

發文字號：法務部 93.03.26 法律字第 0930010664 號函

發文日期：民國 93 年 03 月 26 日

要 旨：關於加值型及非加值型營業稅法第三十九條規定之營業稅溢付稅額得否供作公法上金錢給付義務之執行標的疑義乙案

主 旨：關於加值型及非加值型營業稅法第三十九條規定之營業稅溢付稅額得否供作公法上金錢給付義務之執行標的疑義乙案，本部意見如說明二、三。請查照參考。

說 明：一、復貴署九十三年三月五日行執一字第○九三六○○○一七五號函。

二、按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第三十九條規定：「營業內申報之左列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：一、因銷售第七條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。二、因取得固定資產而溢付之營業稅。三、因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅。（第一項）前項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財政部核准退還之。（第二項）」財政部九十三年一月九日台財稅字第○九二○四五三九一三號函說明二之（二）及說明三意見略以：「現行營業稅法第一條規定，『在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅』。據此，營業人購入貨物，該貨物原則上均應負擔營業稅，惟考量營業人進貨乃為將來銷售，為避免重複課稅、稅上加稅及稅上加價等問題，故設計營業人得以當期銷項稅額扣減進項稅額後之餘額，計算當期應納或溢付營業稅額。」、「銷售貨物或勞務之營業人除有其他進項稅額可資扣抵，即應依同法第二條第一款、第三十五條第一項規定，負責按期報繳該項收取之營業稅。而購買貨物或勞務之營業人按期申請時，其進項稅額扣抵銷項稅額後，如有餘額，即為申報留抵稅額。……故營業稅留抵稅額除依同法第三十九條規定核准退還者外，應僅限於留抵應納營業稅，其禁止他用之意旨，已甚為明確，無需另訂禁止執行之規定，應不得提供為執行機關之執行標的。」等語，上開係財政部基於營業稅法主管機關之立場，本於法規之立法目的、規範本旨及留抵稅額且隨時變動之特性所為之法律見解。

三、次按行政執行法第二十六條準用強制執行法第一百十五條以下規定，義務人對於第三人之金錢債權得為強制執行之標的，由行政執行處依對其他財產權之執行程序執行之。首揭規定之營業稅留抵稅額，得否

作為強制執行之標的，端視營業人對於該項留抵稅額有無返還請求權而定；如無返還請求權，自不得作為強制執行之標的。本件綜觀營業稅法第三十九條規定及財政部上開函示見解，營業人須於一定條件下，始對國家發生返還請求權，例如營業稅法第三十九條第一項所列之情形及同第二項但書「但情形特殊者，得報經財政部核准退還之」，類此情形，國家對營業人既已負有金錢給付義務，則營業人此項債權自得作為強制執行之標的。