最 高 行 政 法 院 判 決

109年度判字第374號

上　訴　人　柏融有限公司
代　表　人　蘇崑忠
訴訟代理人　吳炳輝　律師
被 上訴 人　財政部中區國稅局
代　表　人　宋秀玲

上列當事人間稅捐稽徵法事件，上訴人對於中華民國108年4月17日臺中高等行政法院107年度訴字第306號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、上訴人102年4月營業人銷售額與稅額申報書申報，經被上訴人核定應退稅款新臺幣（下同）2,667,859元；另被上訴人查得上訴人欠繳民國100年1月至102年1月營業稅違章核定應補稅額18,710,455元、行政救濟加計利息315,976元、滯納金2,806,568元及滯納利息218,605元（滯納金及滯納利息核算日期為107年5月15日），合計22,051,604元，乃依稅捐稽徵法第29條規定，將該應退稅款2,667,859元抵繳上訴人積欠之營業稅，尚欠19,383,745元（22,051,604元－2,667,859元＝19,383,745元），於107年5月11日填具退稅抵繳通知書及100年退稅抵繳證明書（下稱原處分），通知上訴人。上訴人不服，提起訴願遭駁回後，提起行政訴訟，並聲明：原處分暨訴願決定均撤銷，經臺中高等行政法院（下稱原審）107年度訴字第306號判決（下稱原判決）駁回。上訴人仍不服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；被上訴人應退還2,667,859元予上訴人，或發回原審。

二、上訴人起訴的主張及被上訴人在原審的答辯，均引用原判決所載。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

㈠上訴人100年1月至102年1月間銷售貨物或勞務，未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計2,206,179,770元，致逃漏營業稅額110,308,989元，經核定補徵營業稅額110,308,989元，嗣經復查決定追減營業稅額91,598,534元，上訴人應補繳營業稅額18,710,455元。又上訴人應繳納之營業稅於繳納期間屆滿30日後仍未繳納，其雖提起訴願，但仍未依稅捐稽徵法第39條規定，對復查決定之應納稅額繳納半數，或經稽徵機關核准提供相當擔保，是上訴人所積欠者既屬可抵繳之營業稅，且在原審另案（106年度訴字第347號）營業稅事件之行政爭訟中，上訴人未在該案復查決定後繳納應納稅額之半數，或經稽徵機關核准提供相當擔保即提起訴願，則被上訴人依稅捐稽徵法第29條規定，將應退稅款2,667,859元，抵繳上訴人積欠之營業稅22,051,604元（計算式：應補徵營業稅額18,710,455元＋行政救濟加計利息315,976元＋滯納金2,806,568元＋滯納利息218,605元），尚欠19,383,745元，於法核無不合。

㈡上訴人積欠上述100年1月至102年1月間應補徵營業稅額部分，其雖提起行政爭訟由原審另案繫屬中，嗣縱經原審另案判決撤銷之，惟被上訴人對其不利之判決，依法得提起上訴而尚未確定，是上述應補徵營業稅額部分，迄今尚未經終局判決撤銷而確定，被上訴人以上訴人應退稅額抵繳其積欠之稅款，依行政程序法第110條第3項、第118條，行政訴訟法第212條第1項前段、第213條、第216條第1項至第3項規定，經核亦無違誤。另依稅捐稽徵法第29條及同法施行細則第8條第1項規定可知，就納稅義務人應退之稅捐抵繳其積欠稅款之主管機關為本件被上訴人，且系爭應退稅款與經被上訴人抵扣之欠稅稅目，均屬同一稅目之營業稅及其附帶給付與利息，附此敘明。綜上，原處分依法核無不合，訴願決定予以維持，亦無違誤，乃判決駁回上訴人在第一審之訴。

四、本院查：

㈠稅捐稽徵法第29條規定：「納稅義務人應退之稅捐，稅捐稽

徵機關應先抵繳其積欠。並於扣抵後，應即通知該納稅義務人。」旨在替代強制執行，明定納稅義務人有應退稅捐，稅捐稽徵機關應先抵繳積欠稅款，依稅捐稽徵法施行細則第8條第1項規定之順序抵繳，並於扣抵後通知該納稅義務人。又納稅義務人所欠應納稅捐，係指依法應由納稅義務人繳納之稅捐，未於規定期限內繳納者而言。依稅捐稽徵法第39條規定，納稅義務人應納稅捐於繳納期間屆滿30日後仍未繳納者，除已依同法第35條規定申請復查，或對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願，或因繳納復查決定應納稅額半數確有困難，經稅捐稽徵機關核准，提供相當擔保者，均應移送強制執行。退稅抵欠之目的既在代替強制執行，故退稅抵欠與欠稅移送執行宜採取一致之原則。準此，應移送執行之欠稅，不論是否確定，即屬退稅抵欠之標的。上訴人主張其100年1月至102年1月營業稅前經核定應補稅額18,710,455元部分，業經原審106年度訴字第347號判決撤銷，既未確定，即不得率行扣抵云云，自無可採。

㈡經查，上訴人於100年1月至102年1月間銷售貨物或勞務，未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計2,206,179,770元，致逃漏營業稅額110,308,989元，經核定補徵營業稅額110,308,989元，嗣經復查決定追減營業稅額91,598,534元，上訴人應補繳營業稅額18,710,455元。惟上訴人應繳納之營業稅係於繳納期間屆滿30日後仍未繳納，雖經上訴人提起訴願，但仍未依稅捐稽徵法第39條規定，對復查決定之應納稅額繳納半數，或經稽徵機關核准提供相當擔保等情，已經原審依調查證據之辯論結果詳予認定在案，核與卷內證據相符。上訴人所積欠者既屬應移送執行之欠繳營業稅，即屬退稅抵欠之標的。被上訴人依稅捐稽徵法第29條規定，以原處分將應退稅款2,667,859元，抵繳上訴人積欠之營業稅22,051,604元（計算式：應補徵營業稅額18,710,455元＋行政救濟加計利息315,976元＋滯納金2,806,568元＋滯納利息218,605元＝22,051,604元），尚欠19,383,745元，原審維持被上訴人

之原處分，而駁回上訴人在原審之訴，自無違誤。

㈢行政處分具有構成要件效力，即有效之行政處分，處分機關以外之國家機關，包括法院，除非是有權撤銷機關，應尊重該行政處分，並以之為行為之基礎。因而該行政處分成為行政訴訟之先決問題時，其非訴訟對象，受訴行政法院並不能審查其合法性。該處分之合法性應由以其為程序對象或訴訟對象之訴願機關或行政法院審查之。經查，上訴人積欠前揭100年1月至102年1月間應補徵營業稅額部分，其雖提起行政爭訟，由原審另案106年度訴字第347號判決撤銷該補稅處分，惟被上訴人對其不利之判決，依法得提起上訴而尚未確定等情，為原審依法認定之事實，是上訴人100年1月至102年1月間應補徵營業稅額部分，既未經終局判決撤銷而確定，該補稅處分仍屬有效存在之處分，亦非本件訴訟之訴訟對象，原審及本院均不得審查其合法性。況原審另案106年度訴字第347號判決，經被上訴人提起上訴後，業經本院109年度判字第368號判決廢棄原判決，發回原審，而未確定，為本院職務上已知之事實。上訴意旨據此主張其100年1月至102年1月營業稅前經核定應補稅額18,710,455元部分，既經原審106年度訴字第347號判決撤銷而不得扣抵，原判決對此除未載明理由外，與上開判決亦有理由矛盾之違法云云，並不足採。

㈣綜上所述，原判決並無上訴人所指有違背法令之情形，上訴意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　7　　月　　9　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　胡　方　新

法官　陳　秀　媖

法官　林　妙　黛

法官　王　俊　雄

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　109　年　7　月　9　日

書記官　張　玉　純