

最 高 行 政 法 院 判 決

111年度再字第4號

再 審 原 告 互助鑫資產管理股份有限公司

代 表 人 徐志偉

訴訟代理人 羅子武 律師

再 審 被 告 財政部北區國稅局

代 表 人 李怡慧

訴訟代理人 蘇秋玲

劉正瑜

謝依娟（兼共同送達代收人）

上列當事人間營業稅事件，再審原告對於中華民國110年12月16日本院110年度上字第250號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第1款事由提起再審之訴，本院判決如下：

主 文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理 由

一、再審被告代表人由王綉忠變更為蔡碧珍再變更為李怡慧，茲據新任代表人分別具狀聲明承受訴訟，核無不合，先予敘明。

二、事實概要：

(一)臺灣中小企業銀行股份有限公司（下稱臺灣企銀）將其對訴外人大衛營國際股份有限公司（下稱大衛營公司）之債權轉讓與訴外人荷商柯企資產管理顧問股份有限公司（下稱荷商柯企公司）。再審原告於民國93年間與荷商柯企公司簽訂債權讓與契約書，受讓臺灣企銀對大衛營公司之債權（但未實際移轉），再於94年4月4日與中國信託商業銀行股份有限公

01 司（下稱中信銀行）簽訂債權讓與契約書，將所取得之前開
02 標的債權由荷商柯企公司直接移轉予中信銀行，以擔保融資
03 得以受償，並由中信銀行以債權人地位向執行法院行使債權
04 人之各項權利。嗣中信銀行以債權人地位向臺灣基隆地方法
05 院（下稱基隆地院）民事執行處就擔保該債權抵押物聲請強
06 制執行，並依前開契約書約定條件，以中信銀行名義參與投
07 標而得標，並聲明以該不良債權及押標金抵繳拍賣價金，取
08 得執行法院於94年12月15日所發給之權利移轉證明書，並於
09 95年1月13日辦竣拍定抵押物之所有權登記。

10 (二)中信銀行於95年1月24日將該抵押物（下或稱系爭不動產）
11 所有權移轉登記予再審原告，再審原告嗣申報95年7、8月營
12 業稅，針對處分不良債權銷售行為開立處分不良債權統一發
13 票【處分不良債權利益新臺幣（下同）21,491,298元】，並
14 按2%之稅率繳納營業稅429,826元。

15 (三)再審原告於96年6月12日將前開抵押物出售予大基隆家具有
16 限公司（下稱大基隆公司），銷售額合計59,023,586元（僅
17 計入房屋、車位銷售額，土地部分免徵營業稅），依法應按
18 營業稅稅率5%課徵營業稅，再審原告卻申報為免稅銷售
19 額，經再審被告所屬七堵稽徵所補徵營業稅3,144,928元，
20 並處罰鍰6,289,852元。再審原告不服，經再審被告復查決
21 定追減營業稅140,532元及罰鍰281,060元，再審原告仍不
22 服，循序提起行政訴訟，本稅部分經本院100年度判字第153
23 6號判決駁回確定；罰鍰部分遭撤銷，經再審被告第2次重核
24 復查決定變更核定為2,907,522元，嗣經臺北高等行政法院
25 （下稱原審）105年度簡上字第105號裁定駁回確定。

26 (四)嗣再審原告於102年3月12日具文向再審被告主張略以，其於
27 95年7月3日開立品名為「處分不良債權利益」發票，即係指
28 銷售抵押物，與96年8月1日開立品名為「房屋土地」發票，
29 其標的內容一致，再審原告既經本院判決應就96年間銷售抵
30 押物，按5%稅率課徵營業稅，則其95年間開立「處分不良
31 債權利益」發票，並按2%稅率繳納營業稅429,826元，即屬

01 溢繳稅款，乃申請依稅捐稽徵法第28條第2項規定，退還95
02 年7至8月溢繳營業稅，經再審被告以102年10月1日北區國稅
03 七堵銷字第0000000000號函復否准其請。再審原告不服，循
04 序提起行政訴訟，經原審103年度訴字第584號判決以「處分
05 不良債權」及「銷售抵押物」係屬2個銷售行為為由而駁回
06 確定在案。

07 (五)再審原告再於107年9月28日（收文日期為107年10月3日）具
08 函申請填發拍定不動產之進項稅額憑證，經再審被告所屬基
09 隆分局（下稱基隆分局）認其買受人為中信銀行，而非再審
10 原告，以107年12月18日北區國稅基隆銷字第0000000000號
11 函否准其請。再審原告復於108年1月22日（收文日）具函檢
12 附原審103年度訴字第584號判決意旨，主張其為前開拍賣不
13 動產之實質拍定人，申請填發「繳款書」以作為進項稅額憑
14 證，基隆分局仍否准其申請。再審原告不服，提起訴願，嗣
15 經基隆分局依訴願法第58條第2項規定重行審查結果，以108
16 年11月11日北區國稅基隆銷字第0000000000號函（即108年
17 11月11日A函），將基隆分局108年5月22日北區國稅基隆銷
18 字第0000000000號函（下稱108年5月22日函）撤銷，財政部
19 108年12月5日台財法字第0000000000號訴願決定以基隆分
20 局108年5月22日函已不存在為由，決定不受理。

21 (六)基隆分局另以108年11月11日北區國稅基隆銷字第000000000
22 00號函（即108年11月11日B函，即本件原處分）復略以，就
23 中信銀行與債務人大衛營公司間清償債務強制執行案，拍賣
24 標得應課徵營業稅3,389,714元，通知再審原告得就大衛營
25 公司滯欠稅款實施強制執行所徵得之25,678元稅款，作為再
26 審原告之進項稅額專案申報扣抵銷項稅額等語。再審原告不
27 服，提起訴願遭駁回後，提起行政訴訟，經原審109年度訴
28 字第389號判決（下稱原審判決）將訴願決定及原處分均撤
29 銷，並命再審被告應依再審原告107年9月28日之申請，作成
30 依拍定如原審判決附表所示不動產所繳納之營業稅額，開立
31 或核定進項稅額憑證以扣抵銷項稅額之行政處分。再審被告

不服，提起上訴，經本院110年度上字第250號判決（下稱原確定判決）將原審判決廢棄；再審原告於第一審之訴駁回。再審原告不服，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款事由，提起本件再審。

三、再審原告起訴主張略以：

(一)依憲法第171條及第172條規定，命令、法律與憲法牴觸者無效。又大法官作成法令違憲之解釋，原則上自解釋公布日起向將來發生效力，除「原因案件」或「救濟中案件」得許適用外，其他確定案件，為維「法安定性」不予適用。其前提要件「有效法律或命令」，也就是說三讀通過之法律及未「牴觸憲法或法律」之命令，才是適用之範圍。財政部85年10月30日台財稅第851921699號函（下稱85年10月30日函）係屬行政規則，並非法律，因牴觸憲法第19條租稅法律主義而遭司法院釋字第706號解釋宣告違憲，其法律效果應為自始無效，惟原確定判決誤認該函為有效法令而援引為裁判依據，混淆「法律違憲」與「命令牴觸法律」之法律效果，是對司法院釋字第706號解釋認知錯誤。

(二)依行政程序法第131條規定，公法上之請求權於請求權人為人民時，因10年間不行使而消滅，而其不行使之意義應為請求權得行使而不行使。再審被告以違憲之行政規則（財政部85年10月30日函）限制再審原告行使請求權之權利，直至司法院釋字第706號解釋於101年12月21日宣告該函違憲時，再審原告才得以行使進項稅額扣抵權，斯時再審原告始得行使請求權而為本件消滅時效之起算點，因此，再審原告於107年9月28日提出申請未逾10年之消滅時效，原確定判決錯引拍定日（94年12月15日）為消滅時效之起算點，顯有適用法規錯誤之違法。此外，財政部103年1月7日台財稅字第00000000000號令（下稱103年令）對於司法院釋字第706號解釋公布前已核課確定案件或該解釋公布後始提起救濟者，仍以稽徵機關填發之繳款書作為進項稅額憑證之規定，賦予再審原告得以司法院釋字第706號解釋公布日為始，向再審被告申

01 請核定進項稅額，而原處分採財政部103年令之消滅時效起
02 算點，認再審原告107年9月28日「申請填發進項稅額繳款
03 書」時並未逾行政程序法上10年之消滅時效，而准予再審原
04 告得就徵起金額25,678元專案扣抵銷項稅額，益證再審原告
05 之請求權時效尚未完成。

06 (三)營業稅為「代收代付」，買受人依加值型及非加值型營業稅
07 法（下稱營業稅法）第32條規定，於買入應稅貨物時支付營
08 業稅，於出售貨物時，抵減進項稅額後，依營業稅法第15條
09 繳付差額，故營業稅均由買受人支付，自應准予在支付營業
10 稅範圍內扣抵。原確定判決卻指買受人支付之營業稅，其扣
11 抵涉及「公共利益」、「法安定性」之重大損害，其判斷將
12 買受人支付營業稅之扣抵權視為國家補貼買受人，理由並不
13 正確等語，並聲明：原確定判決廢棄，並為有利再審原告之
14 裁判。

15 四、再審被告答辯略以：

16 (一)行政程序法第131條於102年5月22日將人民之公法上請求權
17 （除法律另有規定外）由5年修正為10年。財政部93年8月3
18 日台財稅字第00000000000號令「營業人依加值型及非加值
19 型營業稅法施行細則第29條規定，申報扣抵銷項稅額之進項
20 稅額憑證，依行政程序法第131條第1項規定，應受5年期間
21 之限制。」嗣營業稅法施行細則第29條於100年6月22日修
22 正，增列但書明定進項稅額憑證之申報扣抵期間以5年為
23 限，復於103年5月2日配合上開行政程序法之修正，將進項
24 稅額憑證之申報扣抵期間修正為10年。再審原告於94年4月4
25 日以4,400萬元將其對大衛營公司之不良債權讓與中信銀
26 行，中信銀行旋於94年間聲請法院強制執行並於94年5月27
27 日得標承受該抵押物、94年12月15日取得基隆地院所發給之
28 權利移轉證明書、95年1月13日辦竣拍定抵押物之所有權登
29 記。中信銀行於95年1月24日將該抵押物所有權移轉登記予
30 再審原告，再審原告於95年7月3日就處分不良債權利益21,4
31 91,298元開立統一發票。再審原告再於96年6月12日將系爭

01 不動產出售予大基隆公司，並於96年8月1日開立出售房屋、
02 土地統一發票，並申報繳納96年7至8月期銷售額及應納稅
03 額。惟再審原告於斯時均未就拍定不動產相關進項稅額申報
04 扣抵銷項稅額提出主張或提起行政救濟，相關核課稅捐處分
05 於5年各期（即自94年11-12月期至99年11-12月期營業稅申
06 報）未提出扣抵，業已核課確定。

07 (二)101年12月21日公布之司法院釋字第706號解釋，並未宣告財
08 政部85年10月30日函溯及失效，復因本件於該解釋公布時屬
09 已核課確定案件，且再審原告並非該解釋之聲請人或就同一
10 法規請求解釋而併案或已聲請解釋而未併案解釋之人，故無
11 該解釋之適用。又再審原告既自承其為實質拍定人，則依上
12 開客觀資料可知，本件於申報94年11-12月期營業稅前，再
13 審原告即可得行使請求稅捐稽徵機關交付相關憑證之權利，
14 且其請求核發系爭繳款書或核定進項憑證扣抵銷項稅額之請
15 求權時效為5年，是以，再審原告於107年9月28日始具函申
16 請核發進項憑證，已逾請求權時效等語，並聲明：再審原告
17 之訴駁回。

18 五、本院按：

19 (一)確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定：「適用
20 法規顯有錯誤」之事由，固得提起再審之訴。惟所謂「適用
21 法規顯有錯誤」，係指確定判決所適用之法規與該案應適用
22 之法規顯然相違悖，或與司法院現尚有效之大法官解釋、憲
23 法法庭裁判意旨顯然有所牴觸者，始足當之。至於法律上見
24 解之歧異或事實之認定，再審原告對之縱有爭執，要難謂為
25 適用法規顯然錯誤，而據為再審之理由。

26 (二)行政訴訟法第5條規定之課予義務訴訟，行政法院係針對裁
27 判時原告對行政機關申請作成行政處分之請求權是否成立，
28 作成法律上判斷，其判斷基準時點，除法令另有規定外，事
29 實審法院言詞辯論程序終結時之事實狀態變更，及法律審法
30 院裁判前之法律規定變更，均應綜合加以考量。裁判基準時
31 決定後，將在此基準時點以前所發生之事實及法律狀態的變

01 化納入考慮範圍，解釋個案應適用之實體法規定及法律適用
02 原則以為法律適用作成裁判。又因稅捐債務係於稅捐要件合
03 致時即已發生，故不論該稅捐債務係由納稅義務人自行報繳
04 或由稅捐稽徵機關作成核課處分者，其認定事實及適用法令
05 之基準時點，原則上均應為稅捐要件合致時即所謂「行為
06 時」。

- 07 (三)依營業稅法第14條、第15條、第16條、第19條、第33條及第
08 35條規定，加值型營業稅採稅額相減法，並採按期申報銷售
09 額及統一發票明細表暨依法申報進項稅額憑證，據以計算當
10 期之應納或溢付營業稅額（司法院釋字第685號解釋參
11 照）。且同法第15條第1項規定當期銷項稅額得扣減之進項
12 稅額，以依法登記之營業人取得同法第33條所列之合法要式
13 憑證，且於申報期限內檢附向主管稽徵機關申報扣減，而據
14 以計算當期應納或溢付營業稅額為前提要件（司法院釋字第
15 660號解釋參照）。進項稅額扣抵權利，於其進項稅額扣抵
16 之要件具備時，即為成立。扣抵權利人即得且「必須」在各
17 該權利成立時之課稅期間行使扣抵權利，77年6月25日修正
18 發布營業稅法施行細則第29條規定：「本法第4章第1節規定
19 計算稅額之營業人，其進項稅額憑證，未於當期申報者，應
20 於申報扣抵當期敘明理由。」嗣於100年6月2日修正為：
21 「本法第4章第1節規定計算稅額之營業人，其進項稅額憑
22 證，未於當期申報者，得延至次期申報扣抵。次期仍未申報
23 者，應於申報扣抵當期敘明理由。但進項稅額憑證之申報扣
24 抵期間，以5年為限。」又於103年5月2日修正為：「本法第
25 4章第1節規定計算稅額之營業人，其進項稅額憑證，未於當
26 期申報者，得延至次期申報扣抵。次期仍未申報者，應於申
27 報扣抵當期敘明理由。但進項稅額憑證之申報扣抵期間，以
28 10年為限。」財政部93年8月3日台財稅字第0000000000號
29 令：「營業人依加值型及非加值型營業稅法施行細則第29條
30 規定，申報扣抵銷項稅額之進項稅額憑證，依行政程序法第
31 131條第1項規定，應受5年期間之限制。……」（101年12月

營業稅法令彙編免列理由：本法施行細則第29條但書已有明文規定，爰予免列）。準此，再審原告依行為時之法令規定，其進項憑證稅額扣抵銷項稅額之請求權時效為5年，倘營業人未於申報扣抵期限內行使扣抵權利，即屬已核課確定案件。

(四)再按「司法院解釋憲法，並有統一解釋法律及命令之權，為憲法第78條所明定，其所為之解釋，自有拘束全國各機關及人民之效力，各機關處理有關事項，應依解釋意旨為之，……。」雖經司法院釋字第185號解釋在案，惟據司法院釋字第188號解釋：「中央或地方機關就其職權上適用同一法律或命令發生見解歧異，本院依其聲請所為之統一解釋，除解釋文內另有明定者外，應自公布當日起發生效力。各機關處理引起歧見之案件及其同類案件，適用是項法令時，亦有其適用。……。」及司法院釋字第592號解釋理由書：「本院大法官依人民聲請所為法令違憲審查之解釋，原則上應自解釋公布當日起，向將來發生效力；經該解釋宣告與憲法意旨不符之法令，基於法治國家法安定性原則，原則上自解釋生效日起失其效力，惟為賦予聲請人救濟之途徑，本院大法官依人民聲請所為之解釋，對聲請人據以聲請之案件，亦有效力，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，此觀本院釋字第177號、第185號解釋自明。」之意旨，可知司法院大法官解釋其效力發生時點，以向後生效為原則。亦即司法院大法官依人民聲請所為之解釋，對非聲請人不生溯及效力，非聲請人之前已確定之案件，不因確定後之司法院解釋而變成違法。憲法訴訟法第52條明定憲法法庭之判決宣告法規範違憲且應失效者，得為「立即失效」、「溯及失效」或「定期失效」之諭知。同法第53條第2項規定：「判決前適用立即失效之法規範作成之確定裁判，其效力除法律另有規定外，不受影響。」其立法理由亦載明，法規範係自判決宣示或公告時起向後失效，相對於憲法法庭宣告法規範溯及失效而言，側重法安定性之維護，爰

01 明定於憲法法庭判決前，適用立即失效違憲法規範作成之確
02 定裁判，其效力不受影響，以維護法安定性。申言之，對於
03 宣告法令立即失效之解釋公布時尚在行政爭訟中未確定之行
04 政處分，行政法院應受宣告特定法令違憲之解釋之拘束，不
05 得再適用該違憲之法令，而應認定系爭依違憲法令作成之行
06 政處分違法。如果系爭行政處分於解釋公布時已經確定，則
07 只有曾對系爭行政處分提起行政訴訟而受不利確定終局判
08 決，並對該判決所適用之法令聲請違憲審查者，始得依該解
09 釋，主張原確定判決適用法規顯有錯誤而提起再審之訴。其
10 他於解釋公布時已經確定之行政處分，既不受該解釋之影
11 響，受處分人除不能主張原確定判決適用法規顯有錯誤而提
12 起再審之訴外，基於同一法理，亦不容重開行政程序，主張
13 已經確定之行政處分適用法令錯誤，而申請撤銷或變更之。

14 (五)司法院釋字第706號解釋明揭：「財政部中華民國77年6月28
15 日修正發布之修正營業稅法實施注意事項（100年8月11日廢
16 止）第3點第4項第6款：『營業人報繳營業稅，以載有營業
17 稅額之進項憑證扣抵銷項稅額者，除本法施行細則第38條所
18 規定者外，包括左列憑證：六、……法院……拍賣貨物，由
19 稽徵機關填發之營業稅繳款書第3聯（扣抵聯）。』（改列
20 於100年6月22日修正發布之加值型及非加值型營業稅法施行
21 細則第38條第1項第11款：『……法院……拍賣或變賣貨
22 物，由稽徵機關填發之營業稅繳款書扣抵聯。』101年3月6
23 日再度修正發布該條款，此部分相同）及85年10月30日台財
24 稅第851921699號函：『……二、法院拍賣或變賣之貨物屬
25 應課徵營業稅者，稽徵機關應於取得法院分配之營業稅款
26 後，就所分配稅款填發『法院拍賣或變賣貨物營業稅繳款
27 書』，……如買受人屬依營業稅法第4章第1節計算稅額之營
28 業人，其扣抵聯應送交買受人作為進項憑證，據以申報扣抵
29 銷項稅額。三、至未獲分配之營業稅款，……如已徵起者，
30 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
31 知其就所徵起之稅額專案申報扣抵銷項稅額。』部分，均違

01 反憲法第19條租稅法律主義，應不予援用。」是依上可知司
02 法院釋字第706號解釋公布之日（即101年12月21日）尚未確
03 定之案件，始有該解釋之適用。

04 (六)本件再審原告於原審訴訟程序訴之聲明為：1.訴願決定及原
05 處分均撤銷。2.再審被告應依再審原告107年9月28日之申
06 請，作成開立依拍定支付營業稅3,389,714元繳款書之行政
07 處分。雖係提起課予義務訴訟，惟究其實質乃係在請求行使
08 扣抵銷項稅額之權利，請求依司法院釋字第706號解釋意旨
09 作成行政處分。惟中信銀行於94年12月15日取得執行法院所
10 發給系爭抵押物權利移轉證明書，並於95年1月13日辦竣拍
11 定抵押物之所有權登記，中信銀行於95年1月24日將該抵押
12 物所有權移轉登記予再審原告，再審原告於95年7月3日開立
13 處分不良債權統一發票，申報95年7至8月期銷售額及應納稅
14 額；嗣於96年6月12日將前開抵押物出售予大基隆公司。再
15 審原告主張其為實質拍定人，惟於斯時未就拍定不動產相關
16 進項稅額扣抵銷項稅額提出主張或提起行政救濟，依前述(三)
17 之說明，相關核課稅捐處分於5年內各期（即所屬期間自94
18 年11-12月期至99年11-12月期營業稅申報）未提出扣抵已核
19 課確定，自不因再審被告嗣後准予再審原告就徵起營業稅金
20 額25,678元專案扣抵銷項稅額而有異，再審原告主張其請求
21 權時效尚未完成云云，自不足採。又司法院釋字第706號解
22 釋，並未宣告財政部85年10月30日函溯及失效，是再審原告
23 之拍定不動產相關進項稅額扣抵銷項稅額之核課稅捐處分於
24 司法院釋字第706號解釋101年12月21日公布時，係屬已核課
25 確定案件，再審原告並非該號解釋之聲請人或就同一法規請
26 求解釋而併案或已聲請解釋而未併案解釋之聲請人，即無該
27 號解釋之適用，原確定判決以再審原告自中信銀行94年12月
28 15日拍定取得權利移轉證明書後至107年9月28日始具狀請
29 求，已逾進項稅額憑證之申報扣抵請求之5年時效，而廢棄
30 原審判決，駁回再審原告於原審之訴，結論即無不合。經核
31 原確定判決所適用之法規，並無與該案應適用之法規相違

悖，或與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨有所牴觸之情形。至財政部85年10月30日函雖規定拍定之不動產相關營業稅未獲清償時，須俟向被拍定之不動產所有權人徵起營業稅時方得申請扣抵銷項稅額，然無礙於再審原告客觀上於請求權時效完成前可得行使向再審被告申請作成開立依拍定支付營業稅3,389,714元繳款書之行政處分，且縱遭否准，尚可依法提起行政救濟，惟再審原告於中信銀行94年12月15日拍定取得權利移轉證明書後，至107年9月28日始具狀請求扣抵銷項稅額，已逾請求權時效。再者，本件再審原告之扣抵銷項稅額請求權時效至申報99年11-12月期業已完成（自94年11-12月期起算5年至99年11-12月期），即屬102年5月22日修正公布行政程序法第131條、103年5月2日修正發布營業稅法施行細則第29條施行前時效已完成之案件，再審原告迨至107年9月28日始具狀請求扣抵銷項稅額，已逾請求權時效，而屬已核課確定案件，自不得再申請扣抵銷項稅額，亦無司法院釋字第706號解釋之適用。再審原告主張再審被告以違憲之行政規則限制再審原告行使請求權之權利，直至司法院釋字第706號解釋於101年12月21日宣告財政部85年10月30日函違憲時，再審原告才得以行使進項稅額扣抵權，斯時再審原告始得行使請求權而為本件消滅時效之起算點，因此，再審原告於107年9月28日提出申請未逾10年之消滅時效，原確定判決錯引拍定日（94年12月15日）為消滅時效之起算點，顯有適用法規錯誤之違法云云。核屬其法律見解歧異之問題，揆諸首揭規定，自不得據以再審。

(七)司法院釋字第287號解釋理由書固指明：「稅捐稽徵法第28條之規定，係指適用法令錯誤或計算錯誤溢繳稅款者，納稅義務人得於5年之法定期間內，申請退還。故課稅處分所依據之行政法規釋示，如有確屬違法情形，其已繳稅款之納稅義務人，自得依此規定申請退還。惟若稽徵機關作成課稅處分時，適用當時法令並無錯誤，則已確定之課稅處分，自不因嗣後法令之改變或適用法令之見解變更而受影響，應無上

開規定之適用，乃屬當然。」惟依營業稅法第39條之規定，各期銷項稅額減各期進項稅額，其餘額為負數者，該筆溢付稅額，原則上「留抵」，備供後期扣抵銷項稅額之用。只有在1. 因銷售第7條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。2. 因取得固定資產而溢付之營業稅。3. 因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅，方可即時退還。或情形特殊者，得報經財政部核准退還之。再審原告於原審所為請求僅係請求再審被告依其申請作成開立依拍定支付營業稅3,389,714元繳款書之行政處分，並非依稅捐稽徵法第28條行使退稅請求權。再者，司法院釋字第706號解釋公布時尚同時公布其他大法官之協同意見書及部分不同意見書，是個案情節適用法律之結果有無違憲，唯在大法官解釋通過並對外公布時，方有定論，在此之前，尚難認反於釋憲結果之法律適用，即為錯誤；此外依司法院釋字第287號解釋理由，本件再審原告進項稅額扣抵權之課稅處分雖係反於司法院釋字第706號解釋之意旨，惟既確定在解釋之前，乃屬法律見解之歧異，而非錯誤，自不因解釋之公布而受影響，原確定判決駁回再審原告於原審之訴，核其所適用之法規並無與應適用之法規顯然相違背，亦無與司法院現尚有效之大法官解釋、憲法法庭裁判意旨顯然有所牴觸之情形。再審原告主張財政部85年10月30日函係屬行政規則，並非法律，因牴觸憲法遭司法院釋字第706號解釋宣告違憲，其法律效果應為自始無效，惟原確定判決誤認該函為有效法令而援引為裁判依據，混淆「法律違憲」與「命令牴觸法律」之法律效果，是對司法院釋字第706號解釋認知錯誤云云，顯係出於對本院原確定判決法律適用之誤解，核屬其主觀之歧異見解，依上述規定及說明，自難謂合於適用法規顯有錯誤之要件。至原確定判決理由(二)「倘案件業經依行為時，尚未經司法院大法官解釋違憲之有效函釋所為之行政處分，並因當事人未救濟而確定者，即不得依於嗣後司法院大法官解釋意旨適用於再救濟之訴訟案件中，否則司法院大法官解釋前

01 已確定之行政處分均可據此而救濟，不免動搖法之安定性，
02 將造成社會秩序、公共利益之重大損害。」之敘述，僅在闡
03 述財政部解釋令函經大法官解釋宣告違憲之效力問題。再審
04 原告主張原確定判決指買受人支付之營業稅，其扣抵涉及
05 「公共利益」、「法安定性」之重大損害，其判斷將買受人
06 支付營業稅之扣抵權視為國家補貼買受人，理由並不正確云
07 云，顯係出於對本院原確定判決法律適用之誤解，依上述規
08 定及說明，自難謂合於適用法規顯有錯誤之要件。

09 (八)綜上所述，再審原告所為原確定判決有適用法規顯有錯誤之
10 指摘，均無可採。故再審原告依行政訴訟法第273條第1項第
11 1款提起本件再審之訴，為顯無再審理由，應予駁回。

12 六、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條
13 第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

14 中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

15 最高行政法院第一庭

16 審判長法官 吳 東 都

17 法官 張 國 勳

18 法官 許 瑞 助

19 法官 鍾 啟 煒

20 法官 王 俊 雄

21 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

22 中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

23 書記官 張 玉 純