

臺灣臺南地方法院行政訴訟判決

111年度稅簡字第2號

112年4月14日辯論終結

原告 陳星君會計師（正豐營造有限公司破產管理人）

被告 財政部南區國稅局

代表人 盧貞秀

訴訟代理人 吳慶輝

郭瓊芬

趙恒毅

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部民國111年7月14日台財法字第11113921920號訴願決定（原處分：財政部南區國稅局嘉義市分局111年4月15日南區國稅嘉市銷售字第1110182054號否准退稅申請函），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

一、事實概要（參見附表時序表；日期下以「00.00.00」格式，法令全文均參見附錄）

（一）正豐營造有限公司（下稱正豐營造公司）前因承攬內政部營建署（下稱營建署）「竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標）」（下稱【系爭工程】）於105.09.07與該署簽訂《內政部營建署暨所屬各機關工程採購契約》（下稱【系爭契約】），約定工程總價金新臺幣（下同）1億5800萬元，規定完工期限770日曆天、實際開工日105.12.05，第1次估驗款估驗日105.12.31、實收款138萬3403元（估驗計價145萬6214元、保留款7萬2811元、核發金額138萬3403元，經正豐營造公司於106.02.08核對無誤，於106.02.13開立統一發票〈字軌號碼MU00000000〉，再由營建署以106.03.13營署

01 水字第1061361007號函知已將估驗款撥入約定帳戶)。

02 (二)嗣正豐營造公司因承攬三件公共工程(含本件)請款進度落
03 後致資金無法周轉支付工程料款與工資以進行工程而發生破
04 產事由,於106.03.28 聲請破產,營建署即於106.05.19終
05 止系爭契約沒收工程保證金並就未完成工程重新辦理發包,
06 正豐營造公司於106.10.24經法院宣告破產(臺灣嘉義地方
07 法院106年度破字第1號裁定,公司負債2 億1659萬8919元、
08 現有資產約7746 萬6651 元,申報債權期間106.10.24-106.
09 11.17)。

10 (三)系爭工程經營建署於107.05.08完成重新發包作業後,於107
11 .10.02通知原告、承作廠商(東鑫龍營造有限公司)於107.
12 10.19辦理中途結算驗收,確定正豐營造公司中途結算金額
13 為251萬2936元,扣除已領第1次估驗款138 萬3403元,尚有
14 112萬9533元應得工程款(下稱【系爭工程餘款】),由營
15 建署依系爭契約第29 條約定扣發該筆餘款後,以108.04.11
16 營署水字第1081058792號函通知原告,系爭工程由該署辦理
17 重新發包後之工程決標金額為2億0278萬7000元,較系爭工
18 程款增加4478萬7000元,經以扣發之系爭工程餘款扣抵,該
19 署仍損失4365萬7467元,該署將依系爭契約約定求償(下稱
20 【營建署108.04.11 預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函】)
21 。

22 (四)被告嘉義市分局以營建署108.04.11預告扣抵扣發系爭工程
23 餘款求償函所述扣抵內容,依財政部62.02.16臺財稅字第31
24 208號令(下稱【財政部62年銷貨政府機關開立發票特別期
25 限函釋】)、75.07.26台財稅字第7555737號函釋(下稱
26 【財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票
27 報繳營業稅函釋】)意旨,以正豐營造公司因系爭工程餘款
28 抵扣賠償款而取得系爭工程餘款但漏未開立統一發票並應補
29 徵營業稅5 萬3787元,通知原告繳納後,原告提起復查,經
30 被告向營建署查詢系爭工程餘款實際扣抵日,由該署函復系
31 爭工程餘款現僅暫扣需俟後續工程完工結算驗收後始扣抵

(109.02.12 營署水字第1091018741號函)，由被告以109.03.16 南區國稅法一字第1090002104號復查決定敘明營建署尚未就系爭工程餘款實際入帳抵扣，應俟原告實際領得系爭工程餘款或由營建署抵付賠償款後，再由原告依限開立統一發票並報繳稅款，而註銷原核定補徵營業稅（下稱【系爭復查決定】）。

(五)嗣營建署就系爭工程後續工程於110.11.24 完成竣工決算扣抵後，以該署110.12.20 營署水字第1101245562號函通知被告嘉義市分局（下稱【營建署110.12.20 竣工決算扣抵系爭工程餘款函】），由該局以110.12.21 南區國稅嘉市銷售字第1102189825號函通知原告就系爭工程餘款應於111.01.15 前開立統一發票並報繳為110.11-12 該期營業稅（稅額5 萬3787元，下稱【系爭通知報繳系爭工程餘款營業稅函】）。

(六)原告於111.01.13 依系爭通知報繳系爭工程餘款營業稅函報繳營業稅後，於111.01.28 具狀向被告表示不應就系爭工程餘款課徵營業稅申請退還，經被告向原告確認其欲依稅捐稽徵法第28條規定申請退稅，由被告函轉被告嘉義市分局處理，由該分局以111.04.15 南區國稅嘉市銷售字第1110182054號函否准原告退稅申請（下稱【系爭否准退稅處分】）。

(七)原告不服系爭否准退稅處分，於111.05.13 提起訴願，經訴願決定機關財政部以111.07.14 台財法字第11113921920 號訴願決定書駁回訴願（下稱【系爭訴願決定】），原告於法定期間提起本件訴訟。

二、原告起訴主張

(一)原告以同於前次申請復查、本次申請退稅理由起訴主張以：

1.正豐營造公司破產時，對營建署系爭工程有工程保留款之系爭工程餘款112萬9533元。原告於108.04.15 經監察人同意單方與營建署解除權利義務關係，放棄系爭契約權利義務。本件營建署、被告將系爭工程餘款解釋為賠償扣款，惟正豐營造公司與破產財團均未同意該賠償，是營建署、被告係片面、選擇性解釋，與破產財團所同意之雙方權利義務就此完

01 結不同，而正豐營造公司就系爭工程收入，如營建署108.0
02 4.11預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函說明三所稱係除已請
03 領工程款138 萬3403元外，無新增收入或款項可請領。

04 2.營造實務對工程保留款之扣款，依民法第494條規定，承攬
05 人於修補不能或修補成本大於扣款的金額時，會選擇放棄工
06 程保留款，正豐營造公司因破產放棄系爭契約權義，屬於修
07 補不能，故營建署110.12.20 竣工決算扣抵系爭工程餘款函
08 為工程實務之「減價收受」，並非營建署給付保留款與後再
09 為賠償之扣款。如將系爭工程餘款認定為減價收受，即不會
10 發生營業稅之問題。

11 3.就企業於會計上之認列收入，依國際財務報導準則第15號客
12 戶合約之收入第31點：「於（或隨）企業將所承諾之商品或
13 勞務（即資產）移轉予客戶而滿足履約義務時，企業應認列
14 收入。資產係於（或隨）客戶取得該資產之控制時被移
15 轉。」、企業會計準則公報第10號收入第4 條：「收入應僅
16 於與交易有關之經濟效益很有可能流入企業，且該效益能可
17 靠衡量時認列。」規定。正豐營造公司於營建署就系爭契約
18 解約時，即知營建署不可能給付保留款予正豐營造公司，是
19 正豐營造公司因破產無法履約將已完工工作認列收入，自不
20 應將系爭工程餘款列為正豐營造公司收入。

21 4.營業稅為消費稅，營業人僅是代替消費者將消費稅代收轉付
22 給政府。系爭工程之消費者營建署，因正豐營造公司破產受
23 害未享受到消費，故無消費稅存在，而正豐營造公司因未收
24 到保留款，無從繳納營業稅。

25 5.財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報
26 繳營業稅函釋，原告主張基於下列理由，該函係違法，不應
27 適用：①本函係用於逾期罰款，而營建署就系爭工程之損
28 失，係因再發包所致，故被告、財政部引用該函釋係有違
29 誤。②加值型營業稅的精神，係就「加值」的部分課徵營業
30 稅。出包人就契約遭罰款為產品價值減少，故於出包人遭罰
31 款仍要求繳納「加值型」營業稅，係違反加值型營業稅法精

神。

6.倘若工程保留款（剩餘款）的扣款，被解釋為承攬人的收入作為賠償，則所有無法完全履約的工程施工，都須依照契約金額完稅，顯不合理。

(二)原告就被告答辯理由另補充以：

1.系爭工程餘款並非「工程保留款」

(1)正豐營造公司於106.03.28 聲請破產時，對營建署即無保留款，營建署於108.03.11 函復破產財團稱正豐營造公司就系爭工程無保留款，而營建署108.04.11 預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函僅係了結契約權利義務之程序意義，並無實質銷售貨物或勞務之意義。

(2)破產財團無法賠償營建署損失、營建署亦不可能給付破產財團價款。故營業人開立銷售憑證時限表規定似不應強行適用於本件破產案。

(3)依營建署108.04.11 預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函，系爭工程餘款係正豐營造公司破產後為結案而列之工程中途結算金額之餘額，於破產前未經過驗收或請款，故非系爭契約所載之每期應收價款，並非國稅局所稱「工程保留款」，且工程保留款並非保證付款，尚須經過總驗收，故不能視為承包商之既得收入。

2.國稅局雖稱本件並非減價收受，惟迄今並未有破產財團或正豐營造公司須對營建署負起賠償責任之民事判決。營建署須形式上宣告求償，並非單方以公函認定正豐營造公司應該賠償，正豐即應賠償或遭罰款。是原告將系爭工程餘款定性為減價收受，除無錯誤外，被告辯稱於營建署求償損失時，即原告於實際賠償扣抵時，視為營建署已返還工程保留款並同時請求收回賠償款，係更無理由。

3.財政部62年銷貨政府機關開立發票特別期限函釋，係用於銷售貨物，本件為承包土木建築工程作業，與買賣貨物性質有別。貨物或可以比例來推算買方因此消費而所享有的利益，但營造工程卻無法用已投入的成本來推算買方的利益，故被

告依該函要求正豐開立發票繳納營業稅，並不合理。

4.財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函，扭曲營業稅法精神。營業稅法之課稅標的係「在中華民國境內銷售貨物或勞務」並「就銷售額計算其銷項稅額」（營業稅法第1、14條）。關於銷售額（收入）之計算，被告依該函釋認為罰款、收入為兩事，為買賣雙方各自收入，不可互相抵銷並以抵銷後的淨額作為單方的收入。依被告解釋，買方從賣方取得收入，係顛倒交易之本質。抵銷概念係民法與日常交易普遍被接受想法，惟被告不應以不同民法與日常交易習慣解釋稅法認為不可抵銷。又「罰款」的發生，代表買方原欲享有的商品或服務的減損（例如逾期完工），減損就未達成「加值」的目的，被告即不能以「加值型」營業稅之名目課徵營業稅。如果買賣雙方均須開立發票，能否抵銷，對營業稅的結果係相同，惟如買方有罰鍰收入卻毋須開立發票，賣方營業稅即會單方面增加，因買方從賣方取得收入，此種結果並不符合通常對收入之認知。故違反契約之扣款，應接近折讓概念，為減價收受。

5.營建署與正豐營造公司或破產財團間就系爭工程中途結算之系爭工程餘款，並未經請領款項程序，營建署110.12.20 竣工決算扣抵系爭工程餘款函亦無民法第335 條之抵銷意思表示，正豐營造公司或破產財團亦未認諾營建署於該函所稱之賠償金額，雙方權利義務早已完結，破產財團對營建署沒有債權，營建署毋庸通知正豐營造公司或破產財團。

6.另營建署未就110.12.20 竣工決算扣抵系爭工程餘款函所載之損失金額4478萬7000元向正豐營造公司或破產財團求償，另依民法第514 條之定作人損害賠償請求權之1 年短期時效規定，營建署對正豐營造公司或破產財團之因終止契約所生之損害賠償請求權，亦應已罹於時效。

(三)綜合言之，於正豐營造公司破產前，並無系爭工程餘款的存在，是該款項非營業人開立銷售憑證時限表之包作業每期應收價款；正豐營造公司並未請領系爭工程餘款，故無財政部

62年銷貨政府機關開立發票特別期限函釋適用；本件並非罰鍰，並非財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函，且該函違反營業稅法精神，為違法函釋；正豐營造公司或破產財團對營建署無應負之損害賠償責任，系爭工程餘款為減價收受性質，並非收入。爰聲明：系爭否准退稅處分與系爭訴願決定均撤銷。

三、被告答辯

被告以同於系爭否准退稅處分、系爭訴願決定書之意旨與審理中補充理由，答辯如下，並聲明：駁回原告之訴。

(一)依營業人開立銷售憑證時限表規定，「包作業」應依工程合約所載每期應收價款時開立統一發票，惟營業人銷售對象為政府機關或公營事業時，因會計法令拘束，故財政部62年銷貨政府機關開立發票特別期限函釋得於領取價款時開立統一發票，另依財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函釋，包作業就承包工程按營業人開立銷售憑證時限表開立統一發票與包作業因承包工程因違約遭罰款或損害賠償間為不同二事，自不得以工程尾款抵付違約罰鍰或損賠而免除開立統一發票報繳營業稅之義務。

(二)原告雖主張違約遭罰鍰或損賠為價值減損並無加值，不得課徵營業稅，財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函釋係違法。惟以：

1.依系爭契約第10條就「契約價金之給付條件」之「估驗款約定」，正豐營造公司自開工日起得於每月辦理估驗計價由營建署撥付估驗款給付該期內完成工程價值95%，所餘5%為工程保留款。各期付款所保留之5%工程保留款，本屬應收價款為會計帳目之收入科目並為課徵營業稅標的，與該公司違約賠償款為會計帳目之費用損失科目，兩者係不同性質，是上開財政部函釋符合營業稅法立法目的與規範意旨，原告主張係對法令有誤解。亦即：

(1)系爭工程經中途結算後，屬正豐營造公司完工部分應收工程款總額為251 萬2936元，扣除該公司已領第1 次估驗款138

萬3403元後，該公司尚有112 萬9533元應收系爭工程餘款，惟營建署因該公司破產而終止系爭契約並將系爭工程重新發包致增加工程款4478萬7000元，就增加工程款所受損害部分，依系爭契約第29條約定，應由該公司負損害賠償責任，該署即以108.04.11 預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函，通知該公司以依約扣發之系爭工程餘款扣抵該增加工程款並就扣抵後餘額（4365萬7467元）再依約求償。

(2)是系爭工程餘款（營建署對該公司債務）雖經營建署以對該公司損害賠償款（營建署對該公司債權）以抵銷方式處理，惟仍屬該公司銷售貨物或勞務予營建署所收取之代價，原告自應依營業稅法第1、14至16 條規定，依限開立統一發票並為報繳。

(3)易言之，就正豐營造公司系爭工程餘款債權、營建署增加工程款損害賠償債權之清償方式，並不影響該公司應依工程結算金額開立發票報繳營業稅之事宜，是不論由營建署以抵銷方式處理、或由原告開立發票請款後再由營建署向原告求償方式處理，就系爭工程餘款於稅法上均應開立統一發票並報繳，均係相同。

2.另營建署用以抵銷系爭工程餘款之該署增加工程款損害賠償金，因賠償金非屬該署因銷售貨物或勞務予原告而取得之代價，自非營業稅課稅範圍，無該署應就該抵銷債權部分開立統一發票予該公司之餘地，僅需開立收據供記帳即可，並可將系爭工程餘款帳列為其他費用或損失（惟就營利事業所得稅申報時，其營業收入為107萬5746元，不包括營業稅稅額5萬3787元）。

(三)原告雖主張原告未同意營建署108.04.11 預告扣抵扣發系爭工程餘款求償函，正豐營造公司因破產與營建署間之就系爭工程之系爭契約權利義務已經完結，並援引會計準則稱該公司就系爭契約未再獲有收入之經濟利益，營建署110.12.20 竣工決算扣抵系爭工程餘款函，其實質上為減價收受性質。惟以：

01 1.系爭工程契約第29條約定，正豐營造公司有破產事由時，營
02 建署可終止契約並不補償該公司所生損失，該公司並應賠償
03 該署所受損害，是該公司於破產後，就系爭契約與營建署之
04 關係，並非原告主張之一切權利即已經完結。

05 2.會計學理依國際財務報導準則及企業會計準則公報計算「收
06 入」，其目的在依該等準則公允表達企業財務資料，以提供
07 投資者或債權人參考，是該等會計準則之「收入」，自與依
08 營業稅法令計算納稅義務基礎之「銷售額」間，兩者目的與
09 性質均有不同。依系爭契約第10條估價款之保留款、第29條
10 之終止契約時之扣發應得工程款（含尚未領取工程估驗款、
11 全部保留款等）與不發還履約保證金約定，於營建署依約向
12 正豐營造公司求償損失就上開扣發款為實際扣抵賠償時，其
13 性質即為該署返還扣發款並同時收回賠償款，依財政部62年
14 銷貨政府機關開立發票特別期限函釋、75年包作業不得以工
15 程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函釋，即應依限開
16 立統一發票並報繳營業稅。是原告主張正豐營造公司於系爭
17 契約經終止後，不可能得到任何經濟效益、未實際收取系爭
18 工程餘款，不應認列為營業稅之銷項收入，係屬減價收受之
19 主張，均不足採。

20 3.另系爭訴願決定書就原告所提之會計準則，另敘明依原告所
21 舉國際財務報導準則第15號客戶合約之收入第31點，及企業
22 會計準則公報第10號收入第4條規定：企業已將所承諾之勞
23 務（即資產）移轉予客戶而滿足履約義務時；該交易有關之
24 經濟效益很有可能流入企業，且該效益能可靠衡量時，企業
25 應認列收入，原告即應就系爭工程已完工部分之實作工程數
26 量之應收價金認列收入。是原告稱依會計學理，不應將系爭
27 工程餘款列入收入，營建署未享受到消費，無消費稅的存在
28 等，係不足採。

29 四、本院認定

30 (一)本件原告係就系爭否准退稅處分提起行政救濟，依其救濟目
31 的，應併聲明請求被告退還已繳稅款（5 萬3787元），雖原

01 告漏未為聲明，惟因原告指訴系爭否准退稅處分、系爭訴願
02 決定書為違法之主張，並無理由，是該處分與決定書既均無
03 撤銷事由，則其自無能請求退還已繳稅款之餘地，是本件原
04 告雖漏為該項聲明，惟就本件救濟結果並無影響。

05 (二)本件事實概要欄所載之正豐營造公司於承攬系爭工程後因破
06 產經營建署終止系爭契約，並於系爭工程中途結算後，扣發
07 該公司系爭工程餘款，嗣於系爭工程完成竣工決算扣抵後，
08 由該署復知被告，由被告通知原告就系爭工程餘款依限開立
09 統一發票並報繳營業稅，原告於依限報繳後申請退稅，由被
10 告否准退稅申請之事實，有附表所載之各該證據為證，依該
11 等事實與法令，應認系爭否准退稅處分、系爭訴願決定書合
12 法，被告答辯與法令規定相符，亦無違反經驗法則之論述，
13 是被告答辯，應認有理由，除予援用外，另補充如後。

14 (三)營業稅性質與加值型營業稅之意義

- 15 1.營業稅，指以貨物或勞務之銷售為稅捐客體之稅捐。因稽徵
16 技術之需要，以「銷售」為稅捐客體，而未以其原在稅制規
17 劃中之以「消費」為稅捐客體。基於銷售之名稱、銷售達成
18 須透過交易、交易構成貨物或勞務流通，故另有銷售稅、交
19 易稅、移轉稅、流轉稅名稱，惟因其本質為「消費稅」，故
20 於課徵「營利事業所得稅」（企業所得稅，稅捐客體為企業
21 之所得）外，又課徵營業稅，並不構成重複課稅。
- 22 2.亦即，營業稅為消費稅，原以消費者購買貨物或勞務所表徵
23 之負稅能力為稅捐客體，基於該基礎與稽徵便利，改由以營
24 業人銷售貨物或勞務為稅捐客體，並於產銷過程中一路轉嫁
25 於交易相對人，由最後銷售營業人轉嫁給消費者。於產銷至
26 最後購買人（消費者）之各銷售階段，如均能順利轉嫁於營
27 業人參與之產銷階段之購買營業人或最後購買人（消費
28 者），銷售營業人即非營業稅之經濟上的負擔人，營業稅即
29 不會因稽徵技術而喪失其消費稅之實質。
- 30 3.營業稅分為加值型營業稅、非加值型營業稅（我國自75.04.
31 01實施加值型營業稅制度）。所謂「加值型」，係指營業人

於當期銷售貨物或勞務之總收入銷項稅額減去同期間自其他上游銷售營業人購進物品或勞務之總支出進項稅額後之餘額為稅額（加值型及非加值型營業稅法〈下稱營業稅法〉第15條第1項）之租稅，其係對產銷過程各銷售階段增加價值部分課稅，自生產至最後銷售之整體銷售過程而言，為多階段銷售稅，故稱加值型營業稅。加值型營業稅制，係確保貨物或勞務之銷售的營業稅總額，等於最後銷售於消費者（或最後購買人）之銷售額乘以該當稅率之營業稅額，不受產銷階段之多寡而增減其營業稅總額。

4.依上開說明，原告以：①營建署因正豐營造公司破產而未自公司受有消費，公司亦未收得款項，故無消費稅存在，不得就系爭工程餘款課徵營業稅、②又以會計收入概念，就財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函（加值型營業稅制75.04.01施行後函釋），以罰鍰代表買方原欲享有的商品或服務減損，因該減損未達成「加值」目的，即不能以加值型營業稅為課稅、③另於起訴書以財政部110年營利事業所得稅、營業稅徵收資料，以依該資料計算所得數據直觀之結果，於營利事業所得稅外再徵收營業稅，等同再繳付一次營利事業所得稅，該結果係因有如同財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函等不合理規定與限制等之主張，查均係誤解加值型營業稅之消費稅本質與加值型涵義（詳如前1.至3.所述），是其主張自無可採，另就關於系爭工程餘款與該函釋合法性部分：

(1)系爭工程餘款係營建署就系爭工程於中途結算後，確認正豐營造公司於該署終止系爭契約前由該公司施作完成之該公司應收款，就該應收款扣除該署已付後之該公司應收餘款（即該署應付餘款）。系爭工程餘款其作為消費稅之原稅捐客體之消費，於該公司施作各部工程完成時即已發生，因稽徵技術改以與「消費」對應之「銷售」為稅捐客體時，即為營業人開立銷售憑證時限表之包作業以依其工程合約所載每期應

收價款時為統一發票開立時限。

(2)財政部75年包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳營業稅函，則係為貫徹加值型營業稅之加值型設計，以順利完成產銷過程各銷售階段之稅捐轉嫁，維護營業稅為消費稅本質之解釋，自無原告指稱之有違法不應適用之情形。亦即，如允許以工程款抵付罰鍰而免報繳營業稅，其結果即為喪失該銷售階段所加值營業稅，而無法達成加值型之設計目的。

(四)就原告其他主張之說明

1.系爭工程餘款之性質及於破產程序之地位

(1)系爭工程餘款係營建署就系爭工程於107.10.19中途結算，確認原告於系爭契約終止時就其已實作工程數量依系爭契約第9條核算之價金總額（251萬2936元），扣除已領第1次估驗款（138萬3403元）後之餘額（112萬9533元，該餘額應包含第1次估驗款時保留該次保留款、第1次估驗款後施作工程尚未估驗請領款項與保留款），並依系爭契約第29條第7款扣發該餘款。

(2)系爭工程餘款雖係正豐營造公司破產宣告後（106.10.24）所計算出之款項，惟仍屬該公司於破產宣告時將來可行使之財產請求權，依破產法第82條第1項第1款規定，自屬破產財團之財產。

(3)就工程承攬契約之工程保留款之性質，實務上雖有「附條件債權」（最高法院93台上1431、1950號）、「清償期未至債權」（最高法院93台上1993號、94台上308、1609號）見解、另有「債權之讓與擔保」、「現金質權」觀點，惟就本件而言，系爭工程餘款係系爭契約經終止後，由營建署依約尚應給付正豐營造公司餘款並依約扣發該等款項作為將來營建署損害賠償請求權擔保款，是該餘款組成上雖包含工程估驗款與保留款，惟就其總額為終止契約後由營建署取得之擔保金性質款項。

2.系爭工程餘款之核課營業稅不受破產程序影響

01 (1)就系爭工程餘款可否由營建署於破產宣告後於破產程序程序
02 中主張為破產宣告前之屬質權性質之別除權財產（破產法第
03 108 條；該餘款金額結算確認雖在破產宣告後，惟發生之基
04 礎事實即該公司實作工程價金，係在破產宣告前之系爭契約
05 終止時）而就營建署因終止契約得對該公司請求損害賠償債
06 權為抵銷，則涉及破產法之民事爭議（營建署終止契約損害
07 賠償債權，是否為破產法第98、102 條之破產宣告前成立之
08 破產債權、是否因其後有系爭工程餘款而為別除債權；又該
09 損害賠償債權與系爭工程餘款可否得依破產法第113 條規定
10 逕為抵銷；或係如原告主張營建署之終止契約損害賠償債權
11 應依第103條第3款之不得為破產債權之破產宣告後不履行債
12 務所生之損害賠償、或該債權有無逾民法第514 條之承攬定
13 作人損害賠償請求權之1 年時效）。

14 (2)惟於營業稅法上，基於系爭工程餘款其本質為正豐營造公司
15 於破產宣告前之系爭契約終止時因其實作工程數量價款餘額
16 之將來對營建署之財產請求權，則系爭工程餘款之實現（由
17 營建署給付該公司、或逕為抵銷），均屬銷售行為，應依營
18 業稅法報繳營業稅，不因該款項數額於破產程序中始由營建
19 署算定而認非屬該公司因銷售所得之財產。

20 (3)原告雖於本件前之復查、本件申請退稅與審理中，先後以已
21 放棄系爭契約權利義務、減價收受為主張，然以：就系爭工
22 程餘款，縱經原告於破產程序合法拋棄該債權，惟該拋棄結
23 果係等同於原告將該債權（即該公司實作工程）對營建署為
24 贈與之無償行為，依營業稅法第3 條第3 項第1 款、第4 項
25 規定應視為銷售，仍應報繳營業稅。至於，所稱之減價，於
26 營業稅法第15條第2 項雖有銷貨折讓規定，惟有無銷貨折讓
27 （減價出售），仍需有該事實之存在，依前述系爭工程餘款
28 發生原因，並非銷貨折讓，是原告就此主張，自屬無據。

29 六、從而，本件原告起訴主張系爭否准退稅處分、訴願決定違
30 法，請求撤銷，為無理由，應予駁回。

31 七、本件為原告敗訴之判決，依行政訴訟法第98條規定，訴訟費

用由敗訴之原告負擔。

八、結論：本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236條、第195條第1項後段、第98條第1項前段，判決如主文。

中華民國 112 年 5 月 12 日
行政訴訟庭 法官 陳世旻

附表：			
	日期	事件	內容要旨
	105.09.07	系爭契約簽約日	【內政部營建署暨所屬各機關工程採購契約】 · 名稱：竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標） · 工程總價：1 億5800萬元／完工期限：770 日曆天 · 契約條款（本件相關條文，參見備註欄）
	105.12.05	系爭工程開工日	
	105.12.31 106.03.13	第1 次估驗款 · 105.12.31估驗日 · 106.02.13發票日 · 106.03.13通知匯款 完成	【內政部營建署發包工程部分估驗計價單（第1 次付款）】 · 估驗項目：施工費（1 億5800萬元） · 估驗計價：145 萬6214元、保留款7 萬2811元、核發金額138 萬3403元 · 正豐營造公司核對日：106.02.08 發票日：106.02.13 統一發票（字軌號碼MU00000000） 【營建署106.03.13 營署水字第1061361007號函】 · 營建署通知就估驗款（核發金額）撥入契約約定公司領款帳戶完成
	106.03.28	正豐聲請破產日	
	106.05.19	系爭契約終止日	· 營建署終止系爭契約沒收工程保證金
	106.10.24	法院宣告破產日	【臺灣嘉義地方法院106 年度破字第1 號裁定】 · 公司負債2 億1659萬8919元、現有資產約7746萬6651元 · 申報債權期間106.10.24-106.11.17
	107.05.08 107.10.02	系爭工程重新發包	營建署就系爭工程重新發包完成（東鑫龍營造有限公司承包）
	107.10.19	系爭工程中途結算	【營建署107.10.02營署水字第1071295749號函】 · 營建署通知原告於107.10.19辦理中途結算驗收，請原告派員會驗 【中途結算驗收結果一系爭工程餘款】（參見營建署108.04.11函） · 要旨：原告施作部分經中途結算結果，金額共251萬2,936元，扣除第1次估驗款已請領138萬3403元，餘額112萬9533元
	108.01.03 108.03.11	原告函詢有無保留款 營建署函復結算結果	【營建署108.03.11營署水字第1081034881號函】 · 要旨：原告108.01.03函詢營建署主張就系爭工程尚有99萬8007元工程保留款，營建署以本函函復後續工程決標金超出工程契約價金將於完工驗收確定金額後依規定求償，另經107.10.19中途結算驗收結果，原告就系爭工程無函詢主張之工程保留款。
	108.04.11	營建署預告扣抵系爭工程餘款求償函	【營建署108.04.11 營署水字第1081058792號函】 · 要旨：系爭工程由該署辦理重新發包後之工程決標金額為2 億0278萬7000元，較系爭工程款增加4478萬7000元，經以扣發之系爭工程餘款扣抵，該署仍損失4365萬7467元，該署將依系爭契約約定求償
	108.04.15	原告函營建署主張 損賠金額非破產債權	【原告108.04.15 嘉會正字第1080415001號函】 · 原告就營建署108.04.11預告扣抵系爭工程餘款求償函主張損賠金額（4365萬7467元），主張依破產法第103條第3款規定，該損賠金額並非破產債權。
		被告通知原告就系爭工程餘款補報繳營業稅原告提起復查	· 被告依營建署108.04.11預告扣抵系爭工程餘款，以正豐營造公司因系爭工程餘款抵扣賠償款而取得系爭工程餘款但漏未開立統一發票並應補徵營業稅5 萬3787元，通知原告繳納。原告提起復查。
	109.02.12	營建署函復尚未就系爭工程餘款實際入帳扣抵	【營建署109.02.12 營署水字第1091018741號函】 · 要旨：被告向營建署查詢系爭工程餘款實際扣抵日，由該署函復系爭工程餘款現僅暫扣需俟後續工程完工結算驗收後始扣抵
	109.03.16	系爭復查決定	【被告109.03.16 南區國稅法一字第1090002104號復查決定】 · 主文：註銷原核營業稅額53,787元 · 要旨：依營建署109.02.12函復，該署尚未就系爭工程餘款實際入帳抵扣，應俟原告實際領得系爭工程餘款或由營建署抵付賠償款後，再由原告依限開立統一發票並報繳稅款。

(續上頁)

01

110.11.24 110.12.20	營建署通知竣工決算扣 抵系爭工程餘款函	【營建署110.12.20 營署水字第1101245562號函】 · 要旨：營建署於110.11.24 完成竣工決算扣抵後通知被告嘉義市分局
110.12.21	被告系爭通知報繳系爭 工程餘款營業稅函	【被告嘉義市分局110.12.21 南區國稅嘉市銷售字第1102189825號函】 · 要旨：通知原告就系爭工程餘款應於111.01.15 前開立統一發票並報繳為110.11-1 2 該期營業稅（稅額5 萬3787元）。
111.01.13	原告報繳營業稅	
111.01.28	原告申請退稅	· 原告於111.01.28以「復查申請書」名義具狀表示不服被告110.12.21系爭通知報繳 系爭工程餘款營業稅函請求退還111.01.13已繳稅款。 · 被告以111.02.25南區國稅法一字第1110001411號函檢附「納稅義務人申請案件回 復適用法條說明書」（ ☐ 稅捐稽徵法第17條、 ☐ 稅捐稽徵法第35條、 ☐ 稅捐稽徵法 第28條）確認原告書狀真意。 · 原告於111.03.01填復「納稅義務人申請案件回復適用法條說明書」（稅捐稽徵法 第28條） · 被告以111.03.03檢附原告111.03.01填復說明書移交被告嘉義市分局處理
111.04.15	系爭否准退稅處分	【被告嘉義市分局111.04.15 南區國稅嘉市銷售字第1110182054號函】 · 要旨：原告退稅申請無理由（全文參見備註）
111.05.13	原告提訴願	
111.07.14	系爭訴願決定	【財政部111.07.14 台財法字第11113921920 號訴願決定書】 · 主文：訴願駁回
111.09.14	原告起訴	本件繫屬本院日
備註		
【系爭否准退稅處分記載法條、函釋】		
【稅捐稽徵法】 第 28 條（現行規定民國 110 年 12 月 17 日，節錄第 1 項） · 因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起十年內提出具體證明， 申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日 起十五年間不行使而消滅。		
【加值型及非加值型營業稅法】 （第 1 條、第 3 條第 1 項、第 32 條第 1 項前段、第 35 條第 1 項條文） 第 1 條（同民國 90 年 07 月 09 日） · 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加值型或非加值型之營業稅。 第 3 條（同民國 74 年 11 月 15 日；節錄第 1 項） · 將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。 第 32 條（同民國 104 年 12 月 30 日；節錄第 1 項） · 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。但營業性質特 殊之營業人及小規模營業人，得掣發普通收據，免用統一發票。 第 35 條（同民國 77 年 05 月 27 日；節錄第 1 項） · 營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢 附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫 繳納後，檢同繳納收據一併申報。		
【財政部 62.02.16 臺財稅字第 31208 號令】 · 要旨：營利事業出售貨予政府機關或公營事業得於領取價款時開立統一發票 · 本文：營利事業銷售貨物，原則上應於發貨時開立統一發票，惟政府機關及公營事業因受會計法令之拘束，須俟驗收合 格後，憑驗收之數量及金額開立統一發票付款，是營利事業勢須先依稅法規定開立統一發票，於領取價款時再依會計法 令規定，另行開立統一發票，致增重開發票及稅款相抵之手續。茲為便民利課計，特予核釋如次： （一）營利事業銷售貨品予政府機關或公營事業，其須俟驗收合格後方能具領價款者，准於領取價款時，開立統一發票。 （二）營利事業於銷售貨品予政府機關或公營事業時，先領部分價款者，應於領取價款當時，即就已領價款開立統一發 票，並於驗收合格後，再按清結尾款開立統一發票。		
【財政部 75.07.26 台財稅字第 7555737 號函】 · 要旨：包作業不得以工程款抵付逾期罰款而免開發票報繳稅款 · 本文： 二、包作業承包工程，其開立統一發票報繳營業稅之時限，營業稅法「營業人開立銷售憑證時限表」有規定，應依工 程合約所載每期應收價款時開立。未依上開規定開立統一發票者，應依法處理。 三、又出包人依工程合約對承包人所為之罰款，並不影響承包入（包作業）應依前項規定時限開立統一發票及報繳營 業稅之時限。本案 XX 有限公司承包公路局臺北區監理所房屋新建工程，該公司因逾期完工，被處罰款與依限開立 發票係屬二事，不得因以工程尾款抵付逾期罰款而免除開立發票與報繳稅款之義務		

	【本表函文／系爭裁處書】 系爭契約（本件相關條款） 第九條 契約價金之給付 (一)本工程契約價金計新台幣壹億伍千捌佰萬元整，詳如標單工程詳細表。 工程總價給付依下列方式辦理結算：實作工程數量。 第十條 契約價金之給付條件 本工程依下列規定辦理付款： (一)估驗款： 1.一般工程 (1)除另有規定外，除另有規定外，乙方自開工日起，得於每月中、月底辦理估驗計價，撥付估驗款。並依甲方規定提出符合契約要求之估驗詳細表及工程進度照片，經甲方工程司或工程司代表核符簽認後，依付款程序給付該期內完成工程價值95%。 (3)估驗以已施工完成者為限。涉變更設計部分，按第28條規定辦理。 第六條 契約終止解除及暫停執行 (二)乙方有下列情事之一者，甲方得解除或終止本契約且不補償乙方因此所生之損失，甲方因此所受一切損失，乙方及其保證人應負連帶損害賠償之全責，並將違規事實移送主管機關懲戒。 11.有<u>破產</u>或其他重大情事，致無法繼續履約者。 (六)契約經依第2 款規定或因其他可歸責於乙方之事由致終止或解除者，甲方得依其所認定之適當方式，自行或洽其他廠商完成被終止或解除之契約；其所增加之費用及損失，由乙方負擔。無洽其他廠商完成之必要者，得扣減或追償契約價金，不發還保證金。甲方有損失者亦同。 (七)因前款終止或解除契約，甲方得自通知乙方終止或解除契約日起，<u>扣發乙方應得之工程款，包括尚未領取之工程估驗款、全部保留款等，並不發還乙方之履約保證金</u>。至本契約經甲方自行或洽請其他廠商完成後，如扣除甲方為完成本契約所支付之一切費用或損失、損害後有剩餘者，甲方應將該差額給付乙方。如有不足者，乙方及其連帶保證人應將該項差額賠償甲方。 【營建署108.03.11營署水字第1081034881號函】 ・主旨：有關「竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標）」（工程編號：略）後續執行狀況案，復如說明，請查照。 ・說明： 一、復貴破產財團108年1月3日嘉會正字第1080103002號函。 二、旨揭工程經本署終止契約重新發包目前施工中，後續工程決標金額超出原工程契約金額甚多，將依契約規定求償，惟求償金額仍需待後續工程完工驗收後始能確定。 三、旨揭工程已於107年10月19日完成中途結算，並無單單位來函說明二所述尚餘新臺幣99萬8007元保留款情事。 【營建署108.04.11 營署水字第1081058792號函】 ・主旨：有關正豐營造有限公司承攬本署「竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標）」（工程編號：略），因終止契約重新發包，造成本署損失將依契約規定求償新臺幣4,365萬7,467元，請查照。 ・說明： 一、旨揭工程契約金額新臺幣1億5800萬元，因終止契約本署重新辦理發包作業，其後續工程決標金額新臺幣2億0278萬7000元，發包工程費計增加新臺幣4478萬7000元，造成本署損失將予求償。 二、查旨揭工程中途結算金額新臺幣251萬2,936元，扣除第1次估驗款已請領新臺幣138萬3403元，餘額新臺幣112萬9533元，經抵扣本署損失計新臺幣4365萬7467元將依契約規定求償。 三、本案正豐營造有限公司除已請領工程款新臺幣138萬3403元外，於本契約無新增收入亦無款項可請領。 【營建署109.02.12 營署水字第1091018741號函】 ・主旨：有關正豐營造有限公司前承攬本署「竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標）」（工程編號：略），貴局為辦理營業稅復查案函請本署查告工程款是否已抵扣本署損失及抵扣日期1案，復如說明，請查照。 ・說明： 一、復貴局109年1月20日南區國稅法一字第1090000765號函。 二、旨揭工程本署於106年5月19日終止契約，並於107年10月19日完成中途結算部分驗收；本署另於107年5月8日完成旨案後續工程招標，目前刻正施工中，因後續工程決標金額超出旨案工程契約甚多，故旨案工程款新臺幣112萬9533元本署已予暫扣，惟實際求償金額需俟後續工程完工結算驗收後方可通知貴局，目前尚無法告知確實抵扣日期。 【被告109.03.16 南區國稅法一字第1090002104號復查決定】 ・主文：註銷營業稅額新臺幣（下同）53,787元 ・事實：正豐營造有限公司（以下簡稱正豐公司）105年9月間承攬內政部營建署（以下簡稱營建署）「竹山鎮污水下水道系統管線工程（第一標）」（以下簡稱系爭工程），經本局嘉義市分局（以下簡稱原核）查得系爭工程於108年4月中途結算驗收銷售額2,512,936元，其中1,129,533元（含稅）正豐公司未依規定開立統一發票且未申報銷售額繳納營業稅，原核乃核定正豐公司漏報銷售額1,075,746元（1,129,533元÷1.05），補徵營業稅額53,787元。申請人不服，申請復查。 ・理由：（節錄第四點） 四、茲就申請人主張論述如下： 本件原核以營建署前揭108年4月11日函，核認系爭工程款1,129,533元業於108年4月11日抵扣賠償款，依財政部62年及75年函釋規定核認正豐公司漏未開立統一發票銷售額1,075,746元，核定補徵營業稅額53,787元，固
--	--

	非無據；惟於復查階段經向營建署函詢系爭工程款1,129,533元是否已入帳抵扣損失，若已抵扣，請查告確實抵扣日期，經該署以109年2月12日營署水字第1091018741號函復系爭工程款尚未入帳抵扣，實際求償金額需俟後續工程完工結算驗收後方可通知本局，目前尚無法告知確實抵扣日期。本件系爭工程款1,129,533元既尚未經營建署實際入帳抵扣，申請人亦未領取工程款，依前揭財政部62年及75年函釋意旨，申請人應於領取價款或抵付罰款時依會計法令規定，再另行開立統一發票，是原核定補徵營業稅額53,787元應予註銷。
	【營建署110.12.20 營署水字第1101245562號函】 ·主旨：有關正豐營造有限公司原承作本署「竹山鎮污水下水系統管線工程（第一標）」（工程編號：略）因終止契約重新發包後續工程，已於110年11月24日完成竣工決算抵扣，請查照。 ·說明：復貴分局110年6月17日南區國稅嘉市銷售字第1100183521號函。
	【被告嘉義市分局110.12.21 南區國稅嘉市銷售字第1102189825號函】 ·主旨：有關貴公司承作內政部營建署「竹山鎮污水下水系統管線工程（第一標）」因終止契約重新發包後續工程，已於110年11月24日完成竣工決算抵扣一案，詳如說明，請查照。 ·說明： 一、依據財政部南區國稅局109年3月18日南區國稅嘉市銷售字第1091181303號函暨內政部營建署110年12月20日營署水字第1101245562號函辦理。 二、旨案工程款新台幣1,129,533元已於110年11月24日完成竣工決算抵扣，請貴公司依規定開立統一發票，並於111年1月15日前辦理該工程款項之營業稅申報事宜，倘未如期申報，將依查得資料核定稅額。事關貴公司權益，務請配合辦理。 三、檢送內政部營建署110年12月20日營署水字第1101245562號函影本1份。
◎	【被告嘉義市分局111.04.15 南區國稅嘉市銷售字第1110182054號函】 ·主旨：有關貴公司申請退還110年11-12月（期）因「竹山鎮污水下水系統管線工程（第一標）」工程保留款收入報繳營業稅一案，核與稅捐稽徵法第28條規定不符，歉難照辦，請查照。 ·說明： 一、復貴公司111年1月28日復查申請書及同年3月1日適用法條說明書。 二、（稅捐稽徵法第28條第1項前段條文，從略） 三、（加值型及非加值型營業稅法第1條、第3條第1項、第32條第1項前段、第35條第1項條文，從略） 四、（財政部62.02.16臺財稅字第31208號令、75.07.26台財稅字第7555737號函釋，從略）。 五、貴公司105年9月7日承攬內政部營建署「竹山鎮污水下水系統管線工程（第一標）」，經該署以108年4月11日營署水字第1081058792號函告因終止契約重新發包造成該署損失，將依契約規定求償；另該署以109年2月12日營署水字第1091018741號函略以，旨揭工程於106年5月19日終止契約，並於107年10月19日完成中途結算部分驗收，旨案工程款新台幣1,129,533元已予暫扣，惟實際求償金額需俟後續工程完工結算驗收後方可通知；嗣該署以110年12月20日營署水字第1101245562號函通報本分局因終止契約重新發包後續工程，已於110年11月24日完成竣工決算抵扣。是本分局乃以110年12月21日南區國稅嘉市銷售字第1102189825號函輔導貴公司依規定開立發票及申報營業稅，並經貴公司於111年1月13日申報營業稅並完成繳納，核與財政部62年函及財政部75年函釋規定尚無不合，是無貴公司主張稅捐稽徵法第28條適用法令錯誤退還溢繳稅款之情事。 六、檢附上揭財政部函釋資料2紙供參。 七、（救濟教示記載，從略）
	【財政部111.07.14 台財法字第11113921920 號訴願決定書】 ·主文：訴願駁回

上為正本係照原本作成。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事實。

中 華 民 國 112 年 5 月 15 日
書記官 林怡芳

附錄：	
	加值型及非加值型營業稅法
	第一章 總則
	第1條（同民國90年07月09日）
	·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加值型或非加值型之營業稅。

第 2 條 (同民國 100 年 01 月 26 日)

· 營業稅之納稅義務人如下：

- 一、銷售貨物或勞務之營業人。
- 二、進口貨物之收貨人或持有人。
- 三、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內無固定營業場所者，其所銷售勞務之買受人。但外國國際運輸事業，在中華民國境內無固定營業場所而有代理人者，為其代理人。
- 四、第八條第一項第二十七款、第二十八款規定之農業用油、漁業用油有轉讓或移作他用而不符免稅規定者，為轉讓或移作他用之人。但轉讓或移作他用之人不明者，為貨物持有人。

第 3 條 (同民國 74 年 11 月 15 日)

- 將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。
- 提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。
- 有左列情形之一者，視為銷售貨物：
 - 一、營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者。
 - 二、營業人解散或廢止營業時所餘存之貨物，或將貨物抵償債務、分配與股東或出資人者。
 - 三、營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。
 - 四、營業人委託他人代銷貨物者。
 - 五、營業人銷售代銷貨物者。
- 前項規定於勞務準用之。

第 四 章 稅額計算**第 一 節 一般稅額計算**

第 14 條 (同民國 74 年 11 月 15 日)

- 營業人銷售貨物或勞務，除本章第二節另有規定外，均應就銷售額，分別按第七條或第十條規定計算其銷項稅額，尾數不滿通用貨幣一元者，按四捨五入計算。
- 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。

第 15 條 (同民國 77 年 05 月 27 日)

- 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。
- 營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣減之。營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進項稅額中扣減之。
- 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。

第 15-1 條 (同民國 77 年 05 月 27 日)

- 營業人銷售其向非依本節規定計算稅額者購買之舊乘人小汽車及機車，得以該購入成本，按第十條規定之徵收率計算進項稅額；其計算公式如下：

$$\text{進項稅額} = \frac{\text{購入成本}}{1 + \text{徵收率}} \times \text{徵收率}$$

- 前項進項稅額，營業人應於申報該輛舊乘人小汽車及機車銷售額之當期，申報扣抵該輛舊乘人小汽車及機車之銷項稅額。但進項稅額超過銷項稅額部分不得扣抵。
- 營業人於申報第一項進項稅額時，應提示購入該輛舊乘人小汽車及機車之進項憑證。
- 本條修正公布生效日尚未核課或尚未核課確定者，適用前三項規定辦理。

第 16 條 (同民國 100 年 01 月 26 日)

- 第十四條所定之銷售額，為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。但本次銷售之營業稅額不在其內。
- 前項貨物如係應徵貨物稅、菸酒稅或菸品健康福利捐之貨物，其銷售額應加計貨物稅額、菸酒稅額或菸品健康福利捐金額在內。

第 19 條 (同民國 74 年 11 月 15 日)

- 營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：
 - 一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。
 - 二、非供本業及附屬業務使用之貨物或勞務。但為協助國防建設、慰勞軍隊及對政府捐獻者，不在此限。
 - 三、交際應酬用之貨物或勞務。
 - 四、酬勞員工個人之貨物或勞務。
 - 五、自用乘人小汽車。

	· 營業人專營第八條第一項免稅貨物或勞務者，其進項稅額不得申請退還。 · 營業人因兼營第八條第一項免稅貨物或勞務，或因本法其他規定而有部分不得扣抵情形者，其進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例與計算辦法，由財政部定之。 第五章 稽徵 第二節 帳簿憑證 第 32 條（同民國 104 年 12 月 30 日） · 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。但營業性質特殊之營業人及小規模營業人，得掣發普通收據，免用統一發票。 · 營業人對於應稅貨物或勞務之定價，應內含營業稅。 · 營業人依第十四條規定計算之銷項稅額，買受人為營業人者，應與銷售額於統一發票上分別載明之；買受人為非營業人者，應以定價開立統一發票。 · 統一發票，由政府印製發售，或核定營業人自行印製，或由營業人以網際網路或其他電子方式開立、傳輸或接收；其格式、記載事項與使用辦法，由財政部定之。 · 主管稽徵機關，得核定營業人使用收銀機開立統一發票，或以收銀機收據代替逐筆開立統一發票；其辦法由財政部定之。 第三節 申報繳納 第 35 條（同民國 77 年 05 月 27 日） · 營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。 · 營業人銷售貨物或勞務，依第七條規定適用零稅率者，得申請以每月為一期，於次月十五日前依前項規定向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。但同一年度內不得變更。 · 前二項營業人，使用統一發票者，並應檢附統一發票明細表。 第 39 條（同民國 74 年 11 月 15 日） · 營業人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。 · 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 42 條（同民國 74 年 11 月 15 日） · 依本法規定，由納稅義務人自行繳納之稅款，應由納稅義務人填具繳款書向公庫繳納之。 · 依本法規定，由主管稽徵機關發單課徵或補徵之稅款及加徵之滯報金、怠報金，應由主管稽徵機關填發繳款書通知繳納，納稅義務人，應於繳款書送達之次日起，十日內向公庫繳納之。 · 納稅義務人，遺失前項繳款書，應向主管稽徵機關申請補發，主管稽徵機關，應於接到申請之次日補發之。但繳納期限仍依前項規定，自第一次繳款書送達之次日起計算。 第 43 條（同民國 105 年 12 月 28 日） · 營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之： 一、逾規定申報限期三十日，尚未申報銷售額。 二、未設立帳簿、帳簿逾規定期限未記載且經通知補記載仍未記載、遺失帳簿憑證、拒絕稽徵機關調閱帳簿憑證或於帳簿為虛偽不實之記載。 三、未辦妥稅籍登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額。 四、短報、漏報銷售額。 五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額。 六、經核定應使用統一發票而不使用。 · 營業人申報之銷售額，顯不正常者，主管稽徵機關，得參照同業情形與有關資料，核定其銷售額或應納稅額並補徵之。 【營業人開立銷售憑證時限表】（節錄） · 業 別：買賣業 範 圍：銷售貨物之營業。 開立時限：一、以發貨時為限。但發貨前已收之貨款部分，應先行開立。 二、以書面約定銷售之貨物，必須買受人承認買賣契約始生效力者，以買受人承認時為限。 · 業 別：包作業 範 圍：凡承包土木工程、水電煤氣裝置工程及建築物之油漆粉刷工程，而以自備之材料或由出包人作價供售材料施工者之營業。包括營造業、建築業、土木包作業、路面鋪設業、鑿井業、水電工程業、油漆承包業等。 開立時限：依其工程合約所載每期應收價款時為限。
--	--

	法規命令與行政規則 行政命令／函釋 【財政部62.02.16臺財稅字第31208號令】（參見附表備註欄） 【財政部75.07.26台財稅字第7555737號函】（參見附表備註欄）
	稅捐稽徵法 第一章 總則 第 6 條 · 稅捐之徵收，優先於普通債權。 · 土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收及法院、法務部行政執行署所屬行政執行分署（以下簡稱行政執行分署）執行拍賣或變賣貨物應課徵之營業稅，優先於一切債權及抵押權。 · 經法院、行政執行分署執行拍賣或交債權人承受之土地、房屋及貨物，法院或行政執行分署應於拍定或承受五日內，將拍定或承受價額通知當地主管稅捐稽徵機關，依法核課土地增值稅、地價稅、房屋稅及營業稅，並由法院或行政執行分署代為扣繳。 第 7 條 · 破產財團成立後，其應納稅捐為財團費用，由破產管理人依破產法之規定清償之。 第三章 稽徵 第五節 退稅 第 28 條（現行規定民國 110 年 12 月 17 日） · 因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起十年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日起十五年間不行使而消滅。 · 稅捐稽徵機關於前項規定期間內知有錯誤原因者，應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還。 · 納稅義務人對核定稅捐處分不服，依法提起行政救濟，經行政法院實體判決確定者，不適用前二項規定。 · 第一項規定溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依各年度一月一日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。 · 中華民國一百一十年十一月三十日修正之本條文施行時，因修正施行前第一項事由致溢繳稅款，尚未逾五年之申請退還期間者，適用修正施行後之第一項本文規定；因修正施行前第二項事由致溢繳稅款者，應自修正施行之日起十五年內申請退還。 · 中華民國一百一十年十一月三十日修正之本條文施行前，因修正施行前第一項或第二項事由致溢繳稅款者，於修正施行後申請退還，或於修正施行前已申請尚未退還或已退還尚未確定案件，適用第四項規定加計利息一併退還。但修正施行前之規定有利於納稅義務人者，適用修正施行前之規定。 · 行為人明知無納稅義務，違反稅法或其他法律規定所繳納之款項，不得依第一項規定請求返還。 【修正前規定（民國 98 年 01 月 21 日）】 · 納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。 · 納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。 · 前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。 · 本條修正施行前，因第二項事由致溢繳稅款者，適用修正後之規定。前項情形，稅捐稽徵機關於本條修正施行前已知有錯誤之原因者，二年之退還期間，自本條修正施行之日起算。 【最高法院 109 年度台抗字第 449 號民事裁定】 · 按對於破產人之債權，在破產宣告前成立者，為破產債權，但有別除權者，不在此限。破產債權，非依破產程序，不得行使。在破產宣告前，對於債務人之財產有質權、抵押權或留置權者，就其財產有別除權。有別除權之債權人，不依破產程序而行使其權利。破產法第98條、第99條、第108條分別定有明文。又稅捐稽徵法第6條第2項規定，土地增值稅、地價稅、房屋稅之徵收及法院、行政執行處執行拍賣或變賣貨物應課徵之營業稅，優先於一切債權及抵押權。上開稅捐就拍賣標的物既得優先於抵押權受償，而抵押權得不依破產程序行使權利，則上開稅捐自亦得不依破產程序行使權利，始符稅捐稽徵法第6條第2項規定之意旨。又司法院院解字第3578號、4023號解釋係謂納稅義務人於宣告破產前所欠稅捐，除法律別有優先受償之規定外，應與其他破產債權平均分配。依其意旨，有優先受償之稅捐，自不在與其他破產債權平均分配之列。 破產法 第三章 破產 第二節 破產財團之構成及管理 第 82 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 左列財產為破產財團： 一、破產宣告時屬於破產人之一切財產，及將來行使之財產請求權。 二、破產宣告後，破產終結前，破產人所取得之財產。

	· 專屬於破產人本身之權利及禁止扣押之財產，不屬於破產財團。 第 95 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 左列各款，為財團費用： 一、因破產財團之管理變價及分配所生之費用。 二、因破產債權人共同利益所需審判上之費用。 三、破產管理人之報酬。 · 破產人及其家屬之必要生活費及喪葬費，視為財團費用。 第 96 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 左列各款為財團債務： 一、破產管理人關於破產財團所為行為而生之債務。 二、破產管理人為破產財團請求履行雙務契約所生之債務，或因破產宣告後應履行雙務契約而生之債務。 三、為破產財團無因管理所生之債務。 四、因破產財團不當得利所生之債務。 第 三 節 破產債權 第 98 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 對於破產人之債權，在破產宣告前成立者，為破產債權，但有別除權者，不在此限。 第 102 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 附條件之債權，得以其全額為破產債權。 第 103 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 左列各款債權，不得為破產債權。 一、破產宣告後之利息。 二、參加破產程序所支出之費用。 三、因破產宣告後之不履行所生之損害賠償及違約金。 四、罰金、罰鍰及追徵金。 第 108 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 在破產宣告前，對於債務人之財產有質權、抵押權或留置權者，就其財產有別除權。 · 有別除權之債權人，不依破產程序而行使其權利。 第 109 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 有別除權之債權人，得以行使別除權後未能受清償之債權，為破產債權而行使其權利。 第 112 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 對於破產財團之財產有優先權之債權，先於他債權而受清償，優先權之債權有同順位者，各按其債權額之比例而受清償。 第 113 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 破產債權人於破產宣告時，對於破產人負有債務者，無論給付種類是否相同，得不依破產程序而為抵銷。 · 破產債權人之債權為附期限或附解除條件者，均得為抵銷。 第 114 條（同民國 24 年 07 月 17 日） · 有左列各款情形之一時，不得為抵銷： 一、破產債權人，在破產宣告後，對於破產財團負債務者。 二、破產人之債務人，在破產宣告後，對於破產人取得債權或取得他人之破產債權者。 三、破產人之債務人，已知其停止支付或聲請破產後而取得債權者，但其取得係基於法定原因或基於其知悉以前所生之原因者，不在此限。
	行政訴訟法 第 98 條（同民國 96 年 07 月 04 日；節錄第 1 項） · 訴訟費用指裁判費及其他進行訴訟之必要費用，由敗訴之當事人負擔。但為第一百九十八條之判決時，由被告負擔。 第 195 條（同民國 87 年 10 月 28 日；節錄第 1 項） · 行政法院認原告之訴為有理由者，除別有規定外，應為其勝訴之判決；認為無理由者，應以判決駁回之。 第 236 條（同民國 100 年 11 月 23 日） · 簡易訴訟程序除本章別有規定外，仍適用通常訴訟程序之規定。

