

臺北高等行政法院判決

111年度訴字第927號

112年4月6日辯論終結

原告 大基隆家具有限公司

代表人 盛天戈(董事)

訴訟代理人 羅子武 律師

陳冠甫 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 蔡碧珍(局長)

訴訟代理人 江方琪

薛淑憶

謝依娟

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國111年5月26日台財法字第11113914010號（案號：第11100034號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、事實概要：

一、原告與訴外人互助鑫資產管理股份有限公司(下稱互助鑫公司)於民國(下同)96年6月12日簽訂不動產買賣契約書，由原告以總價新臺幣(下同)79,000,000元，向互助鑫公司購買基隆市○○區○○○街0巷0號底三層、底三層之1、底三層之2房屋(下稱系爭房屋)及坐落土地，原告於96年8月1日取得互助鑫公司開立之三聯式免稅統一發票；嗣被告查獲互助鑫公司96年1月銷售房屋570,800元、車位7,540,000元及同年8月出售系爭房屋金額50,912,786元，將應稅銷售額申報為免稅銷售額，另將應稅房屋租賃收入6,458,234元(未含稅)按特種稅率2%報繳營業稅，致短繳營業稅額193,747元，經核定補徵營業稅3,144,928元，並按所漏稅額處2倍之

01 罰鍰6,289,852元。訴外人互助鑫公司不服，申請復查結
02 果，獲追減營業稅140,532元及罰鍰281,060元。訴外人互助
03 鑫公司仍表不服，循序提起訴願及行政訴訟，本稅部分經最
04 高行政法院100年8月31日100年度判字第1536號判決駁回，
05 而告確定〔應補徵營業稅為3,004,396元（原核定3,144,928
06 元-復查追減140,532元）〕；罰鍰部分遭撤銷，經被告重核
07 復查決定變更為2,907,522元，訴外人互助鑫公司猶表不
08 服，循序訴經本院105年9月19日105年度簡上字第150號裁定
09 駁回，而告確定。

10 二、嗣原告於110年8月25日以互字第1100825001號函，向被告主
11 張其96年8月1日向訴外人互助鑫公司購入不動產79,000,000
12 元，並取得該公司開立之免稅發票，惟因訴外人互助鑫公司
13 違反規定開立免稅發票，遭補徵營業稅及裁處罰鍰，經行政
14 救濟後於102年1月25日（應係102年1月29日之誤植）補繳營
15 業稅完畢，既經認定不符免稅規定，並已補繳稅款，依加值
16 型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條規定，該筆
17 貨物之價格應含營業稅，其自有向被告申請進項稅額憑證之
18 權利等，經被告以110年10月14日北區國稅七堵銷字第11003
19 76238函（下稱110年10月14日函）復略以：原告購買系爭房
20 屋及土地，買賣總價共79,000,000元，訴外人互助鑫公司依
21 營業稅法第32條第1項規定於96年8月1日開立銷售額房屋50,
22 912,786元、土地28,087,214元之三聯式免稅統一發票（字
23 軌號碼：UU39860500）交付原告。嗣經查獲訴外人互助鑫公
24 司96年1月銷售房屋570,800元、車位7,540,000元及同年8月
25 出售系爭房屋金額50,912,786元，將應稅銷售額申報為免稅
26 銷售額，另將應稅房屋租賃收入6,458,234元（未含稅）按
27 特種稅率2%報繳營業稅，致短繳營業稅額193,747元，經依
28 法補徵3,004,396元〔（570,800元+7,540,000元+50,912,78
29 6元）/1.05 $\square$ 5%+193,747元〕，並裁處罰鍰在案，該筆營
30 業稅業於102年1月29日繳清等語。

01 三、原告於110年11月10日及110年11月18日檢具被告110年10月1
02 4日函，主張訴外人互助鑫公司96年8月1日將銷售系爭房屋
03 應稅銷售額50,912,786元，申報為免稅銷售額，遭補徵之營
04 業稅2,424,418元（50,912,786元 / 1.05□5%），已於102年
05 1月29日繳清，依營業稅法第39條第1項第2款規定，應退還
06 其因取得固定資產而溢付之營業稅等，經被告以110年12月1
07 6日北區國稅基隆銷字第1100092965號函（下稱原處分）復
08 略以：依營業稅法施行細則第30條第1項規定，除係因買受
09 人檢舉而補開者外，遭查獲補徵之進項稅額，不得作為扣抵
10 銷項稅額之憑證。又原告於96年8月1日取得進項憑證，縱該
11 憑證內含營業稅，惟未於5年內取具載有營業稅額或經財政
12 部核定載有營業稅額之憑證申報扣抵，遲於110年11月10日
13 （原告委任互助鑫公司）始提出申請，已逾5年請求權時效等
14 語，否准其退稅之申請。

15 四、原告及訴外人互助鑫公司不服，提起訴願，經財政部以111
16 年5月26日台財法字第11113914010號（案號：第11100034
17 號）訴願決定就原告部分訴願駁回；就訴外人互助鑫公司部
18 分訴願不受理，原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

19 貳、本件原告主張：

20 一、系爭房屋為應稅貨物，其買賣價金應內含營業稅：

21 （一）依營業稅法第32條第2項規定，營業人對於應稅貨物或勞
22 務，應內含營業稅。訴外人互助鑫公司因與原告買賣不動
23 產而開立本件發票7,900萬元。依營業稅法第8條第1項第1
24 款規定，其中土地28,087,214元為免稅貨物，不含營業
25 稅；但房屋非屬營業稅法第8條免徵營業稅之項目，故依
26 營業稅法第1條規定課徵營業稅，本件房屋為應稅貨物，
27 交易價格為50,912,786元，應內含營業稅2,424,418元（計
28 算式：50,912,786元/1.05□5%=2,424,418）。

29 （二）「應內含營業稅」是營業稅法第32條的強制規定，並不容
30 許營業人於銷售應稅貨物時，自行適用免稅稅率。只要營
31 業人銷售應稅貨物所開立之統一發票，依營業稅法第32條

01 規定，其發票即「內含營業稅」。被告對本件不動產之房
02 屋是應稅貨物並不爭執。故訴外人互助鑫公司所開立之
03 「應稅貨物」房屋，即應「內含營業稅」。被告抗辯因訴
04 外人互助鑫公司勾選「免稅」，所以主張該統一發票即
05 「不含營業稅」，其抗辯理由牴觸營業稅法第1條及第32
06 條規定，顯不足採。

07 二、被告向訴外人互助鑫公司補徵系爭房屋之營業稅額後，應依
08 營業稅法第33條第3款，核定本件系爭發票應稅貨物房屋之
09 銷售額50,912,786元內含2,424,418元之營業稅額：

10 依營業稅法第33條規定，營業人以進項稅額扣抵銷項稅額
11 者，應具有載明其名稱，地址及統一編號之左列憑證：

12 (1) 購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發
13 票。(3) 其他經財政部核定載有營業稅額之憑證，復依營
14 業稅法第32條規定，統一發票之開立只有2種情形，一是統
15 一發票載有「營業稅額」，直接可供買受營業人扣抵銷項稅
16 額或申請退還溢付之營業稅。一是未載有「營業稅額」或
17 「應稅貨物」未記載「營業稅額」，須經財政部調查後「核
18 定」營業稅額並摺發憑證供買受營業人扣抵或申請退還溢付
19 之營業稅。本件訴外人互助鑫公司所開立買賣不動產之統一
20 編號，僅載明土地28,087,214元、房屋50,912,786元，合計
21 79,000,000元。其房屋50,912,786元為應稅貨物，訴外人互
22 助鑫公司因勾選「免稅」，於統一編號未分別列明房屋銷售
23 額及房屋「營業稅額」，造成統一發票上未載有「營業稅
24 額」。原告於取得系爭發票後，雖依法於96年9月15日申報
25 系爭發票，因未載有「營業稅額」，不符營業稅法第33條1
26 款規定，不得直接申報扣抵或申請退還本件溢付營業稅，依
27 營業稅法第33條規定，本件系爭發票應屬「其他」須經財政
28 部「核定」之憑證。(因統一發票未載營業稅額者，依營業
29 稅法第33條規定，均屬「其他」須經核定之發票)。且本件
30 應稅貨物「房屋」之「營業稅額」，因訴外人互助鑫公司未
31 載明「營業稅額」，應屬被告依法應調查事項，被告依法向

01 訴外人互助鑫公司補徵系爭房屋之「營業稅額」後，應依營
02 業稅法第33條第3款規定「核定」本件系爭發票應稅貨物房
03 屋之銷售額50,912,786元內含2,424,418元之營業稅額。

04 三、被告未踐行營業稅法第39條第1項之通知義務，應屬可歸責
05 事項，已違反行政程序法第9條之注意義務：

06 (一) 原告為購買固定資產而向訴外人互助鑫公司交易前揭不動
07 產，其房屋為應稅貨物，買賣價金應內含營業稅，原告依
08 前開規定申報後，應由主管稽徵機關依營業稅法第39條第
09 1項第2款「查明後退還之」。原告於96年6月12日買入系
10 爭固定資產，取得訴外人互助鑫公司開立96年8月1日之統
11 一發票，並於96年9月15日申報營業稅完畢。被告依原告
12 所申報營業稅資料，向訴外人互助鑫公司調查為何開立免
13 稅發票後，並向訴外人互助鑫公司「補徵」3,004,396元
14 之營業稅(內含本件營業稅2,424,418元)，而由訴外人互
15 助鑫公司於102年1月29日繳納上開補徵之營業稅足額完畢
16 (按互助鑫公司分二次繳納，一次是為訴願程序繳納1/2
17 金額，另1/2於102年1月29日繳納)。被告依營業稅法第3
18 9條第1項規定，應通知原告因已對訴外人互助鑫公司，即
19 原告就系爭固定資產之交易相對人「查明並補徵完畢」而
20 得申請退還買入固定資產所溢付之營業稅，惟被告未踐行
21 營業稅法第39條第1項之通知義務，致原告遲至110年11月
22 10日才向被告申請退還溢付之營業稅，應屬可歸責事項。

23 (二) 依行政程序法第9條規定，被告須通知原告「核定」營業
24 稅額之情形。惟被告於向訴外人互助鑫公司補徵營業稅
25 後，至原告110年11月10日申請退還系爭營業稅止，均未
26 通知原告，顯已違反行政程序法第9條之注意義務，構成
27 行政程序之違法。原告因被告行政程序之違法，若遲誤請
28 求時效，應屬被告之歸責事由。被告抗辯是原告逾行政法
29 上請求權時效，顯不可採。

30 四、原告於110年11月10日申請退還營業稅，未逾時效規定：

01 (一) 依行政程序法第131條規定，公法上之請求權於請求權人
02 為人民時，因10年間不行使而消滅。請求權不行使，係指
03 權利無障礙事由，得行使權利而不行使謂之。原告與訴外
04 人互助鑫公司買賣不動產所取得之發票為「免稅發票」，
05 原告因「免稅發票」之障礙事由，無法申請退還固定資產
06 而溢付之營業稅，須待被告依營業稅法第39條查明後通知
07 原告申請退還溢付之營業稅，原告始得為之。惟被告於10
08 2年1月29日已向訴外人互助鑫公司補徵稅款完畢，即被告
09 已查明系爭營業稅發票房屋部份為應稅貨物，而交易價格
10 應內含營業稅，卻未通知原告得申請退還房屋部份之營業
11 稅。此屬被告違反營業稅法第39條之通知義務，應屬消滅
12 時效之障礙事由，原告於110年11月10日申請退還溢付之
13 營業稅，並未逾10年之效減時效。此外，若係按被告對訴
14 外人互助鑫公司補徵營業稅為102年1月29日，作為退稅請
15 求之日，則原告之退稅請求權亦應以補徵日(即102年1月2
16 9日)為消滅時效之始點，原告於110年11月10日申請退還
17 營業稅，亦未逾10年時效規定。

18 (二) 被告就系爭處分及訴願決定，係以營業稅法施行細則第30
19 條第1項「違章補開」、本件交易時點為96年8月1日等為
20 由，而認定請求權業已開始計算，佐以原告請求退還營業
21 稅之期日為110年11月10日，故而認定原告之請求權業已
22 逾5年之請求權時效，消滅時效已完成云云。然本件原告
23 及訴外人互助鑫公司依營業稅法開立免稅發票並於96年9
24 月15日申報營業稅，並無未依法開立發票情形，與被告所
25 主張營業稅法施行細則第30條第1項因未開立發票遭查獲
26 而補開發票之「違章補開」不同。故而，消滅時效之起算
27 點，應以原告申請之時點，即110年11月10日或102年1月2
28 9日(補徵完稅日)；因此，原處分及訴願決定並不適法，
29 應予撤銷。

30 (三) 依營業稅法第39條第1項第2款規定，本件原告與訴外人互
31 助鑫公司買賣不動產，係原告購入固定資產而產生的溢付

01 稅額。「溢付稅額」乃是原告依營業稅法第39條購入「固
02 定資產」，可以不用支付營業稅之優惠條件，而為符合
03 「應稅貨物」均內含營業稅之強制規定(營業稅法第32條
04 參照)，先行由原告墊支，再依營業稅法第39條規定申請
05 退還。故本件爭執之營業稅2,424,418元，其性質是原告
06 先行墊付之金錢，並不是營業稅法之義務(此部分之認定
07 事實，可由營業稅法第39條對固定資產之營業稅額定義為
08 「溢付稅額」即可得知)；被告對原告「溢付稅額」，營
09 業稅法第39條亦規定查明後退還。營業稅法第39條並未另
10 設請求權時效，且是原告「溢付稅額」，屬原告固有財產
11 權，應不得限制請求權時效，而是由原告向被告請求退還
12 「溢付稅額」，被告一經查明確有「溢付稅額」情形，即
13 應退還。被告爭執本件請求權消滅時效，實屬對「溢付稅
14 額」與「應付稅額」之公法義務混為一談，殊不足信。

15 五、並聲明：

- 16 (一) 原處分及訴願決定均撤銷。
17 (二) 被告應退還原告溢付營業稅新臺幣2,424,418元。
18 (三) 訴訟費用由被告負擔。

19 參、被告則以：

20 一、原告主張系爭房屋為應稅貨物，其買賣價金應內含營業稅，
21 惟其取得之進項憑證非載有營業稅額之進項憑證，不得扣抵
22 銷項稅額甚明：

- 23 (一) 營業稅法第32條第2項係規範營業人銷售貨物或勞務，均
24 應計算銷項稅額，連同銷售額向買受人一併收取，惟本案
25 原告於96年6月12日簽訂系爭房屋及土地買賣契約書，並
26 於96年8月1日取得銷售人互助鑫公司開立房屋50,912,786
27 元及土地28,087,214元均為「免稅」之三聯式統一發票，
28 該交易金額並未含營業稅(即進銷方均未繳納該筆營業
29 稅)，原告收受該免稅發票當時並無異議。
30 (二) 營業稅法第33條第1款及第3款規定，營業人以進項稅額扣
31 抵銷項稅額者，該進項憑證應具備載有營業稅額之統一發

01 票或其他經財政部核定載有營業稅額之憑證才可作為扣抵
02 銷項稅額之證明文件，原告取得之免稅發票自無營業稅法
03 第15條第3項依規定支付之營業稅額，亦非營業稅法第33
04 條所規範之載有營業稅額之憑證。

05 二、被告110年10月14日函並非營業稅法第33條第1款及第3款所
06 定可扣抵之進項憑證，無從申請退稅：

07 (一) 營業稅法第33條第1款及第3款規定，營業人以進項稅額扣
08 抵銷項稅額者，該進項憑證應具備載有營業稅額之統一發
09 票或其他經財政部核定載有營業稅額之憑證才可作為扣抵
10 銷項稅額之證明文件。原告據以申請退稅之憑據，被告11
11 0年10月14日函乃回復原告有關互助鑫公司96年8月1日將
12 銷售系爭房屋交易應稅銷售額50,912,786元，申報為免稅
13 銷售額遭補徵營業稅之緣由及繳納情形，非屬前揭規定得
14 作為扣抵銷項稅額之證明文件。

15 (二) 營業稅法第39條第1項第2款退稅規定，係取得固定資產而
16 溢付之營業稅額，本件原告未取得可扣抵銷項稅額之證明
17 文件，即無溢付營業稅額，尚無上揭退稅規定之適用。

18 (三) 再者，互助鑫公司於97年5月15日經七堵稽徵所查獲將系
19 爭房屋應稅銷售額申報為免稅銷售額，核定補徵營業稅並
20 裁處罰鍰，已涉及違章情事，雖非為統一發票扣抵聯經載
21 明「違章補開」之案件，惟依營業稅法施行細則第30條第
22 1項之立法精神，該因違章補徵之進項稅額不得作為扣額
23 甚明。

24 三、原告主張被告未踐行營業稅法第39條第1項之通知義務，顯
25 係誤解法令，核不足採：

26 營業稅法第39條第1項第2款係為鼓勵投資，乃規定給予營業
27 人申請退稅之權利，惟該項權利應由營業人提出請求，亦即
28 營業人應依營業稅法第35條第1項規定，於申報時檢附退抵
29 稅款及其他相關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或
30 溢付營業稅額，再由主管稽徵機關依同法第39條規定查明後
31 退還之(最高行政法院101年度判字第891號判決意旨參照)。

01 準此，依上揭規定申請退還因取得固定資產而溢付之營業
02 稅，應由營業人提出，非稽徵機關通知營業人提出申請。

03 四、原告於110年11月10日申請退還溢付之營業稅額，已逾請求
04 權時效：

05 （一）營業稅法施行細則第29條於100年6月22日增列「但進項稅
06 額憑證之申報扣抵期間，以5年為限。」之立法意旨已指
07 明：本法第4章第1節規定計算稅額之營業人，其進項稅額
08 憑證，應依規定申報，始得扣抵銷項稅額，因其申報扣抵
09 屬公法上請求權之行使，應受行政程序法第131條第1項所
10 定公法上請求權時效之限制，爰增列但書予以訂明。另行
11 政程序法第131條第1項雖經102年5月22日修正公布人民對
12 行政機關之公法上請求權時效，由舊法所訂5年延長為10
13 年，惟「人民對行政機關之公法上請求權，於102年5月23
14 日（含該日）以前發生，且其時效並於102年5月23日（含
15 該日）以前已完成者，因新法未有溯及適用之明文，基於
16 法律不溯既往原則，其已消滅之公法上請求權不受影
17 響。」復經法務部102年8月2日法律字第10200134250號函
18 釋有案。

19 （二）原告於96年8月1日取得進項憑證，依營業稅法第35條法定
20 申報期限規定，本件進項稅額扣抵請求權時效至遲於101
21 年9月17日業已完成（自96年9月17日起算5年至101年9月1
22 7日止），即屬102年5月23日（含該日）以前時效已完成
23 之案件，自無102年5月22日修正後行政程序法第131條規
24 定之適用，是以該進項稅額扣抵請求權之消滅時效仍為5
25 年，原告並未於5年內取具載有營業稅額或經財政部核定
26 載有營業稅額之憑證申報扣抵，迄110年11月10日及110年
27 11月18日始向被告出申請，已逾上開規定之公法上請求權
28 時效。

29 五、並聲明：

30 （一）駁回原告之訴。

31 （二）訴訟費用由原告負擔。

01 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

02 如事實概要欄所述之事實，業據提出110年11月10日互助鑫
03 資產管理股份有限公司函暨原告委任書（見原處分可閱覽卷
04 第59-61頁）、110年11月18日營利事業所得稅退稅申請書
05 （見原處分可閱覽卷第63-64頁）、原處分（見本院卷第23-
06 25頁）、財政部111年5月26日台財法字第11113914010號
07 （案號：第11100034號）訴願決定書（見本院卷第29-39
08 頁）、96年6月12日房屋買賣契約書（見原處分可閱覽卷第4
09 1-45頁）、互助鑫公司開立予原告96年8月1日營業稅免稅發
10 票影本（見本院卷第41頁）、被告110年10月14日北區國稅
11 七堵銷字第1100376238號函（見原處分可閱覽第50-51
12 頁）、本院105年度簡上字第150號裁定（見原處分可閱覽卷
13 第28-32頁）、最高行政法院100年度判字第1536號判決（見
14 原處分可閱覽卷第1-18頁）等本院卷、原處分可閱覽卷所附
15 證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之
16 爭點厥為：

17 一、被告110年10月14日函是否為營業稅法第33條第1款及第3款
18 所定「核定可扣抵之進項憑證」之財政部核定函？

19 二、依營業稅法第39條第1項規定，被告有無通知原告申請退還
20 買入固定資產所溢付營業稅之義務？被告有無違反行政程序
21 法第9條注意義務？

22 三、原告於110年11月10日申請退還溢付之營業稅額，是否已逾
23 請求權時效？

24 伍、本院之判斷：

25 一、本件應適用之法條與法理：

26 （一）營業稅法第15條第1項及第3項規定：「（第1項）營業人
27 當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢
28 付營業稅額。（第3項）進項稅額，指營業人購買貨物或
29 勞務時，依規定支付之營業稅額。」

30 （二）營業稅法第19條第1項第1款規定：「營業人左列進項稅
31 額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定

01 取得並保存第33條所列之憑證者。」

02 (三) 營業稅法第33條第1款及第3款規定：「營業人以進項稅額
03 扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之
04 左列憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額
05 之統一發票。……三、其他經財政部核定載有營業稅額之
06 憑證。」

07 (四) 營業稅法第35條第1項第2項規定：「(第1項)營業人除
08 本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，
09 於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵
10 稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納
11 或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納
12 後，檢同繳納收據一併申報。(第2項)營業人銷售貨物
13 或勞務，依第七條規定適用零稅率者，得申請以每月為一
14 期，於次月十五日前依前項規定向主管稽徵機關申報銷售
15 額、應納或溢付營業稅額。但同一年度內不得變更。」

16 (五) 營業稅法第39條規定：「(第1項)營業人申報之左列溢
17 付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：……二、因取
18 得固定資產而溢付之營業稅。(第2項)前項以外之溢付
19 稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報
20 經財政部核准退還之。」

21 (六) 100年6月22日修正前營業稅法施行細則第29條規定：「本
22 法第四章第一節規定計算稅額之營業人，其進項稅額憑
23 證，未於當期申報者，得延至次期申報扣抵。次期仍未申
24 報者，應於申報扣抵當期敘明理由。」

25 (七) 100年6月22日修正之營業稅法施行細則第29條規定：「本
26 法第四章第一節規定計算稅額之營業人，其進項稅額憑
27 證，未於當期申報者，得延至次期申報扣抵。次期仍未申
28 報者，應於申報扣抵當期敘明理由。但進項稅額憑證之申
29 報扣抵期間，以五年為限。」

30 (八) (行為時即102年5月22日修正公布前)行政程序法第131
31 條規定：「公法上之請求權，除法律有特別規定外，因5

01 年間不行使而消滅。公法上請求權，因時效完成而當然消
02 滅。前項時效，因行政機關為實現該權利所作成之行政處
03 分而中斷。」

04 二、被告110年10月14日函並非為營業稅法第33條第1款及第3款
05 所稱「核定可扣抵之進項憑證」之財政部核定函；被告並無
06 通知原告申請退還買入固定資產所溢付營業稅之義務；原告
07 於110年11月10日申請退還溢付之營業稅額，已逾請求權時
08 效：

09 （一）原告於96年6月12日，向互助鑫公司購買系爭房屋及坐落
10 土地，原告於96年8月1日取得互助鑫公司開立之三聯式免
11 稅統一發票；嗣被告查獲互助鑫公司96年1月銷售房屋金
12 額50,912,786元，將應稅銷售額申報為免稅銷售額，經核
13 定補徵營業稅，並以110年10月14日函原告。原告檢具被
14 告110年10月14日函，主張互助鑫公司銷售系爭房屋應稅
15 銷售額50,912,786元，遭補徵之營業稅2,424,418元（50,
16 912,786元 / 1.05□5%），已於102年1月29日繳清，依營
17 業稅法第39條第1項第2款規定，應退還其因取得固定資產
18 而溢付之營業稅，經原處分否准其退稅之申請，本院經核
19 尚無不合。

20 （二）原告雖主張系爭發票應屬「其他」須經財政部「核定」之
21 憑證，原告與訴外人互助鑫公司買賣不動產所取得之發票
22 為「免稅發票」，原告因「免稅發票」之障礙事由，無法
23 申請退還固定資產而溢付之營業稅，須待被告依營業稅法
24 第39條查明後通知原告申請退還溢付之營業稅，原告始得
25 為之。被告於102年1月29日已向訴外人互助鑫公司補徵稅
26 款完畢，即被告已查明系爭營業稅發票房屋部份為應稅貨
27 物，而交易價格應內含營業稅，卻未通知原告得申請退還
28 房屋部份之營業稅，此屬被告違反營業稅法第39條之通知
29 義務，應屬消滅時效之障礙事由，原告之退稅請求權亦應
30 以補徵日（即102年1月29日）為消滅時效之始點，原告於11
31 0年11月10日申請退還營業稅，尚未逾10年時效規定。何

01 況依營業稅法第39條第1項第2款規定，本件係原告購入固
02 定資產而產生的溢付稅額，可以不用支付營業稅，但先行
03 由原告墊支，此溢付屬原告固有財產權，並不是營業稅法
04 之義務，應不得限制請求權時效，被告爭執本件請求權消
05 滅時效，乃將「溢付稅額」與「應付稅額」之公法義務混
06 為一談云云。

07 (三) 惟查被告110年10月14日函只是回復原告有關「互助鑫公
08 司96年8月1日將銷售系爭房屋交易應稅銷售額50,912,786
09 元，申報為免稅銷售額，遭補徵營業稅」之緣由及繳納情
10 形，並非將互助鑫公司開立交付原告之三聯式免稅統一發
11 票（字軌號碼：UU39860500）「核定成為營業稅法第33條
12 規定之進項憑證」，被告110年10月14日函自未將系爭發
13 票核定為「可扣抵之進項憑證」。

14 (四) 又營業人有溢付營業稅時，依營業稅法第39條第2項規
15 定，應以留抵銷項稅額為原則，至同條第1項所定三款得
16 申請退稅之情形，係為鼓勵投資而給予營業人申請退稅之
17 例外規定，此例外情形，仍應由營業人「提出請求」，亦
18 即營業人應依營業稅法第35條第1項規定，於申報時檢附
19 退抵稅款及其他相關文件，向主管稽徵機關「申報」銷售
20 額、應納或溢付營業稅額，再由主管稽徵機關依同法第39
21 條規定於查明後退還之（最高行政法院101年10月4日101
22 年度判字第891號判決意旨參照），被告自無通知原告
23 「申請退還買入固定資產所溢付營業稅」之義務，原告主
24 張被告未通知原告得申請退還房屋部份之營業稅，違反營
25 業稅法第39條之通知義務云云，尚不足採。

26 (五) 按100年6月22日修正之營業稅法施行細則第29條但書已規
27 定：「但進項稅額憑證之申報扣抵期間，以5年為
28 限。」，其立法理由稱：「本法第4章第1節規定計算稅額
29 之營業人，其進項稅額憑證，應依規定申報，始得扣抵銷
30 項稅額，因其申報扣抵屬公法上請求權之行使，應受行政
31 程序法第131條第1項所定公法上請求權時效之限制，爰增

列但書予以訂明」。可知進項稅額憑證之申報扣抵期間，以5年為限，而營業稅法第39條第1項所定三款得申請退稅之情形，既係「留抵銷項稅額之例外」情形，其得以進項憑證申請退稅之期間，自亦以5年為限。又行政程序法第131條第1項雖經102年5月22日修正公布人民對行政機關之公法上請求權時效，由舊法所定5年延長為10年，惟「人民對行政機關之公法上請求權，於102年5月23日（含該日）以前發生，且其時效並於102年5月23日（含該日）以前已完成者，因新法未有溯及適用之明文，基於法律不溯既往原則，其已消滅之公法上請求權不受影響。」業經法務部102年8月2日法律字第10200134250號函釋在案，核與立法意旨相符，且未逾越母法之限度，行政機關予以適用，自無違誤。

（六）經查本件原告係於96年8月1日自互助鑫公司取得三聯式免稅統一發票（字軌號碼：UU39860500），縱可認該發票含有營業稅，依營業稅法第35條法定申報期限規定，本件進項稅額扣抵請求權（及退還買入固定資產所溢付營業稅之請求權）自96年9月15日起算5年至101年9月15日止，其時效至101年9月15日業已完成，該請求權且屬102年5月23日以前時效已完成之案件，並無102年5月22日修正後行政程序法第131條規定之適用，是該進項稅額扣抵請求權（及退還買入固定資產所溢付營業稅之請求權）之消滅時效仍為5年，原告迄110年11月10日及110年11月18日始向原告提出申請，已逾上開規定之5年請求權時效。原告主張「被告未通知原告得申請退還房屋部份之營業稅，違反營業稅法第39條之通知義務，乃屬消滅時效之障礙事由，原告之退稅請求權應以補徵日（即102年1月29日）為消滅時效之始點」、「營業稅法第39條第1項第2款之退還買入固定資產所溢付營業稅請求權，並無請求權時效規定」云云，尚不足採。

三、綜上，被告以原處分否准原告退稅之申請，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷，並請求被告退還2,424,418元，均為無理由，應予駁回。

四、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 112 年 4 月 27 日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法 官 陳心弘

法 官 鄭凱文

法 官 畢乃俊

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書。（須按他造人數附繕本）

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所 需 要 件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。

01

(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人

1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。
2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。
3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 112 年 4 月 27 日

03

書記官 李依穎