得分配款項後再訂開徵日期為宜。
(二)倘稽徵機關實際參與分配之所得不足以抵繳該被拍賣或變賣貨物應計（納）營業稅款時，其未受分配抵繳之營業稅款（即該拍賣或變賣貨物之應計（納）

營業稅額未受清償部分），究竟如何處理？
緣於法院拍賣或變賣貨物時，其營業稅之徵收，性質先於普通債權，致稽徵機關實際參與分配時，會產生所得不足以抵繳該被拍賣或變賣貨物應計（納）營業稅款現象。針對此情況，本局認為稽徵機關於接到法院分配金額後，如所得不足抵繳稅款時，其不足抵繳部分，由稽徵機關逕向拍賣或變賣貨物應所有營業人求償。至於逾期清繳未繳稅款，係大稅程序再移送法院強制執行；至於欠稅主體倘於拍定後即清還時，則該筆大稅款係財政部七十九年十月廿七日台財稅第七九〇三二一三八三號函規定准予以註銷。
(三)當法院通知稽徵機關參與分配所得金額低於依「法院及海關拍賣完稅賣貨物課徵營業稅作業要點」第四點計算之應計（納）營業稅額時，倘其未受

人為營業人，徵收營業稅應予扣除，以保買受人提出扣抵部
分：
1. 基於現行徵收書配合實際作業時有不足之處，謹參照 鈞局原訂定之「拍賣或變賣營業稅徵收書」予以修訂「徵收書」如附表，併將徵收機關核定或成交金額，計算應納營業稅額，並按分配數額未受分配數額分別開列予徵收書，俾倘尚有未受分配之營業稅額，則由稽徵機關以「營業稅
隨課達字四〇六號定稅額徵收書」另行檢單彙列，依法向指定物原所有營業人求償。
2. 至於准予金額扣抵所就分配稅款扣抵部分，本處認為宜就稽徵機關法院分配之營業稅款，准予營業人提出扣抵，以避免同意金額扣抵時，因未獲

分配之營業稅款未能徵起時，造成稅收損失，例如：營業人之乙棟大樓房屋拍賣一億零五百萬元，其中內含營業稅五百萬元，但稽徵機關受法院分配之營業稅款為零時，若准予依拍賣實物之拍定或成交價格計算之營業稅額，同意全額扣抵，則勢將造成既有全額補貼承買人之不合理現象。
三、本案因事涉省、市各稽徵機關稽徵作業之一致性，本處擅奉。逕呈檢附台北市稅捐稽徵處八十五年四月八日八五北市稽二字第第一二一四一九號函暨本市稅捐稽徵處八十五年一月十八日八五高市稽二字第〇〇三八〇九號函影本奉乙
分
臺北縣稅捐稽徵處 謹 呈 關 照
稅務局局長郭錦城 決行