

## 鴻立鋼鐵股份有限公司代表人金○成釋憲聲請書

茲依司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款及第 8 條第 1 項之規定，聲請解釋憲法，並將有關事項敘明如次：

### 壹、聲請解釋憲法之目的

聲請人鴻立鋼鐵股份有限公司與稽徵機關間有關核發證明事務事件，經最高行政法院 99 年度裁字第 3494 號確定終局裁判認為稽徵機關否准聲請人核發進項稅額扣抵憑證之聲請，並無違誤，而駁回上訴。是項確定終局裁判所援引適用財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋【附件 2】，有不當侵害聲請人及其公司股東受憲法保障之財產上權利，違反憲法第 19 條「租稅法律主義」及第 23 條「法律保留原則」，且與釋字第 367 號解釋所揭隸營業稅之法定納稅主體應為出賣人之租稅法定主義意旨不符，爰依司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款及第 8 條第 1 項之規定，聲請貴院解釋憲法，俾保人民基本權利。

### 貳、疑義之經過及性質

緣聲請人因參與臺灣高雄地方法院 92 年度執字第 39704 號清償債務強制執行事件拍賣程序，於 98 年 7 月 22 日拍定買受不動產（含土地及建物）及動產標的物，價額合計 4,591,194,000 元，經聲請人繳足全部價金後，取得權利移轉證書。其中建物不動產及動產拍定價格分別為 389,202,000 元及 3,345,280,000 元，因上開售價已內含營業稅，聲請人計得申報扣抵營業稅額應為 177,832,476 元  $[(389,202,000+3,345,280,000) \div 1.05 \times 0.05]$ ，遂於同年 10 月 19 日據以向稽徵機關申請核

發進項憑證供作申報扣抵銷項稅額之用，嗣稽徵機關僅於所請進項稅額 41,607,266 元之範圍內核發進項扣抵憑證。聲請人乃再次具文向稽徵機關請求就所餘之 136,225,210 元部分核發進項扣抵憑證，卻遭稽徵機關援引財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋，以該拍賣標的物營業稅尚未向被拍賣或變賣貨物之原所有人（即債務人）振安鋼鐵股份有限公司、安統實業股份有限公司徵起為由，未准其所請。經聲請人提起訴願，稽徵機關於訴願程序進行中另函核發 1,211,905 元之進項扣抵憑證予聲請人，惟本件訴願卻遭訴願決定機關以上開未依聲請人所請核發進項扣抵憑證之函文僅屬觀念通知而非行政處分為由，決定不受理在案。聲請人就所請進項稅額 135,013,305 元範圍內尚未核發進項扣抵憑證仍表不服，循序向高雄高等行政法院起訴、最高行政法院提出上訴，遭高雄高等行政法院 99 年 8 月 4 日 99 年度訴字第 263 號判決【附件 3】、最高行政法院 99 年 12 月 23 日 99 年度裁字第 3494 號裁定【附件 4】予以駁回。

參、聲請解釋之理由及聲請人對本案所持之立場與見解

一、對於確定終局判決適用命令發生有牴觸憲法之疑義之內容及聲請人對於疑義所持之見解：

（一）財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋顯違反憲法第 19 條租稅法定主義，並侵害憲法第 15 條對人民財產權保障之嫌乙節：

1. 按「在中華民國境內銷售貨物，應依營業

稅法規定課徵加值型或非加值型營業稅。」「營業稅之納稅義務人，應為銷售貨物或勞務之營業人」加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第1條及第2條第1款著有明文。我國營業稅以消費或移轉行為為其稅捐客體，故原則上本應以受商品或勞務之給付者為納稅義務人。惟為稽徵經濟之考慮，立法上將之設計為間接稅，以其相對人為納稅義務人，然後在事實上通過轉嫁，使營業稅之稅捐負擔，復歸於受商品或勞務之給付者（購買人）。惟值得注意者，此所謂「轉嫁」為交易當事人間關於稅捐負擔之私法上的約定，不改變該稅捐之稅法上的義務人：轉嫁者，不因此免除其稅法上之納稅義務；受轉嫁者，不因此變為稅法上之納稅義務人（參見黃茂榮著，稅法總論 2002 年 5 月初版，頁 334-372）。

2. 次按「銷項稅額，指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。」「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。」「進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」為營業稅法第14條第2項、第15條第1項及第3項所明定。復依「強制執行法上之拍賣係買賣之一

種，即以債務人為出賣人，拍定人為買受人，執行法院為代債務人出賣之人而已」最高法院 47 年台上字第 15 號判例可資參照。申言之，法院依強制執行法拍賣動產及不動產之營業稅徵免，均應與民法上一般買賣等同視之，亦即以拍定人為買受人，並由法院代債務人出賣。是以法院依強制執行法拍賣動產及不動產，其買賣行為不論係依營業稅法第 3 條第 1 項之「自行銷售貨物」予拍定人，或依同條第 3 項第 4 款之「委託他人（即法院）代銷貨物」予拍定人，其債務人均應課徵營業稅。此項稅額即為拍定人（買受人）依同法第 15 條第 3 項所支付之「進項稅額」，並同時為債務人（出賣人）依同法第 14 條第 2 項所收取之「銷項稅額」。

3. 再按「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。」「營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅」為營業稅法第 32 條第 1 項及第 2 項所明定。依同法營業人開立銷售憑證時限表【附件 5】規定，不論依買賣業、製造業或加工業，均以交貨時為開立銷售憑證之時限，但交貨前已收貨款者，應先行開立。復依財政部 81 年 10 月 13 日台財稅第

811680915 號函釋【附件 6】：「營業人委託貴公司拍賣且於拍賣會中賣出之物品，貴公司應於收到買受人支付之價金時，通知賣方依說明二所規定之時點開立統一發票與貴公司，惟在此之前貴公司如將拍賣物交予買方或支付賣方任何款項，均應請賣方依規定開立統一發票。」足見銷售貨物之營業人，無論其自行銷售貨物或委託他人銷售貨物，依營業稅法相關規定，均應於交貨時開立相關憑證予買受人。

4. 第按修正營業稅法實施注意事項【附件 7】第 3 條第 4 項第 6 款後段明定，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，須以「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三聯（扣抵聯）。」作為扣抵憑證。而法院拍賣既與一般買賣之營業稅徵免相同，加以法院拍賣貨物應以稽徵機關所填發營業稅繳款書作為扣抵憑證，因此在買受人（拍定人）支付價金時，稽徵機關即應填發載有營業稅額之營業稅繳款書扣抵聯予買受人，俾以作為買受人（拍定人）申報扣抵銷項稅額之進項憑證；換言之，法院拍賣之買受人（拍定人）繳足價金時，稽徵機關即負有開立進項憑證予買受人之義務。

5. 未按財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋規定：「二、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。三、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（406）核定稅額繳款書』向被拍賣或變賣貨物之原所有人補徵之，如有滯欠未繳納者，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」由此可知，僅稽徵機關取得法院分配稅款後，買受人始能取得進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額；反之，如稽徵機關未能取得法院分配稅款者，對於已繳足拍賣價金（含稅）之買受人，因其未能取得進項憑證，即受有不能扣抵銷項稅額之不利益。
6. 然而「人民有依法律納稅之義務」「本憲法所稱之法律，謂經立法院通過，總統公布之法律」「關於人民之權利義務應以法律

定之」「應以法律規定之事項，不得以命令定之」憲法第 19 條、第 170 條及中央法規標準法第 5 條、第 6 條分別定有明文。「憲法第 19 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；如以法律授權主管機關發布命令為補充規定時，其授權應符合具體明確之原則；若僅屬執行法律之細節、技術性次要事項，始得由主管機關發布命令為必要之規範，否則即屬違反租稅法律主義」迭經貴院大法官釋字第 443 號、第 620 號、第 622 號及第 640 號解釋在案。惟查財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋竟以行政命令免除稽徵機關核發進項憑證之義務，致使買受人無法享有轉嫁營業稅之法律上利益，由於營業人當期應納稅額，為銷項稅額扣減進項稅額後之餘額，上開函釋實含有拒絕買受人取得進項稅額憑證之意思，事實上即有使買受人負擔額外稅金之效果，非但違反憲法第 19 條租稅法律主義，並與前開大法官解釋意旨有違。

7. 小結：財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第

851921699 號函釋將稽徵機關營業稅債權循強制執行程序未獲分配之不利益，移轉由業已依營業稅法第 15 條第 3 項繳納進項稅額之買受人承擔，使買受人一方面已繳納營業稅，另一方面卻不能取得進項憑證扣抵銷項稅額之權利，對買受人極為不公平，實已增加納稅義務人法律所無之限制，違反憲法第 19 條之租稅法律主義。

(二)財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋違反「不當聯結禁止原則」且與釋字第 367 號解釋之意旨不符，顯有違反憲法第 19 條租稅法律主義之嫌乙節：

1. 按「營業稅法第 2 條第 1 款、第 2 款規定，銷售貨物或勞務之營業人、進口貨物之收貨人或持有人為營業稅之納稅義務人，依同法第 35 條之規定，負申報繳納之義務。同法施行細則第 47 條關於海關、法院及其他機關拍賣沒收、沒入或抵押之貨物時，由拍定人申報繳納營業稅之規定暨財政部發布之『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』第 2 項有關不動產之拍賣、變賣由拍定或成交之買受人繳納營業稅之規定，違反上開法律，變更申報繳納之主體，有違憲法第 19 條及第 23 條保障人民權利之意旨，應自本解釋公布之日起至遲於屆滿一年時失



其效力。」業經釋字第 367 號解釋闡明在案，合先述明。

2. 嗣經財政部詢據司法院民事廳意見後，於 84 年 11 月 1 日修正發布營業稅法施行細則第 47 條及作業要點等規定，明定此類案件由稽徵機關依法向法院聲明參與分配。惟因部分此類案件，稽徵機關聲明分配營業稅款，卻未獲償，為免造成政府未向被拍賣人收取銷項稅額，卻需給予拍定人（營業人）進項稅額扣抵，爰財政部以 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋規定，上開未獲分配營業稅款，由稽徵機關另行發單向被拍賣人或變賣貨物之原所有權人補徵，拍定或買受之營業人得就已分配或已徵起之營業稅額申報扣抵等【參見附件 8，第 3 頁第 23 行以下】。換言之，是項營業稅倘未能徵起或僅徵起部分，則已於拍定價額中繳納是項稅款之拍定人，即須承擔不能就其所繳納全數營業稅額取得進項憑證辦理申報扣抵銷項稅額之不利益。此種作法不啻重蹈釋字第 367 號解釋違憲之歧途，在未有法律明文或授權之情形下，僅以行政函釋將稽徵機關營業稅債權透過強制執行程序參與分配未能受償之風險，完全移轉由拍定人承擔，侵奪拍定人依營業稅法本應享有之租

稅扣抵權利，仍難謂符合租稅法律主義，縱被告機關未於形式上直接將納稅義務人由出賣人(債務人)直接改為買受人(拍定人)，然其作法係課予拍定人應俟稽徵機關對於出賣人之營業稅債權滿足後始得享有扣抵權利之義務，實質上等同以解釋函令剝奪或部分剝奪納稅義務人本於營業稅法上進項稅額得扣抵銷項稅額之權利，與釋字第 367 號解釋意旨顯不相符。

3. 另按「行政法所謂『不當聯結禁止原則』，乃行政行為對人民課以一定之義務或負擔，或造成人民其他之不利益時，其所採取之手段，與行政機關所追求之目的間，必須有合理之聯結關係存在，若欠缺此聯結關係，此項行政行為即非適法。而汽車行車執照須在一定期限內換發，主要目的在於掌握汽車狀況，以確保汽車行駛品質進而維護人民生命、身體、財產法益；而罰鍰不繳納涉及者為行政秩序罰之執行問題，故換發汽車行車執照，與汽車所有人違規罰鍰未繳清，欠缺實質上關聯，故二者不相互聯結，前開道路交通安全規則第 8 條有關罰鍰繳清後始得發給行車執照之規定，亦有悖『不當聯結禁止原則』。」最高行政法院 90 年度裁字第 703 號裁定可資參照。惟查，本件稽徵機關於拍賣程

序因營業稅債權受償順位僅優先於一般債權而劣後於抵押權，致不能徵起或僅能徵起部分，與拍定人已納營業稅取得進項憑證以扣抵銷項稅額之權利，二者間並無實質關聯，是以財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋規定，拍定人僅得就稽徵機關已獲分配或已徵起之營業稅款申報扣抵銷項稅額，非但違反上開判決意旨，亦與不當聯結禁止原則之精神相悖。

4. 小結：財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋將稽徵機關營業稅債權透過強制執行程序參與分配未能受償之風險，完全移轉由拍定人承擔，而令拍定人不能享有其繳納稅款後本應享有之銷項稅額扣抵權利，非但違反行政法上不當聯結禁止原則，亦違反釋字第 367 號解釋所揭櫫營業稅之法定納稅主體應為出賣人之租稅法定主義意旨。

(三) 財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋就拍定人已繳納之營業稅額重複課稅，顯有違反憲法第 19 條租稅法律主義及第 23 條法律保留原則之嫌乙節：

1. 子曰：「富與貴，是人之所欲也；不以其道得之，不處也。貧與賤，是人之所惡也；不以其道得之，不去也。君子去仁，惡乎

成名？君子無終食之間違仁，造次必於是，顛沛必於是！」(論語·里仁篇第四)。語云：「君子愛財取之有道；小人愛財不顧體面。」上句話對君子適用，對國家更應適用！國家不應由納稅義務人獲得不義之財，而形成公法上的不當得利。財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋實含有拒絕開立進項憑證予已繳納營業稅之買受人的意思，致使拍定人扣抵銷項稅額的權益受到損害，國庫倘有一絲一毫此不義之財之流入，豈非猶如不潔之血液輸入血庫般，造成整個血庫之污染乎？由於最終營業人皆將銷項稅額轉嫁其後手，並在有前手時，扣減來自前手之進項稅額（至於前手有無徵收繳交國庫，與後手無關，而屬前手之給付遲延與執行問題）。本件聲請人即系爭法院拍賣物之拍定人，其所繳納之拍賣價金均已內含前手之營業稅額，不論稽徵機關是否徵起，於拍定人繳足拍賣價金時，自應准予扣抵銷項稅額，始符加值型營業稅之基本原則。惟查財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋規定，拍定或買受之營業人僅得就稽徵機關已獲分配或已徵起之營業稅款申報扣抵銷項稅額，質言之，國家既已受領拍定人所繳納已內含營業

稅之拍定價額，卻又剝奪拍定人轉嫁上開營業稅之可能性及權益，與營業稅之建制原則及量能課稅原則皆有不符，國家因此所獲得不義之財，即如同不潔之血液輸入血庫般，遽已造成整個血庫之污染。

2. 次按「憲法第 19 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；如以法律授權主管機關發布命令為補充規定時，其授權應符合具體明確之原則；若僅屬執行法律之細節、技術性次要事項，始得由主管機關發布命令為必要之規範，否則即屬違反租稅法律主義。」迭經釋字第 443 號、第 620 號、第 622 號、第 640 號解釋闡明在案。由此可見，有關租稅之賦課及徵收程序，均應以「法律」為依據，且人民亦僅依法律或法律明確授權之命令負有繳納租稅之義務。倘僅因稽徵機關未獲法院分配稅款，即犧牲拍定人扣抵銷項稅額之權益，完全不顧人民財產之保障，以行政命令剝奪拍定人之依法得扣抵銷項稅額之權利，自有違反憲法第 19 條租稅法律主義及第 23 條法律保留原則之精神。況稽徵機關就法院拍賣貨物未獲

分配之營業稅款，並得另行填發「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，是項國家租稅債權已然成立，如有滯納未繳納者，稽徵機關自應依欠稅程序追償，故財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋以欠缺法律授權之行政命令，擅自規定拍定人僅得就稽徵機關已獲分配或已徵起之營業稅款申報扣抵銷項稅額，容有重複課稅之嫌，已損及拍定人之權益。

3. 小結：依營業稅法相關規定，拍定人所繳納之拍賣價金均已內含前手之營業稅額，因此不論稽徵機關是否徵起，於拍定物再行出售時，均應准予拍定人扣抵銷項稅額。況稽徵機關就法院拍賣貨物未獲分配之營業稅款得另行向債務人發單補徵，是國家租稅債權已然成立，倘稽徵機關如未獲法院分配稅款，自應依欠稅程序追償。惟財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋規定，拍定或買受之營業人僅得就稽徵機關已獲分配或已徵起之營業稅款申報扣抵銷項稅額，乃以欠缺法律授權之行政命令，損害拍定人扣抵銷項稅額之權益，實質上係就拍定人已繳納之營業稅額重複課稅，非但憲法第 19 條租稅法律主義及第 23 條法律保留原則之

精神不符，並與前開大法官解釋之意旨相悖。

## 二、解決疑義必須解釋憲法之理由

查憲法之解釋由貴院為之，憲法第 173 條定有明文；人民、法人或政黨於其憲法上所保障之權利遭受不法侵害，經依法定程序提起訴訟，對於終局裁判所適用之法律或命令發生有牴觸憲法之疑義者，得聲請解釋憲法，亦為司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款所明定；貴院依人民聲請所為之解釋，對於人民據以聲請之案件，亦有效力，確定終局裁判所適用之法律或命令，或其適用法律、命令之見解，經貴院依人民聲請解釋認為與憲法意旨不符，其受不利確定終局裁判者，得以該解釋為再審或非常上訴之理由，前經貴院大法官釋字第 177 號、第 185 號解釋在案。聲請人鴻立鋼鐵股份有限公司與稽徵機關間有關核發證明事務事件，經最高行政法院 99 年度裁字第 3494 號確定終局裁判認為稽徵機關援引財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋否准聲請人核發進項稅額扣抵憑證之聲請，並無違誤，非但違反憲法第 19 條租稅法定主義及憲法第 23 條法律保留原則，亦有不當侵害聲請人及公司股東受憲法第 15 條所保障之財產上權利，並與釋字第 367 號解釋所揭釐營業稅之法定納稅主體應為出賣人之租稅法定主義之意旨相悖。而聲請人憲法上所保障之權利遭受不法侵害，唯有貴院大法官解釋，始得據以救濟，並確保

國家稅捐稽徵機關依法行政，爰此聲請解釋憲法。

肆、所附關係文件之名稱及件數：

附件 1：委任書正本乙件。

附件 2：財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號  
函釋乙紙。

附件 3：高雄高等行政法院 99 年度訴字第 263 號判決共  
9 頁乙份。

附件 4：最高行政法院 99 年度裁字第 3494 號裁定共 3  
頁乙份。

附件 5：修正營業稅法實施注意事項共 3 頁乙份。

附件 6：財政部 81 年 10 月 13 日台財稅第 811680915 號  
函釋乙紙。

附件 7：營業人開立銷售憑證時限表（88.6.28）共 4 頁  
乙份。

附件 8：100 年 6 月 21 日監察院 100 財正 0029 糾正案  
共 5 頁乙份。

此 致

司 法 院

聲請人：鴻立鋼鐵股份有限公司

代表人：金○成

代理人：德勤商務法律事務所

王元宏 律師

中 華 民 國 1 0 0 年 7 月 1 2 日

（附件四）

最高行政法院裁定

99 年度裁字第 3494 號



上 訴 人 鴻立鋼鐵股份有限公司

代 表 人 金○成

被 上 訴 人 財政部高雄市國稅局

代 表 人 陳金鑑

上列當事人間有關核發證明事務事件，上訴人對於中華民國 99 年 8 月 17 日高雄高等行政法院 99 年度訴字第 263 號判決，提起上訴，本院裁定如下：

### 主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

### 理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第 242 條定有明文。依同法第 243 條第 1 項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；依同法第 243 條第 2 項規定，判決有該條項所列各款情形之一者，為當然違背法令。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為同法第 244 條第 1 項第 4 款及第 2 項所明定。是當事人提起上訴，如以原判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原判決有行政訴訟法第 243 條第 2 項所列各款情形為理由時，其上訴狀應揭示合於該條款之具體事實。上訴狀或理由書如未依上述方法表明，或其所表明者顯與上開法條規定之違背法令情形不相合時，即難認為已合法表明上訴理由，其上訴自非合法。

二、緣上訴人參與臺灣高雄地方法院（下稱高雄地院）民國 92 年度執字第 39704 號清償債務強制執行事件拍賣程序，於 98 年 7 月 22 日拍定買受不動產及動產標的物（下稱系爭標的物），價額合計新臺幣（下同）4,591,194,000 元，並經繳足全部價金後，取得不動產權利移轉證明書在案，其中不動產建物及動產拍定價格分別為 389,202,000 元及 3,345,280,000 元（訴願決定誤載為 3,345,280 元）。嗣上訴人以上開拍定價格已內含營業稅 177,832,476 元，遂於 98 年 10 月 19 日向被上訴人所屬小港稽徵所（下稱小港稽徵所）申請核發進項稅額扣抵憑證，案經小港稽徵所於 99 年 1 月 5 日以財高國稅港營業字第 0990005050 號函，檢送經獲法院分配營業稅款 41,607,266 元之「法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款書」予上訴人。而上訴人就未獲分配之營業稅款 136,225,210 元，於 99 年 1 月再次向小港稽徵所申請核發進項憑證，小港稽徵所則於 99 年 1 月 20 日以財高國稅港營業字第 0990000275 號函告俟被拍賣貨物之原所有人補繳後，再依所徵起之稅額通知申報扣抵銷項稅額。上訴人不服，提起訴願（小港稽徵所於訴願程序中另函核發 1,211,905 元之進項扣抵憑證予上訴人），經遭訴願決定不受理駁回，上訴人遂就尚未核發進項扣抵憑證之進項稅額 135,013,305 元部分，提起行政訴訟，經原審法院判決駁回後，提起本件上訴。

三、上訴意旨雖主張：原判決援引財政部 85 年 10 月 30 日台財稅第 851921699 號函釋，不啻係將上訴人與債務人不同之納稅主體混為一談，等同稽徵機關將營業稅債權

循強制執行程序未獲分配之不利益，僅藉由行政機關之解釋函令移轉由已依營業稅法相關規定繳納營業稅之上訴人承擔，限制並剝奪上訴人於拍賣程序繳足內含營業稅之拍定價金，卻不能取得進項憑證以扣抵銷項稅額，構成判決不適用法規之違背法令；依法院及海關拍賣或變賣貨物課徵營業稅作業要點第4點可知，法院拍賣之拍定價額與一般買賣成交額相同，均已內含債務人之銷項稅額，原判決卻認稽徵機關未就拍賣系爭標的物應繳之營業稅款於強制執行中獲得分配，上訴人所繳拍定價額即未含營業稅，其認定事實、適用法律顯有違誤，構成判決不適用法規之違背法令；原判決以准許上訴人就營業稅全額扣抵將產生政府全額補貼買受人之不公平現象並駁回上訴人之訴，係違反租稅法定主義及不當連結禁止原則，構成判決不適用法規之違背法令等語。然原判決已就被上訴人否准上訴人前述核發進項稅額扣抵憑證之申請，是否適法之重要爭點，詳述其判斷之理由，並就上訴人之主張，何以不足採，分別予以指駁甚明。經核本件上訴理由，無非重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，或係就原審認定事實及適用法律之職權行使事項，任加指摘違誤，或係就原審所為論斷或駁斥其主張之理由，泛言原判決不適用法規或適用不當，而未具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規、適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依首揭規定及說明，應認其上訴為不合法。

四、依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴

訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 9 9 年 1 2 月 2 3 日

(本件聲請書其餘附件略)