

臺中高等行政法院判決

109年度訴更一字第25號

) FKT64W1Z1X5L0;@110年8月12日辯

原告 周白琇
訴訟代理人 吳光陸 律師
複代理人 郭乃瑩 律師
被告 財政部中區國稅局
代表人 吳蓮英
訴訟代理人 劉淑華
陳怡云
鄭智仁

上列當事人間退還稅款事件，原告不服財政部中華民國108年1月2日臺財法字第10713932670號訴願決定，提起行政訴訟，前經本院於108年7月24日以108年度訴字第62號判決駁回，原告不服，提起上訴，經最高行政法院於109年11月30日以109年度判字第617號判決廢棄發回本院更為審理，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、本審及發回前上訴審訴訟費用均由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

緣原告為寶禧建設股份有限公司（下稱寶禧公司）負責人，為所得稅法第89條第1項第1款規定之扣繳義務人。被告以寶禧公司就坐落臺中市○○段○○號建築基地新建工程設計案（下稱系爭工程設計案）於民國（下同）102年12月16日預付建築設計費新臺幣（下同）42,852,200元（下稱系爭金額）予大將作聯合建築師事務所，未依所得稅法第88條規定，

於給付時扣繳稅款，被告所屬臺中分局乃依所得稅法第114條規定，以106年9月12日中區國稅臺中綜所字第1060159587號函責令原告補報扣繳憑單並補繳扣繳稅額4,285,220元，原告已於106年9月22日及21日依函示補報並補繳稅額在案。原告嗣於107年1月2日具文主張寶禧公司移轉上開42,852,200元係與大將作聯合建築師事務所間之借貸法律關係，而非給付執行業務所得，乃向被告申請退回上開扣繳稅款4,285,220元，經被告以107年5月2日中區國稅臺中綜所字第1070153889號函（下稱原處分）否准所請。原告不服，提起訴願，經決定駁回，續提行政訴訟，經本院108年度訴字第62號判決（下稱原判決）駁回，提起上訴，經最高行政法院109年度判字第617號判決廢棄，發回本院更為審理。

二、本件原告起訴主張，除援引更審前訴訟程序之陳述外，補述略以：

（一）被告認定42,852,200元為寶禧公司預付給大將作聯合建築師事務所之建築師酬勞乙節：

1.最高行政法院廢棄原判決，指明除3,809,200元部分留存建築師公會未給付大將作聯合建築師事務所外，並指明委託契約書第2條與第3條不同，分別載明一為酬金，寶禧公司依委任事務之進行分期給付給大將作聯合建築師事務所，一為建築師公會代收之暫付款，申請建造時由寶禧公司一次給付，不僅無分期，且約定建照核發時，公會代收之該暫付款全數退還寶禧公司，自不能以該42,852,200元為寶禧公司依該契約給付大將作聯合建築師事務所之酬金。

2.寶禧公司之支票係由臺中市建築師公會收取兌領，自留3,809,200元，其他匯入大將作聯合建築師事務所，此有該公會以107年12月10日函復說明寶禧公司之本件設計案，依該會

「建築師設計監造計算標準」應繳納代收設計酬金為42,852,200元，於102年12月13日由寶禧公司開立支票，該會依王乙鯨建築師事務所之申請，3,809,200元於102年12月17日匯入該會帳戶，其餘匯入王乙鯨建築師事務所帳戶，至於王乙鯨建築師事務所稱本案設計費僅有29,996,540元，個案的實際設計費係由建築師事務所與起造人雙方自行約定，與該公會無涉。該公會依申請匯入建築師帳戶39,043,000元，其餘3,809,200元之該會留存款，依「臺中市建築師公會業務酬金代收轉付辦法處理要點」（下稱「代收轉付辦法處理要點」）於建造執照核准後，扣除事業費、事業補助費、代扣稅款後，退還代收設計費於建築師帳戶（參見原處分卷一第156頁、第157頁）。又依該公會106年2月24日函，寶禧公司於106年2月24日止仍未取得建築執照，故尚未轉付該案設計費（參見原處分卷一第53頁）。再依該建築師公會出具之102年12月13日（會員代收設計酬金）繳款通知書，就系爭工程設計案之代收設計酬金額分別為3,809,200元及39,043,000元（參見原處分卷一第68頁、第69頁），其代收設計費撥退明細表下面備註記載102年12月17日匯入臺中市建築師公會三信帳號3,809,200元（參見原處分卷一第70頁）。再參照該會106年6月28日函，說明會員執行業務時設計監造酬金或保證金收取數額屬會員與委託人間之私人契約行為，該會未作任何強制規定，該會之「建築師設計監造酬金計算標準」僅供會員收取設計監造酬金或保證金時參考（參見原處分卷一第81頁），故：

- (1) 建築師之設計監造酬金，係建築師與委任人間之私法行為，基於契約自由原則本可自由約定，並無法令限制一定需依建築師公會所定標準收費，公會之酬金計算標準，僅供參

考，並無拘束力，則本件寶禧公司與大將作聯合建築師事務所間之酬金，自不能以該標準計算而強行認定為42,852,200元，仍應依雙方委託契約約定之第2條金額為準。

(2) 依建築師公會106年6月28日函檢附上開酬金計算標準時，亦檢付該公會建築師業務章則，依此章則第15條已規定建築師之酬金應按下列期限由委任人給付（按：即分期給付）（參見原處分卷一第75頁），足見一方面本件委託契約第2條之約定分期給付始為常態，另一方面第3條之一次給付應非酬金，從而該第2條者始為酬金。

(3) 依公平交易法第14條第1項規定：「本法所稱聯合行為，指具競爭關係之同一產銷階段事業，以契約、協議或以其他方式之合意，共同決定商品或服務之價格、數量、技術、產品、設備、交易對象、交易地區或其他相互約束事業活動之行為，而足以影響生產、商品交易或服務供需之市場功能者。」、第2項規定：「前項所稱其他方式之合意，指契約、協議以外之意思聯絡，不問有無法律拘束力，事實上可導致共同行為者。」、第4項規定：「第2條第2項之同業公會或其他團體藉章程或會員大會、理、監事會議決議或其他方法所為約束事業活動之行為，亦為本法之聯合行為。」否則顯違反第15條第1項前段「事業不得為聯合行為。」強制規定，依民法第71條前段規定「法律行為，違反強制或禁止之規定者，無效。」應屬無效，從而建築師公會所訂酬金計算標準並無拘束力，僅供參考，自不能以此標準認定寶禧公司給付之42,852,200元為酬金。

(4) 依委託契約第3條約定，該42,852,200元為寶禧公司之先行墊付款，為保證金性質，繳交公會後，待建造執照核發後再返還寶禧公司，則在大將作聯合建築師事務所繳交寶

禧公司簽發之支票給公會，公會兌領後，留存3,809,200元，其餘39,043,000元於102年12月17日匯入大將作聯合建築師事務所，建築師公會未全數留存，而留存一部，其他匯入大將作聯合建築師事務所，應係該公會與大將作聯合建築師事務所間之事（按：公會收取之3,809,200元計算方式詳臺中市建築師公會110年4月12日函），但不能因此遽認該42,852,200元為大將作聯合建築師事務所收取之酬金或寶禧公司給付大將作聯合建築師事務所之酬金。

3.依臺中市建築師公會110年4月12日中市建師（豐）字第016號函（下稱臺中市建築師公會110年4月12日函），足見：

(1)該會代收轉付辦理之業務酬金，並非建築師與委託人間實際合意之業務酬金（參見鈞院卷第215頁），自不能以該代收轉付辦法或處理要點計算之業務酬金或代收設計費，遽認為本件寶禧公司與大將作聯合建築師事務所約定之酬金，從而102年12月1日之委託契約第2條約定之酬金29,996,540元始為寶禧公司與該所約定之酬金，並應依該條約定分期給付。

(2)該會之建築師業務章則第11條建築師酬金標準表，其目的係在避免建築師削價競爭，以致影響建物品質，確保公共利益及提升建築文化、藝術等宗旨。然前揭建築師酬金標準表僅為會員與委託人協商設計監造酬金之參考，並無強制力，會員與委託人間對設計監造酬金如何協商議定、如何給付，均屬私人契約，該會無從干涉，會員亦無需告知該公會（參見鈞院卷第217頁），故不能以此標準表計算結果遽認本件寶禧公司與大將作聯合建築師事務所之酬金為42,852,200元。

(3)公會依「臺中市建築師公會業務酬金代收轉付辦法」（下

01 稱「代收轉付辦法」)等規定計算之代收業務酬金，係依
02 該公會之規定，即以工程造價為計算，並非會員與委託人
03 間實際合意之酬金，即一方面公會為自己之運作需向會員
04 收取事業費、事業補助費，為能在會員間公平一致，公會
05 係以工程造價為基準計算業務酬金，再就該業務酬金收取
06 事業費、事業補助費，以免依會員與委託人間實際合意之
07 業務酬金收取，不僅公會少收事業費、事業補助費，且在
08 會員間如以各自實際收取之酬金計算，因各人計算方式不
09 同，會有不一致而生不公平表象。另一方面在私法自治、
10 經濟自由制度下，會員與客戶之酬金為私法行為，本不受
11 公會拘束，而係依市場競爭之法則下自由訂定，是建築師
12 與客戶間之酬金仍應依彼此間之約定為準，給付方式亦以
13 彼此約定為準，自不能以公會之規定，認定寶禧公司與大
14 將作事務所約定之酬金為若干。

15 (4) 至於該函附件3之「代收轉付辦法處理要點」雖係108年6
16 月11日者，但其第2點(二)之超過2百萬元者，與本件乙證5
17 被告提出之「代收轉付辦法處理要點」第4點相同(參見
18 原處分卷一第58頁)，併此指明。

19 4. 臺中市建築師公會固於建築師業務章則第11條定有建築師受
20 託辦理某一建築工程酬金標準表，但查：

21 (1) 該章則第2條已載明建築師為自由職業之一，而酬金收取
22 係私法行為，民法或其他法律並無規定建築師收費應受公
23 會限制，況如公會有此限制，即有涉及違反公平交易法第
24 14條1、2、4項，應為法令所不允許。

25 (2) 臺中市建築師公會上開106年6月28日函已稱該會未作任何
26 強制規定，該會之「建築師設計監造酬金計算標準」僅供
27 會員收取設計監造酬金或保證金時參考(參見原處分卷一

第81頁)，是建築師受委託辦理設計、監造之酬金，係建築師與委託人間之私法契約行為，並無法令限制一定需依建築師公會所定標準收費。

(3) 與建築師相類似之律師，在109年1月修正律師法前之舊法第16條規定律師公會章程應訂「律師承辦事件之酬金標準」，不僅實際各律師收費並非依此標準，且因有違反公平交易法上開規定，修正後之第58條已無此規定，足見上開建築師公會之「建築師設計監造酬金計算標準」並無拘束力，各建築師並非一定要依此標準收取酬金。

5. 參照102年間行政院公共工程委員會制定之「機關委託技術服務廠商評選及計費辦法」，其第25條第1項規定：「機關委託廠商辦理技術服務，其服務費用之計算，應視技術服務類別、性質、規模、工作範圍、工作區域、工作環境或工作期限等情形，就下列方式擇定一種或二種以上符合需要者訂明於契約：一、服務成本加公費法。二、建造費用百分比法。三、按月、按日或按時計酬法。四、總包價法或單價計算法。」而此技術服務依該辦法第3條包括建築師事務所，足見建築師酬金可有不同之計算方法，並非一定需以公會之標準計算酬金，否則建築師參與公共工程之投標，豈不無所適從。況私人間之契約如何計價，本屬自由，更不能強令建築師一定需依該標準計算酬金。

(二) 依建築法第13條第1項前段規定：「本法所稱建築物設計人及監造人為建築師，以依法登記開業之建築師為限。」及第31條規定，申請建造執照應載明設計人之姓名，是建築師為委託人申請建造執照應依第32條提出工程圖樣及說明書，甚至依第34條之1第1項規定：「起造人於申請建造執照前，得先列舉建築有關事項，並檢附圖樣，繳納費用，申請直轄市

、縣（市）主管建築機關預為審查。審查時應特重建築結構之安全。」需向主管機關申請預為審查，在建築施工中，依建築法第56條1項規定：「建築工程中必須勘驗部分，應由直轄市、縣（市）主管建築機關於核定建築計畫時，指定由承造人會同監造人按時申報後，方得繼續施工，主管建築機關得隨時勘驗之。」尚需申請主管機關勘驗始能繼續施工，建築完成依建築法70條第1項規定：「建築工程完竣後，應由起造人會同承造人及監造人申請使用執照。直轄市、縣（市）（局）主管建築機關應自接到申請之日起，10日內派員查驗完竣。其主要構造、室內隔間及建築物主要設備等與設計圖樣相符者，發給使用執照，並得核發謄本；不相符者，一次通知其修改後，再報請查驗。但供公眾使用建築物之查驗期限，得展延為20日。」另須申請使用執照。又依建築師法第16條規定：「建築師受委託人之委託，辦理建築物及其實質環境之調查、測量、設計、監造、估價、檢查、鑑定等各項業務，並得代委託人辦理申請建築許可、招商投標、擬定施工契約及其他工程上之接洽事項。」、第19條規定：「建築師受委託辦理建築物之設計，應負該工程設計之責任；其受委託監造者，應負監督該工程施工之責任，但有關建築物結構與設備等專業工程部分，除5層以下非供公眾使用之建築物外，應由承辦建築師交由依法登記開業之專業技師負責辦理，建築師並負連帶責任。當地無專業技師者，不在此限。」是建築師受委託辦理建物興建，自開始設計、申請建造執照、監造及完工後申請使用執照，往往係一長期之工作，甚至有需在簽約前之預備工作，即以本件為例，大將作聯合建築師事務所與寶禧公司雖於102年12月1日簽約受託辦理，但因本件係地下6層，地上36層超高大樓，大將作聯合建

01 築師事務所於102年開始即先行多方案評估，迨至大將作聯
02 合建築師事務所簽約後，於102年12月向公會送件以便向臺
03 中市政府申請建造執照，並於103年元月提出外觀設計圖，
04 由寶禧公司委託英國戴衛奇普菲爾德建築方案諮詢（上海）
05 有限公司規畫，進行概念設計、方案設計及深化設計，再由
06 大將作聯合建築師事務所配合製作相關的審議圖文件及施工
07 圖，其103年7月提出規畫圖，寶禧公司再委由日本日建株式
08 會社為設計顧問提供設計服務，本案於105年規畫設計階段
09 完成，由大將作聯合建築師事務所繼續處理都市審議及施工
10 圖繪製，於106年11月6日經臺中市政府都市設計審議及建照
11 預審審議第55次聯席會議修正後通過（參見訴願卷寶禧公司
12 107年10月4日陳述意見書第2頁），迨至108年6月始取得建
13 造執照，在此漫長之6年期間，雙方之權益均需保障，即此
14 委託案，建造執照核發最為重要，委託人最為重視，基於此
15 一特性，一方面如建築師在一開始接受委託時即全額收費，
16 對建築師固為有利，但若事後建築師因故未能完成工作，甚
17 至申請建造執照未能核准，但建築師已無資力退還收費，對
18 委託人有損，另一方面建築師如待取得建造執照始可收取酬
19 金，不僅可能取得建造執照時因情事變更，委託人不欲建築
20 ，或無資力給付，致建築師受損，且在接案、設計、申請到
21 建造執照核發階段之長期間，建築師仍有成本及費用支出而
22 需週轉，慣例皆由委託人借貸，是建築師公會始訂有「代收
23 轉付辦法」，即依該辦法第4條第1項由公會保管會員之業務
24 酬金，但依第3條規定：「前條業務酬金……得由本會代收
25 轉付」及上開章則第15條第2項規定：「前項酬金，得由省
26 （市）建築師公會代收轉付」，足見此非強制規定，一定要
27 遵照辦理。又公會依該辦法第4條第3項另訂「代收轉付辦法

處理要點」，依該要點第4點，代收設計費超過200萬元者，繳交代收設計費200萬元及超過200萬元部分的十分之一，執照核准後，扣除所得稅、事業費、事業補助費後，退還代收設計費給建築師，以保障雙方權益。但因上開辦法及要點均係公會內部之約定，本無強制拘束力，會員可以遵守，亦可不遵守，並非一定要照辦，縱由公會代收，亦非一定是全部，此由臺中市建築師公會110年4月12日函說明該會之代收酬金採上、下聯方式及依上開要點第4點以超過200萬元計算方式，即以本件而言，代收酬金可為42,852,200元或20,092,200元、3,809,200元三種方式，大將作聯合建築師事務所可擇一繳納，茲因大將作聯合建築師事務所以上開要點第4點方式而繳納預收之3,809,200元，則公會僅保管3,809,200元，其他39,043,000元應大將作聯合建築師事務所申請轉給該所以為週轉，則雖公會之繳款通知記載「會員合約保證金」，委託契約第3條就寶禧公司墊付公會代收，註明為保證金性質，但此實與一般之履約保證不同，此亦即寶禧公司在上開陳述意見書指明「查本設設計合約為高層大樓，寶禧公司擔心建築師事務所未能如期完成，造成建設公司損失，故約定於建照核准後方分期給付酬金，在建照未完成前，為因應事務所的各種支出，而借款供其業務週轉使用，因目的係在保證合約中的建照可順利取得，其用詞雖稱之為『保證金』，實則為需要償還的借貸，訴願人係依合約約定將金額42,852,200元交付給大將作聯合建築師事務所，並未限定其用途，大將作聯合建築師事務所將資金用為繳納送件保證金，或將公會退回款項供其他用途等使用，貸與人未予限制，借用人用途如何並不會影響其與貸與人間的借貸本質」（參見上開陳述意見書第4頁），是建築師公會收取雖以保證金為名

01 義，係沿襲舊習慣，對外稱保證金，以方便建築師向當事人
02 收取，但無論如何此絕非酬金，否則公會即應以酬金名義收
03 取。況如上所述，公會收取之酬金或保證金係會員與委託人
04 間之私人契約行為，公會未作強制規定，從而公會之「代收
05 轉付辦法」並無保證金規定，雖公會出具之通知書有用「保
06 證金」，但因公會就收取及退還保證金並無規定，則此用保
07 證金應係舊制權宜之計，以方便建築師可向委託人週轉，自
08 不能以此認係委託人給付建築師之酬金。

09 (二)按契約自由原則，不僅指契約之內容，亦包括訂立與解除，
10 此有最高法院57年台上字第3211號判例意旨可參，且依最高
11 法院59年台上字第4297號判例「契約之解除，出於雙方當事
12 人之合意時，無論有無可歸責於一方之事由，除經約定應依
13 民法關於契約解除之規定外，並不當然適用民法第259條之
14 規定，倘契約已為全部或一部之履行者，僅得依不當得利之
15 規定請求返還其利益。」、63年台上字第1989號判例「契約
16 之合意解除與法定解除權之行使性質不同，效果亦異。前者
17 契約行為，即以第二次契約解除第一次契約，其契約已全部
18 或一部履行者，除有特別約定外，並不當然適用民法第259
19 條關於回復原狀之規定。後者為單獨行為，其發生效力與否
20 ，端視有無法定解除原因之存在，既無待他方當事人之承諾
21 ，更不因他方當事人之不反對而成為合意解除。」則合意解
22 除契約之效果應由雙方約定，本件寶禧公司與大將作聯合建
23 築師事務所之102年12月1日之委託契約已於106年4月10日解
24 除，約定大將作聯合建築師事務所應返還寶禧公司先前先墊
25 付之保證金42,852,200元，不論事後是否又另訂委託契約，
26 但該102年12月1日之委託契約既經雙方合意解除，且大將作
27 聯合建築師事務所已返還收受之42,852,200元，縱認大將作

聯合建築師事務所於102年12月收受時為酬金，亦因解除後已無此酬金。茲依臺中市建築師公會110年4月12日函「五、據悉本案自102年12月13日掛號遲至106年3月尚未取得建造執照，致使寶禧公司擬將本案辦理退件及更換設計建築師。故大將作聯合建築師事務所於106年3月24日補繳上聯差額16,283,000元（計算式 $20,092,200 - 3,809,200 = 16,283,000$ ）。另外於106年4月17日繳納下聯金額22,760,000元。本會收取16,283,000元為代收轉付辦法處理要點第2點(一)規定，收取22,760,000元係按代收轉付處理要點第3點規定。V據此，大將作聯合建築師事務所將本案之代收轉付金額之總額（上、下聯全部）繳交於本會。嗣後寶禧公司與大將作聯合建築師事務所向本會申請退件，本會於106年04月17日將全部之代收金額42,852,200元退還於大將作聯合建築師事務所。六、本案退件後，寶禧公司因有需要，將本案設計建築師由王乙鯨建築師更換為呂孟勳建築師後重新掛號，呂孟勳建築師以寶禧公司開立之20,092,200元支票（上聯）向本會申請本案重新掛號，本案設計建築師由王乙鯨建築師變更為呂孟勳建築師。106年6月16日本會依大將作聯合事務所呂孟勳建築師向本會申請將本案之代收設計酬金採代收轉付辦法處理要點第2點(二)之方式僅繳納3,809,200元，本會依規定將其餘之16,283,000元退還於大將作聯合建築師事務所。本案於108年7月8日因建造執照已獲核准，故將剩餘之3,809,200元扣除大將作聯合建築師事務所應繳納之事業費及事業補助費（合計392,058元）後之餘額3,417,142元退還予大將作聯合建築師事務所。」則雖事後仍由大將作聯合建築師事務所與寶禧公司另訂契約，但大將作聯合建築師事務所之建築師已由王乙鯨變更為呂孟勳，而依公會規定需重新掛號聲請，自無

不當，是原契約既已解除，自不能再以該契約約定寶禧公司給付大將作聯合建築師事務所之保證金為42,852,200元為大將作事務所之酬金。

(四)被告辯稱「一、建築師的酬金是由建築師公會代收轉付，這個制度本來就是要保障委託人及建築師雙方的權益，類似履約保證專戶的意思，在此狀況下委託人如果是公司，在給付酬金交由公會代收的時候，應該就全部給付金額扣繳稅款，因為個人綜合所得稅是採收付實現制，公會依代收轉付辦法實際轉付給建築師事務所的時候才計入事務所的所得，所以扣繳義務人的扣繳義務跟公會是否已將酬金轉付給建築師事務所是屬二事，不會因為公會還沒有全額轉付給事務所，扣繳義務人就不需要就全部給付金額來扣繳。二、另外，稽徵機關並沒有實際參與當事人的經濟活動，所以只能由公司帳證或資金流程這些相對客觀的資料來判斷，本件寶禧建設公司給付42,852,200元，公司帳載是預付費用，就是預繳建築師公費，系爭款項在繳到建築師公會之後，公會也是依事務所的申請以及公會的業務酬金代收轉付辦法的規定，計算後留存3,809,200元，其餘的39,043,000元轉付給大將作聯合建築師事務所，以上均顯示系爭款項42,852,200元是屬於寶禧公司給付酬金的性質，雖然原告主張依契約書的記載，申請建造執照時寶禧公司要先墊付42,852,000元給建築師公會代收，此款項是屬於保證金性質，建造執照核發時建築師公會會將這筆代收款全數退給寶禧公司，但依據實際的資金流程顯示，系爭款項顯然沒有依契約的約定全數存在公會的帳戶，供雙方履約保證之用。三、另外，原告主張102年委託契約已經在106年4月10日解約，並於同日訂定新的契約，並將系爭款項42,852,200元退回寶禧公司，依據新的契約約定

，寶禧公司要給付暫付款給公會代收的金額改為20,092,200元，但是依據查得的資金流程，存入公會的資金除了20,092,200元之外，這個建案還有一筆是22,760,000元的代收設計酬金也存入公會，兩筆合計之後還是原先的42,852,200元，顯見後續的解約另訂新約行為，是調查後的臨訟補具，契約所載是否真實似有疑義。」應有誤會，蓋：

1. 建築師酬金得由建築師公會代收轉付，以保障委託人及建築師雙方之權益，但是否確需辦理代收轉付？如何代收轉付？委託人與建築師之酬金應為若干？依私法自治原則，仍應依當事人雙方約定，上開代收轉付之實行及代收金額若干，建築師公會有三種計算方式，仍係尊重公會會員之決定，已如上述，是不能以公會收取若干，即視為建築師向委託人收取酬金若干，建築師公會計算之代收設計酬金，實係為保障公會事後可扣取會員應向公會繳納之費用而設定。
2. 建築師收取委託人之酬金，依私法自治原則，應依建築師與委託人間之約定，本件依寶禧公司與大將作聯合建築師事務所102年12月1日之委託契約第3條，寶禧公司於102年給付之42,852,200元自非酬金。
3. 寶禧公司與大將作聯合建築師事務所關於本件收取之酬金若干？何時收取？應依寶禧公司與大將作聯合建築師事務所之契約為準，自不可單方面以寶禧公司之帳載為預付費用遽認係酬金，否則該帳冊何以不逕載為酬金而毋庸記載為「預付費用」？更不可以公會之「建築師設計監造計算標準」計算酬金為若干。
4. 本件爭點係寶禧公司於102年支付大將作聯合建築師事務所之42,852,200元究為借款？抑或建築師酬金，當時寶禧公司既係依102年12月1日之委託契約給付，則與嗣後因大將作聯

合建築師事務所更換承辦之建築師而與寶禧公司另定契約無關，原告仍係依上開102年之契約主張，併此指明。

5.關於更換契約之緣由，係因承辦之建築師更換為呂孟勳建築師，雖就法律而言，大將作聯合建築師事務所負責人仍為王乙鯨，並無變動，似可毋庸更換契約，但基於下列理由，寶禧公司與大將作聯合建築師事務所解除原有之契約，另訂第二次契約，參諸契約自由原則，自無不可：

(1)大將作聯合建築師事務所並非法人，而係三位建築師合夥設立，各建築師各有各自負責之案件，以建築師公會觀之，仍以各建築師為不同之各別會員而分別認定，此由大臺中建築師公會上開107年12月10日函「本會並依王乙鯨建築師事務所之申請……至於王乙鯨建築事務所稱……」並未以大將作聯合建築師事務所為對象、106年2月24日函稱「本會會員王乙鯨建築師102年—105年度執照登記卡……」、登記卡係以王乙鯨名義而非大將作聯合建築師事務所名義、110年4月12日函稱本案設計建築師王乙鯨建築師更換為呂孟勳建築師重新掛號（參見鈞院卷第221頁），足見公會係以個人為會員而分別處理。

(2)依建築法第13條第1項規定：「本法所稱建築物設計人及監造人為建築師，以依法登記開業之建築師為限。但有關建築物結構及設備等專業工程部分，除5層以下非供公眾使用之建築物外，應由承辦建築師交由依法登記開業之專業工業技師負責辦理，建築師並負連帶責任。」及建築師法第9條規定：「建築師在未領得開業證書前，不得執行業務。」、第19條規定：「建築師受委託辦理建築物之設計，應負該工程設計之責任；其受委託監造者，應負監督該工程施工之責任，但有關建築物結構與設備等專業工程

01 部分，除五層以下非供公眾使用之建築物外，應由承辦建
02 築師交由依法登記開業之專業技師負責辦理，建築師並負
03 連帶責任。當地無專業技師者，不在此限。」、第26條規
04 定：「建築師不得允諾他人假借其名義執行業務。」，是
05 建築師執行業務仍係以個人名義，並由建築師個人負責，
06 此由本件建造執照載明設計人為「呂孟勳」，並非大將作
07 聯合建築師事務所或大將作聯合建築師事務所負責人王乙
08 鯨可明，換言之，在另訂契約後，系爭工程設計案係由呂
09 孟勳建築師個人對寶禧公司負責。

10 (3) 大將作聯合建築師事務所係以建築為專長，並非法律，不
11 論就此以承辦建築師更換，將舊有契約解除另定新約是否
12 妥適，但因本件原告仍係以原有契約而為攻防，自不能以
13 更換契約為由即認該42,852,200元為酬金，否則寶禧公司
14 就同一設計案，豈不依已解除之契約需給付酬金42,852,2
15 00元，又需依第二次契約給付酬金29,996,540元，重複給
16 付。

17 6. 寶禧公司之42,852,200元支票係先存入建築師公會帳戶，公
18 會自留3,809,200元後，將剩餘之39,043,000元轉給大將作
19 聯合建築師事務所，係因大將作聯合建築師事務所週轉需
20 要，而請求公會發給，即一方面如上所述，建築師在未領取
21 酬金前，仍有週轉需求，另一方面大將作聯合建築師事務所
22 亦告知寶禧公司其有週轉必要，始於上開契約約定寶禧公司
23 墊付暫付款。

24 7. 依建築師公會上開110年4月12日函，並無被告所指在寶禧公
25 司與大將作聯合建築師事務所另訂新約後，寶禧公司給付公
26 會20,092,200元外，仍有先前第一次契約之22,760,000元存
27 入公會，即因大將作聯合建築師事務所先前繳納之3,809,20

0元係以上聯20,092,200元計算，則於106年3月24日補繳上聯差額16,283,000元（ $20,092,200 - 3,809,200 = 16,283,000$ ），另於106年4月17日繳納下聯22,760,000元給公會，與公會自留之3,809,200元，合計42,852,200（ $16,283,000 + 22,760,000 + 3,809,200 = 42,852,200$ ）由公會退回大將作事務所，再由大將作事務所匯回寶禧公司。

8.如依被告所辯，依委託契約第2條及第3條均為酬金，不僅該兩條之區分已無意義，且二者實不相同，前者係給大將作聯合建築師事務所，無退還約定，後者係寶禧公司繳給公會，於建照核發時，雙方同意公會要將此代收之暫付款全數退還寶禧公司，核與事後因寶禧公司與大將作聯合建築師事務所就此契約解除，大將作聯合建築師事務所將16,283,000元及22,760,000元合計39,043,000元繳回建築師公會，再由公會連同3,809,200元共42,852,200匯入大將作聯合建築師事務所（參見原處分卷一第62頁、63頁、134頁、鈞院卷第221頁），由該所退還寶禧公司相符（參見原處分卷一第134頁），足見此42,852,200元並非酬金。

(五)按實質課稅原則為稅法之基本原則，此有司法院釋字第420號解釋文及最高行政法院81年度判字第2124號判決、82年度判字第2410號判決可參，而實質課稅原則係指稅捐稽徵機關認定課徵租稅的構成要件事實時，應該用實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益的歸屬與享有為依據，不能單憑事物表面判定，而應該以實質上的經濟事實以及納稅人所得的實質經濟利益判斷。例如：甲乙之間雖然簽訂1份「買賣契約」，但不應該只依契約名稱就認定為「買賣關係」，而應該依據整體事實關係，實質上去判斷究竟是買賣關係、贈與關係或是其他原因關係，才能依據它去認定是否有應該課徵的

01 稅捐。是判斷本件爭執之寶禧公司於102年12月1日與大將作
02 聯合建築師事務所簽訂委託契約書，委託該所擔任系爭工程
03 設計案之建築設計監造事務，寶禧公司於102年12月16日依
04 該契約3條墊付暫付款42,852,200元給大將作聯合建築師事
05 務所，究為被告認定之建築師酬金抑或原告主張之借貸，即
06 應依上開實質課稅原則判斷。又依行政訴訟法第189條第1項
07 規定：「行政法院為裁判時，應斟酌全辯論意旨及調查證據
08 之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽。但別有規定者
09 ，不在此限。」是就卷內之證據，法院應依論理法則及經驗
10 法則判斷事實之真偽。至此論理法則及經驗法則，參照辦理
11 行政訴訟事件應行注意事項第22條第(一)點規定：「行政法院
12 依自由心證判斷事實之真偽，係指行政法院基於裁量權取捨
13 證據方法及調查證據後為證據評價時，除受法律拘束外，並
14 應遵守論理法則及經驗法則而言。至所謂論理法則，係指理
15 論認識及邏輯分析之方法；經驗法則，則指人類本於經驗累
16 積歸納所得之法則；另所謂經驗，包括通常經驗及特別知識
17 經驗。故行政法院判斷事實真偽時，不得違反邏輯上推論之
18 論理法則，亦不得違背日常生活經驗所得而為一般人知悉之
19 普通法則，或各種專門職業、科學上或技術上之特殊法則（
20 行政訴訟法第189條第1項）。」而上開實質課稅原則亦應為
21 論理法則。是就該委託契約分別於第2條約定寶禧公司應給
22 付大將作事務所酬金為29,996,540元，並為分期給付，另於
23 3條約定：「申請建照時，由甲方（按：指寶禧公司）先行
24 墊付暫付款新台幣肆仟貳佰捌拾伍萬貳仟貳佰元整予公會代
25 收，此款係為保證金性質。建照核發時，甲乙雙方同意公會
26 代收暫付款全數退還予甲方，乙方再依合約第2條分期進度
27 請領酬金。」（參見原處分卷一第7頁、第106頁），不僅依

實質課稅原則，且依民法第98條規定：「解釋意思表示，應探求當事人之真意，不得拘泥於所用之辭句。」參照最高法院17年上字第1118號判例意旨「解釋契約，固須探求當事人立約時之真意，不能拘泥於契約之文字，但契約文字業已表示當事人真意，無須別事探求者，即不得反捨契約文字而更為曲解。」、49年台上字第303號判例意旨「解釋當事人立約之真意，除雙方中途有變更立約內容之同意，應從其變更以為解釋外，均以當事人立約當時之真意為準。」則該契約文字已明載該42,852,200元日後要返還給寶禧公司，如何能解為酬金？即：

1. 該契約第2條已經雙方約定大將作聯合建築師事務所之酬金為29,996,540元，視工作進度分期付款，至於建築師公會代收之42,852,200元係一次給付給公會，建照核發後，要歸還寶禧公司，二者顯然不同，如何能認該42,852,200元係酬金。
2. 實質課稅原則為論理法則，亦為租稅解釋及稅制之基本原則，則如上所述，該42,852,200元日後於建照核發後，大將作聯合建築師事務所應返還寶禧公司，就實質言，如何可能為酬金？
3. 一頭牛不能剝兩層皮為經驗法則，於同一契約內約定寶禧公司依該契約應給付大將作聯合建築師事務所者為第2條之酬金、第3條為借款，如均為酬金，不僅依經驗法則及論理法則應併為同一條而約定酬金為72,848,740元（29,996,540元+42,852,200元），始為合理，寶禧公司並非至愚，不可能就同一事務分別依第2條及第3條給付酬金，而被剝兩層皮，即已經於第2條約定酬金，不可能於第3條再約定給付酬金，被告以42,852,200元為酬金，實有違經驗法則。

01 4.依私法自治原則，關於委任建築師之設計監造工作，其酬金
02 本可分期，視工作進度而付款，以免於訂立契約時即一次付
03 款，如事後建築師延誤未完成工作，對委任人欠缺保障，亦
04 免於建築師工作完成再一次付款，如委任人拖延或拒付對建
05 築師欠缺保障，尤其聲請建造執照到核發，需有相當時間，
06 事後之監造，亦需相當時間，故包括寶禧公司在內之建設公
07 司，知之甚詳，不可能一次即先給付酬金，即以本件為例，
08 申請建造執照係102年，迄至108年6月26日始由臺中市政府
09 核發108中都建字第01318號建造執照（參見甲證4），在106
10 年間被告查核時尚未核發建造執照，是寶禧公司不可能依上
11 開契約第3條先給付42,852,200元為酬金。

12 5.至於被告據以認定委託契約第3條之42,852,200元為酬金，
13 係以大將作聯合建築師事務所於102年12月9日向寶禧公司請
14 款，寶禧公司開立支票給付時，帳載「預付費用—預繳建築
15 師公費」；嗣建築師公會依事務所之申請及「代收轉付辦法
16 處理要點」第4點規定，計算會員代收設計酬金3,809,200元
17 留存於該會，並於同年月17日將剩餘款39,043,000元（42,8
18 52,200元-3,809,200元）匯入大將作聯合建築師事務所帳戶
19 ，有委託契約書、請款單、大將作聯合建築師事務所106年8
20 月15日王建師字第1060808號函、寶禧公司總分類帳、日記
21 簿、建築師公會106年6月28日中市建師字第183號函及107年
22 12月10日中市大臺中建師字第676號函可稽。認定該42,852,
23 200元應屬建築師公會依規定代收轉付之建築師業務酬金（
24 參見被告答辯），然查：

25 (1)大將作聯合建築師事務所請款單請款內容為「公會掛號預
26 繳款」（參見原處分卷一第92頁），並非請領酬金，而寶
27 禧公司之轉帳傳票、總分類帳、日記帳分別載為「預付費

用一預繳建築師公費」（參見原處分卷一第97頁、第103頁、第104頁），二者不僅內容不合，意思並無合致，如何能認係預付酬金？且既為預繳，即非給付建築師酬金，如何能以此認定係給付酬金？事實上寶禧公司之預繳，顧名思義即為暫時支付，並非第2條之給付酬金，原告起訴時，已說明此係非法律人員用詞不精準（參見鈞院前審行政訴訟狀第4頁第7行），自應以實質課稅原則及民法第98條探求其真意以為認定此非酬金。

- (2) 因公會留存3,809,200元，再由公會匯款39,043,000元給大將作聯合建築師事務所，則大將作聯合建築師事務所收受者如為酬金，究應為42,852,200元抑或39,043,000元？茲大將作事務所因被告認定寶禧公司有給付該所102年酬金42,852,200元，被告據此認定該所合夥人之一王乙鯨102年綜合所得稅漏報，核定補繳稅款，經王乙鯨申請複查，被告複查決定書准就執行業務所得追減2,285,520元，罰鍰182,842元，其理由為執行業務所得之計算以收付實現為原則，茲有上開3,809,200元仍在公會，並未給付大將作事務所，即不應列入該所之執行業務所得，則該3,809,200元既因留存公會而非大將作聯合建築師事務所酬金，則公會匯款39,043,000元給大將作聯合建築師事務所，係兌現寶禧公司支票後，扣除留存之3,809,200元後，自行將所收取之款項39,043,000元交付大將作聯合建築師事務所，則此39,043,000元應非寶禧公司給付大將作聯合建築師事務所，如何能認此39,043,000元為大將作聯合建築師事務所之酬金。苟被告認定之42,852,200元為寶禧公司給付該所之酬金，何以有上開3,809,200元仍在公會，即依經驗法則及論理法則，苟上開42,852,200元確為酬金，

01 即應為大將作聯合建築師事務所收取，不可能由公會留存
02 上開3,809,200元。

03 (六)寶禧公司與大將作聯合建築師事務所間就系爭工程設計案既
04 係依102年12月1日之委託契約書約定彼此間之權利義務，被
05 告亦係依該契約第3條認定大將作聯合建築師事務所收受之
06 42,852,200元為酬金，足見寶禧公司與大將作聯合建築師事
07 務所間之權利義務，應依此契約書約定，為被告不爭執，則
08 ：

09 1.如前所述，第2條與第3條不同，按諸經驗法則及論理法則，
10 寶禧公司不可就同一工作之酬金，於同一契約重複約定，先
11 依第3條給付，又依第2條給付，尤其第3條已約定該42,852,
12 200元於建照核發時，應退還寶禧公司，如何可能為寶禧公
13 司給付大將作聯合建築師事務所酬金？如認定此為酬金，大
14 將作聯合建築師事務所不僅毋庸返還寶禧公司，更可再依第
15 2條請求寶禧公司給付酬金，實有違一頭牛剝兩層皮之經驗
16 法則，酬金不可能重複為不同約定，是第2條約定者始為酬
17 金，第3條約定者非酬金，事後既需返還，法律定性應屬借
18 貸而非酬金。

19 2.依第2條之酬金29,996,540元需分期給付大將作聯合建築師
20 事務所，已如上述，截至102年度止系爭工程設計案尚在臺
21 中市政府審議中而未核發建照，此為被告所不爭，建造執照
22 尚未核發，或為條件未成就或為期限未屆至，寶禧公司不可
23 能給付酬金，是該42,852,200元應非酬金。

24 3.期限利益屬於債務人，即寶禧公司依民法第316條規定規定
25 ：「定有清償期者，債權人不得於期前請求清償，如無反對
26 之意思表示時，債務人得於期前為清償。」固可期前清償，
27 但債權人不可期前請求清償，寶禧公司並非至愚，應知此一

規定，否則何必於第2條約定分期給付，則如第3條給付者為酬金，不僅大將作聯合建築師事務所於102年12月9日開具請款單向寶禧公司請款，其請款內容應為「酬金」而非「公會掛號預繳款」，且寶禧公司即應以期限未屆至或條件尚未成就為由拒付，遍查全卷均無證據證明寶禧公司同意提前給付，大將作聯合建築師事務所請款單亦非請領酬金，是依卷內證據，無從認定42,852,200元為酬金。

(七)被告提出自行製作之「本案時序及相關資金流程」，並庭稱：「二、公會雖然說酬金計算標準僅供參考，但也不是不可能依據該標準來收費，依本案時序及相關資金流程表來看，寶禧公司於102年12月17日支付大將作聯合建築師事務所42,852,200元，其中的3,809,200元是依建築師公會所定的酬金代收轉付辦法繳納到公會，其餘的39,043,000元是存在大將作聯合建築師事務所的帳戶，本局於106年2月17日發函調查之後，大將作聯合建築師事務所立刻在次日把這筆39,043,000元回存到公會帳戶，這次公會110年4月12日函復鈞院雖然說明是依據代收轉付辦法處理要點三的規定補繳掛號費差額，但是公會的回函也有說明代收設計酬金在本案來說事務所是可以在42,852,200元或20,092,200元或3,809,200元三者擇一來繳納，而事務所在102年12月向公會申請掛號時既然已經選擇要繳納3,809,200元，在被告發函調查之後卻又改為選擇要繳納全額而補繳差額39,043,000元的理由是什麼並未說明，且該筆款項在補繳後不到1個月，事務所又在106年3月16日向公會申請退還，之後又說是要辦理退件及更換建築師，於106年3月24日補繳上聯的差額16,283,000元，及於106年4月17日繳納下聯的金額22,760,000元，既然他在申請掛號時可以選擇只繳納3,809,200元，要退件時為何還要多

此一舉先將差額轉回公會，再由公會全額退還42,852,200元，因此以上在調查後所為的種種異常資金流程，加上原告擔任負責人的多家建設公司與大將作聯合建築師事務所本來就是長期合作關係，其事後提出的委託契約之真實性也令人存疑，而且他主張是為了確保建照的核發而約定在建照核發後才開始支付酬金，但是因為事務所作業需求，所以他要先借貸42,852,200元給事務所週轉運用，但是酬金假如確實是如他所提示的契約所載是29,996,540元，依據一般經驗法則，事務所的作業成本費用不可能會超過他所收的酬金，那寶禧公司借給事務所週轉的資金高出他的酬金1千2百多萬元顯然不合理，所以本件系爭款項的性質並無法依據他所提示的契約所載來認定。三、依據建築師的業務章則第15條規定，建築師的酬金到建照核發時累計應該已經給付了總酬金之70%，顯見建築師受託辦理設計、監造工作，在建照核發前的工作應該是占全部工作比較大的比例，所以需要的資金支出也比較多，但是他卻稱要在建照核發之後才開始給付酬金，然後再用借貸的名義讓事務所同樣可以取得所需的資金，顯然是在調查後所為的矯飾之詞，因此系爭款項42,852,200元自然應該依寶禧公司的帳載所揭示的重要財務資訊來認定是他繳納建築師公費的預付費用，原告自有扣繳義務。」，又提出110年5月14日答辯狀，辯稱：「(一)本件寶禧公司委託大將作聯合建築師事務所辦理建築設計監造業務，該事務所於102年12月9日開立『公會掛號預繳款』之請款單向寶禧公司請款42,852,200元（原處分卷一第92頁），寶禧公司乃開立支票於同年月16日兌付，並於同日帳載『預付費用－預繳建築師公費』42,852,200元（原處分卷一第94頁至第105頁），由寶禧公司揭示之此等重要財務資訊，足認系爭給付款項之

性質為其繳納建築師設計公費之預付費用，原告自應按所得稅法第88條第1項第2款規定，於102年12月16日給付時依規定之扣繳率扣繳稅款。至其中3,809,200元，大將作聯合建築師事務所依建築師公會所訂『代收轉付辦法』及『代收轉付辦法處理要點』規定繳納至建築師公會，俟建造執照核發後，始由建築師公會扣除其應繳納之事業費及事業補助費後退還，則僅屬大將作聯合建築師事務所依執行業務所得查核辦法第10條第1項規定：『執行業務者應於執行業務收入實現時列帳記載。但委任人交付支票作為報酬者，得以該支票記載之發票日為實現日期，其經由公會代收轉付者，得以公會轉付之日期為實現日期。』於建築師公會退還該筆款項時始列入當年度執行業務收入，與原告應於寶禧公司給付時按給付額42,852,200元扣繳稅款，分屬二事。」「綜觀上述資金流程，若系爭款項確如原告主張係保證金性質，或因酬金須待建造執照核發後始得請領，故寶禧公司先借予大將作聯合建築師事務所周轉使用之借貸性質，何以該資金於大將作聯合建築師事務所及建築師公會帳戶間來來去去，復無合理說明，顯為他們於被告所屬臺中分局調查後之彌縫之舉，僅為製造系爭款項為保證金且已返還之形式外觀。」「2. ……又依建築師公會110年4月12日函復鈞院（鈞院卷第215頁），該會係依『掛號時』之總樓地板面積及總工程造价慣，依其所訂之『臺中市建築師公會代收建築師設計監造酬金計算標準』計算該會代收設計酬金，查該會所訂代收酬金計算標準業於106年3月1日變更（乙證8），寶禧公司與大將作聯合建築師事務所既於106年4月10日另訂契約，向建築師公會申請重新掛號，自應依該變更後之代收酬金計算標準計算代收設計酬金，惟大將作聯合建築師事務所106年4月18日繳納之

代收設計酬金卻仍依原來的代收酬金計算標準計算（鈞院卷第219頁、第221頁、第247頁），益證上述所為均為臨訟彌縫之舉，而未慮及代收酬金計算標準業已變更。」「(五)……大將作聯合建築師事務所於102年12月13日掛號時既依建築師公會規定繳納代收設計費3,809,200元，於106年2月18日再申請依上開代收轉付辦法處理要點第3點規定繳納39,043,000元，豈不更加證明大將作聯合建築師事務所與寶禧公司『約定』之設計費即為42,852,200元（3,809,200元+39,043,000元）。」「(六)至原告主張寶禧與大將作聯合建築師事務所已於106年4月10日解除契約退還保證金，縱認大將作聯合建築師事務所於102年12月收受款項時為酬金性質，亦因解除契約後已無此酬金一節，查扣繳義務人於公司給付時即負有扣繳義務，縱然事後確實發生情事變更，契約解除並退還酬金，亦僅屬所得人即大將作聯合建築師事務所更正所得的問題，與扣繳義務人原已發生之扣義務無涉。」然查：

1. 臺中市建築師公會已於110年4月12日函說明其收取之代收設計酬金標準，共有3種方式，大將作聯合建築師事務所可以選擇，則在選擇繳納3,809,200元方式後，亦可採用繳納42,852,200元方式，遂於106年2月18日補繳差額39,043,000元，此固係被告所屬臺中分局發函臺中市建築師公會調查後之補繳，但一方面依「代收轉付辦法處理要點」第7點，會員得要求全額繳交，則大將作聯合建築師事務所事後選擇補繳，並無不可，否則公會即可拒收，故此為大將作聯合建築師事務所與公會間之事，被告應無權置喙，另一方面當時在被告所屬臺中分局函請建築師公會查明何時轉付設計費，大將作聯合建築師事務所為息事寧人，避免因該所與建築師公會之作業，波及無辜之寶禧公司受罰而補繳，欲以此補繳，避

免被告以寶禧公司未扣繳而生之糾紛，此由在另訂第二次契約後，寶禧公司就重新掛號開立之20,092,200元支票給公會，即一方面由寶禧公司開立扣繳憑單給大將作聯合建築師事務所，並為扣繳，另一方面亦由大將作聯合建築師事務所於106年就此20,092,200元列為收入（參見原處分卷一第147頁），即係為免被告循本件認定再為爭執不得已作法，則就本件設計案，不僅寶禧公司只需付一筆酬金，所得稅扣繳一次即可，大將作聯合建築師事務所之收入亦僅為一筆，但因被告之作為，不僅造成寶禧公司扣繳兩次，大將作聯合建築師事務所經被告所屬臺中分局核定102年需列為收入，106年亦需列為收入之窘境，均進入行政訴訟之困擾。

2.大將作聯合建築師事務所106年2月18日匯回39,043,000元入公會帳戶，因臺中分局仍不認同，大將作聯合建築師事務所始又於106年3月13日申請退還該39,043,000元給該所指定帳戶，嗣因寶禧公司因建造執照遲未核發，欲更換建築師為呂孟勳而向公會申請退件，另以呂孟勳建築師名義重新掛號，因已解除第一次契約，始有於106年3月24日補繳上聯差額16,283,000元及4月17日繳納下聯金額22,760,000元給公會，再由公會連同留存3,809,200元退還大將作事務所以還給寶禧公司。

3.關於寶禧公司之退件及另與大將作聯合建築師事務所簽訂第二次契約之緣由已說明如上，係為符合公會之規定辦理第二次送件掛號，並非多此一舉。而此退件係針對建築師公會，並非向臺中市政府申請退件。

4.至於酬金與成本如何，係大將作聯合建築師事務所之事，則為因應公會之作業，寶禧公司為能取得建造執照而配合，自無違誤，縱借貸金額超過酬金，亦為聲請建造執照係為符合

寶禧公司利益，自無不可，況此42,852,200元既已約定將來要返還寶禧公司，則寶禧公司借貸金額超過酬金，並無不可，不能因此認委託契約第2條之29,996,540元非寶禧公司與大將作事務所之酬金。

5.建造執照核發前之工作固然有之，但就委託人言，仍以建造執照之取得為必要，則基於契約自由原則，約定需取得建造執照始付酬金，並無不可，則雙方協商，在取得建造執照前由委託人借貸建築師以為周轉，並無不可。

6.寶禧公司係繳納42,852,200元，則退還自應全數退還，且當初係由公會收取，自應由公會如數返還大將作聯合建築師事務所再轉回寶禧公司。

7.關於寶禧公司開立42,852,200元支票給大將作聯合建築師事務所，再由該所繳交建築師公會以為聲請建造執照向公會掛號送件，已如前述，此項代收設計酬金係建築師公會依工程造价計算由該公會收取，並非寶禧公司與大將作聯合建築師事務所約定之酬金，依實質課稅原則，自不能認係寶禧公司支付之酬金，否則如依被告主張，何以留存公會之3,809,200元可不計入大將作聯合建築師事務所之收入？

8.寶禧公司在更換為呂孟勳建築師重新向公會申請掛號，並依第二次契約開立20,092,200元支票向建築師公會申請掛號，公會留取3,809,200元，其他16,283,300元退還大將作事務所，公會於108年建造執照獲准後，將剩餘之3,809,200元，扣除事業費、事業補助費合計392,058元後之餘額3,417,142元退還大將作事務所，已經臺中市建築師公會說明（參見鈞院卷第221頁），被告於資金流程中質疑公會於建造核發後，有無依契約約定將保證金20,092,200元退還寶禧公司，依契約約定，建造核發時，大將作事務所僅可請款14,998,270

元，差額5,093,930元是否依約退還寶禧公司？經查第二次契約第3條固約定寶禧公司給付暫付款20,092,200元，建造執照核發時，雙方同意由公會全額退還寶禧公司，但如前述，為避免再與被告發生類同本件之爭執，寶禧公司於給付時，已開立扣繳憑單，大將作事務所亦列為收入，則此20,092,200元已為大將作事務所之酬金，毋庸還給寶禧公司，況此係第二次契約，與本件爭執者係依第一次契約給付者無涉。

9. 被告以第二次契約之真實性令人存疑，應有誤會，蓋如第二次契約之真實性有問題，何以被告就大將作聯合建築師事務所106年列為收入之20,092,200元未予否定。

10. 被告以臺中市建築師公會之代收酬金計算標準於106年3月1日變更，有乙證8可證，但不論是否有此變更，一方面寶禧公司係依公會計算而繳納，有無誤算係建築師公會之事，但公會既如此計算，則寶禧公司依此計算繳納，自屬無誤。另一方面本件寶禧公司係就第一次契約主張，被告亦係依第一次契約而認定，則此第二次繳納之金額不論是否有誤，亦不能認定寶禧公司依一次契約給付之42,852,200元為給付大將作聯合建築師事務所之酬金。

11. 本件寶禧公司給付42,852,200元是否為大將作聯合建築師事務所之酬金，為本件爭點，此與被告之執行業務所得查核辦法第10條第1項規定：「執行業務者應於執行業務收入實現時列帳記載。但委任人交付支票作為報酬者，得以該支票記載之發票日為實現日期，其經由公會代收轉付者，得以公會轉付之日期為實現日期。」規定於建築師公會轉付日期為實現日期本屬一事，蓋寶禧公司給付大將作聯合建築師事務所之酬金與大將作聯合建築師事務所之酬金應為同一，如寶禧公司之酬金為42,852,200元，大將作聯合建築師事務所之酬

01 金不可能為扣除3,809,200元後之39,043,000元，否則寶禧
02 公司開立給大將作聯合建築師事務所扣繳憑單所載給付大將
03 作聯合建築師事務所酬金與大將作聯合建築師事務所之收入
04 即有不合。

05 12. 被告以縱然大將作聯合建築師事務所102年之委託契約已經
06 解除，並返還酬金給寶禧公司，寶禧公司仍應扣繳，應有誤
07 會，蓋依納稅者權利保護法第7條第1項「涉及租稅事項之法
08 律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法
09 目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」及
10 稅捐稽徵法第28條第2項「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用
11 法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢
12 繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查
13 明退還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限。」則上開42,
14 852,200元係第一次契約給付，因契約解除，寶禧公司毋庸
15 給付大將作聯合建築師事務所，並已由大將作聯合建築師事
16 務所返還寶禧公司，則因寶禧公司就102年時未扣繳，基於
17 上開公平原則及如有溢繳可請求退還，在106年被告所屬臺
18 中分局即可毋庸責令補扣繳，甚至亦無罰鍰，如何只有大將
19 作聯合建築師事務所更正所得而已。

20 (八) 綜上所述，寶禧公司給付之該42,852,200元並非酬金，至於
21 大將作聯合建築師事務所依建築師公會之規定依工程造價計
22 算之代收酬金繳交公會代收3,809,200元，其他39,043,000
23 元由公會匯給大將作聯合建築師事務所，此係公會與大將作
24 聯合建築師事務所間之事，但仍不影響大將作聯合建築師事
25 務所因借貸而收受42,852,200元，並非收取酬金。退一步言
26 ，因建築師公會在被告106年查核時，仍留存3,809,200元，
27 大將作聯合建築師事務所未取得該3,809,200元，此一部份

01 明顯非酬金，寶禧公司未予扣繳，並無不法，被告在此範圍
02 內令寶禧公司扣繳稅款，仍應退還等語。

03 (九) 聲明：

04 1. 訴願決定及原處分均撤銷。

05 2. 被告應就原告107年1月2日申請退還稅款事件，作成准許退
06 還稅款4,285,220元之處分。

07 三、被告之答辯，除援引更審前訴訟程序之陳述外，補述略謂：

08 (一) 本件寶禧公司委託大將作聯合建築師事務所辦理建築設計監
09 造業務，該事務所於102年12月9日開立「公會掛號預繳款」
10 之請款單向寶禧公司請款42,852,200元（原處分卷一第92頁
11 ），寶禧公司乃開立支票於同年月16日兌付，並於同日帳載
12 「預付費用-預繳建築師公費」42,852,200元（原處分卷一
13 第94頁至第105頁），由寶禧公司揭示之此等重要財務資訊
14 ，足認系爭給付款項之性質為其繳納建築師設計公費之預付
15 費用，原告自應按所得稅法第88條第1項第2款規定，於102
16 年12月16日給付時依規定之扣繳率扣繳稅款。至其中3,809,
17 200元，大將作聯合建築師事務所依「代收轉付辦法」及「
18 代收轉付辦法處理要點」規定繳納至建築師公會，俟建造執
19 照核發後，始由建築師公會扣除其應繳納之事業費及事業補
20 助費後退還，則僅屬大將作聯合建築師事務所依執行業務
21 所得查核辦法第10條第1項規定：「執行業務者應於執行業
22 務收入實現時列帳記載。但委任人交付支票作為報酬者，得
23 以該支票記載之發票日為實現日期，其經由公會代收轉付者
24 ，得以公會轉付之日期為實現日期。」於建築師公會退還該
25 筆款項時始列入當年度執行業務收入，與原告應於寶禧公司
26 給付時按給付額42,852,200元扣繳稅款，分屬二事。

27 (二) 本件寶禧公司與大將作聯合建築師事務所於被告所屬臺中分

局調查後始安排各項資金流程，並主張依委託契約書所載系爭款項為保證金，復稱雙方已於106年4月10日解除契約退還保證金，縱認大將作聯合建築師事務所於102年12月收受款項時為酬金性質，亦因解除契約後已無此酬金，惟查其等於調查後之一切作為均有違一般經驗法則，且原告擔任負責人之多家建設公司與大將作聯合建築師事務所本是長期合作關係（乙證7），其於一連串異常之資金安排後提示委託契約書，主張依契約書所載系爭款項為保證金，真實性令人存疑，實難憑該契約記載認定系爭款項之性質，分述如下：

1. 寶禧公司102年12月16日開立支票42,852,200元予大將作事務所，其中3,809,200元依建築師公會訂定之代收轉付辦法及代收轉付辦法處理要點規定繳納至建築師公會，其餘39,043,000元存入大將作聯合建築師事務所帳戶，被告所屬臺中分局於106年2月17日函請建築師公會查復何時轉付設計費（原處分卷一第55頁），大將作聯合建築師事務所旋即於次日將39,043,000元匯回建築師公會帳戶（原處分卷一第69頁）。建築師公會雖於110年4月12日以中市建師（豐）字第016號函復鈞院，係依代收轉付辦法處理要點第3點規定補繳掛號差額39,043,000元（鈞院卷第219頁），惟查：

- (1) 建築師公會回復鈞院之函文亦說明，大將作聯合建築師事務所得於42,852,200元、20,092,200元及3,809,200元，3種方式中擇一繳納本案款項，則大將作聯合建築師事務所於102年12月向建築師公會申請掛號時，既已選擇繳納3,809,200元，於被告所屬臺中分局調查後又改選擇全額繳納（42,852,200元）而補繳差額39,043,000元之理由為何？
- (2) 況查該筆款項於補繳後不到1個月，大將作聯合建築師事務所又於106年3月13日向建築師公會申請退還，並於同年

01 月16日再次轉回大將作聯合建築師事務所帳戶，嗣後復稱
02 因擬辦理退件及更換建築師，於106年3月24日補繳上聯差
03 額16,283,000元及於106年4月17日繳納下聯金額22,760,0
04 00元（鈞院卷第221頁），惟向建築師公會申請掛號時，
05 既可選擇只繳納3,809,200元，已如前述，欲辦理退件時
06 何以尚須多此一舉，先將差額繳回建築師公會，再由建築
07 師公會全額退還42,852,200元？

08 (3) 又查上述106年3月16日、同年月24日及同年4月17日等3筆
09 款項，被告所屬臺中分局前於106年6月22日及同年8月10
10 日函詢建築師公會及大將作聯合建築師事務所系爭新建工
11 程之相關資金流程時，其等均未告知，直至被告嗣後查得
12 106年4月17日大將作聯合建築師事務所轉帳22,760,000元
13 至建築師公會帳戶，陳報鈞院函詢建築師公會係依據何項
14 規定收取該筆款項時，建築師公會始於110年4月12日函復
15 鈞院一併告知另有2筆於106年3月16日（即大將作聯合建
16 築師事務所又將106年2月18日存入建築師公會之39,043,0
17 00元取回）及同年月24日（大將作事務所再將106年3月16
18 日取回之39,043,000元，分別於本日及106年4月17日轉回
19 建築師公會帳戶16,283,000元及22,760,000元）之資金流
20 程，否則即無法解釋其於106年6月28日函復被告所屬臺中
21 分局系爭款項之資金流程為：106年2月18日大將作聯合建
22 築師事務所將39,043,000元匯入建築師公會帳戶，嗣因大
23 將作聯合建築師事務所及寶禧公司於同年4月13日共同申
24 請退件，故於同年月17日將該39,043,000元連同原先留存
25 於建築師公會之3,809,200元，合計42,852,200元，一併
26 匯給大將作事務所；而建築師公會於該次函復所提供106
27 年4月17日退款之代收設計費撥退明細表（原處分卷一第

71頁)亦與110年4月12日函復鈞院時所提供者(鈞院卷第267頁、第271頁、275頁)不同。

(4)綜觀上述資金流程，若系爭款項確如原告主張係保證金性質，或因酬金須待建造執照核發後始得請領，故寶禧公司先借予大將作聯合建築師事務所周轉使用之借貸性質，何以該資金於大將作聯合建築師事務所及建築師公會帳戶間來來去去，復無合理說明，顯為其等於被告所屬臺中分局調查後之彌縫之舉，僅為製造系爭款項為保證金且已返還之形式外觀。

2.原告雖稱寶禧公司與大將作聯合建築師事務所間已因更換建築師而於106年4月10解除原契約，並向建築師公會申請退件，惟查依退件申請書(鈞院卷第257頁)所載，須檢附建造執照申請書正本或縣市政府退件公文影本，方可申請退件，然實際上系爭建造執照申請案，臺中市政府並無退件，有臺中市政府都市發展局108年4月3日中市都建字第1080050983號函(原處分卷一第159頁)可證。且原告雖訴稱係因更換主辦建築師，故解除原與王乙鯨建築師所訂之合約書，改與呂孟勳建築師另訂合約書，然查寶禧公司與大將作聯合建築師事務所於解約當日另訂新約，前後2份契約書，寶禧公司簽約之對象均為大將作聯合建築師事務所，而非個別之建築師，實無須因更換建築師而解除原契約重行訂定之必要。又依建築師公會110年4月12日函復鈞院(鈞院卷第215頁)，該會係依「掛號時」之總樓地板面積及總工程造價，依其所訂之「臺中市建築師公會代收建築師設計監造酬金計算標準」(下稱代收酬金計算標準)計算該會代收設計酬金，查該會所訂代收酬金計算標準業於106年3月1日變更(乙證8)，寶禧公司與大將作聯合建築師事務所既於106年4月10日另訂

01 契約，向建築師公會申請重新掛號，自應依該變更後之代收
02 酬金計算標準計算代收設計酬金，惟大將作聯合建築師事務
03 所106年4月18日繳納之代收設計酬金卻仍依原來的代收酬金
04 計算標準計算（鈞院卷第219頁、第221頁、第247頁），益
05 證上述所為均為臨訟彌縫之舉，而未慮及代收酬金計算標準
06 業已變更。

07 (三)原告雖主張寶禧公司為保證建照可順利取得，故約定於建照
08 核准後方分期給付酬金，但在建照未核發前，建築師仍有成
09 本及費用支出，為因應事務所的各種支出，乃借款供其業務
10 周轉使用，合約用詞雖為「保證金」，實則為需要償還的借
11 貸，惟查酬金若確實如其所提示委託契約書所載為29,996,5
12 40元，依一般經驗法則，事務所估算之作業成本絕不可能超
13 過其所收取之酬金，否則豈不是明知約定之酬金金額必然造
14 成虧損卻仍為之，故其主張依委任契約書所載，酬金僅為29
15 ,996,540元，42,852,200元（即合約所謂保證金）係寶禧公
16 司供大將作聯合建築師事務所業務周轉之借款，尚較酬金多
17 達12,855,660元，顯不合理，故實難憑契約記載認定系爭款
18 項之性質。

19 (四)況依臺中市建築師公會建築師業務章則第15條（鈞院卷第25
20 5頁）規定，建照核發時，委託人分期給付建築師之酬金應
21 已累計達總酬金之70%，顯見建築師受託辦理設計監造工作
22 ，於建照核發前之作業比重應較大，所須支出之資金也較多
23 ，原告卻聲稱寶禧公司與大將作聯合建築師事務所約定於建
24 照核發後始開始給付酬金，顯不合理，他們再以借貸之名義
25 使大將作聯合建築師事務所同樣可取得作業所需資金，即謂
26 此款項非屬酬金，原告並無扣繳義務，自無可採。

27 (五)綜上，寶禧公司依大將作聯合建築師事務所請款單，於102

01 年12月16日開立支票42,852,200元予大將作聯合建築師事務所，並帳載「預付費用-預繳建築師公費」，自應依寶禧公
02 司揭示之此等重要財務資訊，認定系爭給付款項之性質為其
03 繳納建築師設計公費之預付費用，原告負有扣繳義務。且依
04 建築師公會110年4月12日函復鈞院（鈞院卷第219頁），大
05 將作聯合建築師事務所106年2月18日申請將39,043,000元繳
06 納至該會之依據為代收轉付辦法處理要點第3點（鈞院卷第2
07 45頁）規定「會員與業主『約定』之設計費用逾……所規定
08 代收設計費之差額……依會員指定繳納金額製作『會員公約
09 保證金繳款通知書（統稱下聯）』為繳納。」則大將作聯合
10 建築師事務所於102年12月13日掛號時既依建築師公會規定
11 繳納代收設計費3,809,200元，於106年2月18日再申請依上
12 開代收轉付辦法處理要點第3點規定繳納39,043,000元，豈
13 不更加證明大將作聯合建築師事務所與寶禧公司「約定」之
14 設計費即為42,852,200元（3,809,200元+39,043,000元）
15 。
16

17 (六)至原告主張寶禧公司與大將作聯合建築師事務所已於106年4
18 月10日解除契約退還保證金，縱認大將作聯合建築師事務所
19 於102年12月收受款項時為酬金性質，亦因解除契約後已無
20 此酬金一節，查扣繳義務人於公司給付時即負有扣繳義務，
21 縱然事後確實發生情事變更，契約解除並退還酬金，亦僅屬
22 所得人即大將作聯合建築師事務所更正所得的問題，與扣繳
23 義務人原已發生之扣繳義務無涉，併予敘明。

24 (七)綜上所述，原處分及訴願決定並無違誤等語。

25 (八)聲明：駁回原告之訴。

26 四、爭點：

27 (一)寶禧公司102年12月16日給付給大將作聯合建築師事務所42,

852,200元之性質為何？係屬與大將作聯合建築師事務所間
借貸關係？或屬建築師設計監造酬金而應負擔扣繳責任？

(二)原告申請退還4,285,220元之稅款，有無理由？

五、本院的判斷：

(一)前提事實：

前揭爭訟概要之事實，除前列之爭點事項外，其餘為兩造所
不爭執，並分別有如附表所示各項資料可查（甲證1至3；乙
證1、3、4、9、10。本件判決相關證據之編號詳附表）。

(二)寶禧公司102年12月16日給付給大將作聯合建築師事務所42,
852,200元，其性質為系爭工程設計案之設計監造酬金，原
告應負扣繳責任，說明如下：

1.應適用的法令：

(1)行為時所得稅法第88條第1項第2款規定：「納稅義務人有
下列各類所得者，應由扣繳義務人於給付時，依規定之扣
繳率或扣繳辦法，扣取稅款，並依第92條規定繳納之：…
…二、機關、團體、學校、事業、破產財團或執行業務者
所給付之薪資、利息、租金、佣金、權利金、競技、競賽
或機會中獎之獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離
職金、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金
、結構型商品交易之所得、執行業務者之報酬，及給付在
中華民國境內無固定營業場所或營業代理人之國外營利事
業之所得。」第89條第1項第2款規定：「前條各類所得稅
款，其扣繳義務人及納稅義務人如下：…二、薪資、利
息、租金、佣金、權利金、執行業務報酬、競技、競賽或
機會中獎獎金或給與、退休金、資遣費、退職金、離職金
、終身俸、非屬保險給付之養老金、告發或檢舉獎金、結
構型商品交易之所得，及給付在中華民國境內無固定營業

場所或營業代理人之國外營利事業之所得，其扣繳義務人為機關、團體、學校之責應扣繳單位主管、事業負責人、破產財團之破產管理人及執行業務者；納稅義務人為取得所得者。」第92條第1項前段規定：「第88條各類所得稅款之扣繳義務人，應於每月10日前將上一月內所扣稅款向國庫繳清，並於每年1月底前將上一年內扣繳各納稅義務人之稅款數額，開具扣繳憑單，彙報該管稽徵機關查核；並應於2月10日前將扣繳憑單填發納稅義務人。」現行第114條第1款規定：「扣繳義務人如有下列情事之一者，分別依各該款規定處罰：一、扣繳義務人未依第88條規定扣繳稅款者，除限期責令補繳應扣未扣或短扣之稅款及補報扣繳憑單外，並按應扣未扣或短扣之稅額處1倍以下之罰鍰；其未於限期內補繳應扣未扣或短扣之稅款，或不按實補報扣繳憑單者，應按應扣未扣或短扣之稅額處3倍以下之罰鍰。」

(2) 行為時所得稅法施行細則第82條第1項規定：「本法第88條第1項所稱給付時，指實際給付、轉帳給付或匯撥給付之時。」

(3) 臺中市建築師公會建築師業務章則（內政部100年5月6日台內營字第1000084372號核定）第15條規定：「（第1項）建築師之酬金應按下列期限由委託人付給之。第1期：訂立委託契約時付10%（按全部工程概算核計之）。第2期：勘測規劃完成時付20%（按全部工程概算核計之）。第3期：建照執照設計圖完成時付20%。第4期：建照核發時給付總酬金之20%。第5期：開工時給付總酬金之10%。第6期：工期完竣半數時給付總酬金之10%。第7期：申請使用執照時給付總酬金之10%。（第2項）為維護公共安全並保障

01 委託人及建築師雙方權益，前項酬金，得由省（市）建築
02 師公會代收轉付。」（原處分卷一第74頁至第75頁、更審
03 本院卷第255頁）

- 04 (4)「代收轉付辦法」（2011年1月13日台中市建築師公會第7
05 次理事會通過）第1條規定：「本會為維護公共安全並保
06 障委託人及建築師雙方權益，訂定本辦法。」第2條規定
07 ：「凡在本會轄區內之建築物委託本會會員規劃、設計及
08 （或）監造等者，受託建築師應依建築法、建築師法及中央
09 主管建築機關核定之酬金標準與委託人訂定書面契約，並
10 敘明給付規定。」第3條規定：「前條業務酬金依本市建
11 築師公會建築師業務章則第15條規定，得由本會代收轉付
12 ，……。」第4條規定：「（第1項）本會保管之會員業務
13 酬金，會員得依下列規定至少繳交第1期及第2期以上之款
14 項並申請轉付，但以票據交付保管款者，於票據兌現後始
15 得申請轉付：第1期：於建築主管機關或預審單位受理建
16 造執照申請或預審掛號後，憑掛號單據影本申請給付30%
17 。第2期：於領得建造執照後，憑建造執照影本申請25%。
18 第3期：於申請開工時，憑申報開工文件影本申請給付25%
19 。第4期：於申請使用執照時，憑使用執照申請書影本申
20 請給付20%。（第2項）委託案件確定無法執行者，本會依
21 委託人與本會會員雙方之合意或法院確定終局裁判或與法
22 院確定終局裁判有同一效力之執行名義給付所餘保留款。
23 （第3項）本辦法處理要點由本會理事會依實際需要訂定
24 之。」（原處分卷一第48頁）。
- 25 (5)「代收轉付辦法處理要點」第1點規定：「本要點依本市
26 建築師公會業務酬金代收轉付辦法第4條規定訂定之。」
27 第2點規定：「一般案件（含設計變更增加造價之案件）

，依總工程造價費率繳交代收設計費，執照核准後，扣除所得稅、事業費、事業補助費等後，退還代收設計費。」第4點規定：「代收設計費超過200萬元者，繳交代收設計費為200萬元及超過200萬元部分的1/10，執照核准後，扣除所得稅、事業費、事業補助費後，退還代收設計費。」（原處分卷一第58頁）。

- 2.依上開規定，事業給付執行業務者之報酬，其負責人為扣繳義務人，於給付時應依規定扣取稅款。所稱給付無論其方式係實際給付，或轉帳給付，或匯撥給付皆屬之。又臺中市建築師公會為維護公共安全並保障委託人及建築師雙方權益，訂定「代收轉付辦法」及授權會員大會訂定「代收轉付辦法處理要點」，其內容係在規範建築師規劃、設計及（或）監造建築物之酬金之計算標準，以及臺中市建築師公會代收轉付委託人給付酬金之時程規定，並無「保證金」相關規範。
- 3.系爭給付金額確實符合臺中市建築師設計監造酬金計算標準之數額：

- (1)臺中市建築師公會101年10月11日第1屆第25次理事會通過訂定之建築師設計監造酬金計算標準第2點規定：①設計酬金在總工程費300萬元以下部分以8%計算；②設計酬金在總工程費超過300萬元至1,500萬元部分以7%計算；③設計酬金在總工程費1,500萬元至6000萬元部分以6.5%計算；④設計酬金在總工程費6,000萬元以上部分以6%計算（見原處分卷一第91頁）。

- (2)經查，本件寶禧公司於102年12月1日委託大將作聯合建築師事務所辦理系爭工程之建築設計監造事務（見原處分卷一第4頁至第8頁），大將作聯合建築師事務所乃依據上開臺中市建築師公會101年10月11日第一屆第25次理事會通

過訂定之「建築師設計監造酬金計算標準」第2點規定計算設計酬金為42,852,200元，於102年12月9日向寶禧公司提出系爭工程公會掛號預繳款之請款（見原處分卷一第92頁）。次查，請款單記載系爭工程總工程造價確與建造執照申請資料相同為707,453,000元（見原處分卷一第72頁），請款單系爭給付款項之計算程式如下： $3,000,000 \times 8\% + (15,000,000 - 3,000,000) \times 7\% + (60,000,000 - 15,000,000) \times 6.5\% + (707,453,000 - 60,000,000) \times 6\% = 42,852,200$ 元（四捨五入，取至百位），得出系爭給付金額42,852,200元，核與臺中市建築師設計監造酬金計算標準第2點規定計得之建築師設計監造酬金數額相符。

4. 寶禧公司及大將作聯合建築師事務所對系爭給付金額性質之認定，依下列事證難認為「保證金」：

(1) 系爭給付款項42,852,200元由寶禧公司開立支票支付，於102年12月16日兌現存入臺中市建築師公會帳戶（見原處分卷一第94頁），寶禧公司於同日之記帳傳票、日記帳、總分類帳，亦記載借方：「預付費用-預繳建築師公費」、貸方：「銀行存款」，金額同為42,852,200元（見原處分卷一第97頁、第103頁至第104頁）。而寶禧公司103年12月31日資產負債表顯示「預付費用」會計科目為42,915,530元（除系爭給付款項外，應含其他少額預付費用），但「暫付款」或「存出保證金」會計科目則均為0（原處分卷一第98頁），由上揭重要之財務資訊顯示寶禧公司對系爭給付款項，在實際給付之時，甚至103年會計年度結束時，均認定為系爭給付款項為繳納建築師設計公費之預付費用。

(2) 又依據臺中市建築師公會107年12月10日以中市大臺中建

師字第676號函說明（乙證3），系爭工程依該會「建築師設計監造酬金計算標準」公式計算得應繳納代收設計酬金為42,852,200元。系爭給付金額於102年12月13日由寶禧公司開立支票，臺中市建築師公會依大將作聯合建築師事務所之申請及「臺中市建築師公會業務酬金代收轉付辦法處理要點」第4點規定，代收設計費超過200萬元者，繳交代收設計費為200萬元及超過200萬元部分的十分之一（見原處分卷一第58頁），計算本案之會員業務酬金代收設計費3,809,200元留存於臺中市建築師公會之三信商銀000-0000000號帳戶，其剩餘款39,043,000元（即42,852,200元-3,809,200元）則於102年12月17日業已轉付匯入三信商銀000-00000000號大將作聯合建築師事務所之帳戶（見原處分卷一第85頁至第87頁、第157頁），此設計酬金剩餘款項遲至106年間被告開始調查時，始由大將作聯合建築師事務所再匯回臺中市建築師公會之三信商銀000-00000000號帳戶。依經驗法則及論理法則，若屬保證金，不應將剩餘款39,043,000元匯回大將作聯合建築師事務所，甚且應於臺中市建築師公會轉付剩餘款時，即應立即匯回寶禧公司，惟大將作聯合建築師事務所卻將臺中市建築師公會轉付之剩餘款39,043,000元留作自用，長達3年多，遲至106年間於被告開始調查時，始再匯回臺中市建築師公會。依上述資金流向，與保證金性質不符，難認系爭給付金額為系爭工程之保證金。

- 5.寶禧公司解除原委託契約、訂立新契約後，主動就新契約所謂保證金之暫付款20,092,200元填具扣繳憑單予大將作聯合建築師事務所，並辦理繳納扣繳事宜，顯示寶禧公司亦難以否認系爭給付金額係大將作聯合建築師事務所設計酬金之執

行業務所得：

(1) 經查，被告所屬臺中分局查得寶禧公司有上開系爭給付金額之情事，於106年2月17日函請臺中市建築師公會查復何時轉付系爭工程之設計費（原處分卷一第54頁）。雖經臺中市建築師公會於106年2月24日函復略以，系爭工程於截至同日止仍未取得建築執照，故尚未轉付該案設計費（原處分卷一第53頁）。惟如前所述，系爭給付金額42,852,200元於102年12月13日由寶禧公司開立支票支付，於102年12月16日兌現轉存入臺中市建築師公會帳戶（原處分卷一第94頁），於102年12月17日留存會員業務酬金代收設計費3,809,200元於臺中市建築師公會之三信商銀000-000000號帳戶，其剩餘款39,043,000元（即42,852,200元-3,809,200元）則於同日業已轉付匯入大將作聯合建築師事務所之三信商銀000-00000000號帳戶（原處分卷一第85頁至第87頁、第157頁）。而大將作聯合建築師事務所於上揭被告函請臺中市建築師公會查復何時轉付系爭工程設計費通知之翌日，即於106年2月18日，始將39,043,000元匯回臺中市建築師公會之三信商銀000-00000000號帳戶（原處分卷一第68頁）。嗣於106年4月10日與寶禧公司解除原簽訂之委託契約書（原處分卷一第140頁），並於同年月13日向臺中市建築師公會申請退件（原處分卷一第141頁），同年月17日臺中市建築師公會依退件申請，將42,852,200元匯回至大將作聯合建築師事務所之三信商銀000-00000000號帳戶，該事務所再於同年月18日匯款42,852,200元至寶禧公司之元大銀行0000000000000000號帳戶（原處分卷一第62頁至第67頁）。

(2) 次查，依臺中市政府都市發展局0000000000市000

000000000000號函說明（原處分卷一第159頁），系爭工程之建造執照申請案，於102年12月17日掛號申請建造執照，該局於同年12月18日初審後發函通知起造人補正。嗣起造人於106年2月14日申請複審，該局於同年2月15日複審後依起造人檢附資料會辦相關審查作業，並無退件情事。另參以臺中市政府都市設計審議及建造執照預審審議106年6月13日第35次幹事會聯席會議第4案及106年8月22日第42次幹事會聯席會議第1案，均有提案審議寶禧公司委託大將作聯合建築師事務所之系爭工程設計案，有該會議紀錄可佐（見原處分卷一第23頁至第25頁）。

(3) 又參據107年7月18日系爭工程環境影響說明書第三次專案小組初審簡報，載明開發單位為寶禧公司，規劃單位為大將作聯合建築師事務所（原處分卷一第125頁），可見系爭工程之規劃設計監造業務，寶禧公司仍一直委託大將作聯合建築師事務所辦理。寶禧公司與大將作聯合建築師事務所於解除契約之同日即106年4月10日，復另簽訂系爭工程之相同委託事務之新委託契約書（原處分卷一第129頁至第133頁），該新契約之受委託人同為大將作聯合建築師事務所，代表簽約人同為王乙鯨建築師，除第3條給付暫付款之金額不同外（原契約42,852,200元，新契約20,092,200元），其餘均與前開已解除之原契約相同。

(4) 原告雖主張係因更換主辦建築師，故解除原與王乙鯨建築師所訂之委託契約書，改與呂孟勳建築師另訂合約書。然如前所述，系爭工程未曾向臺中市政府都發局辦理建造執照申請之退件，且寶禧公司仍一直委託大將作聯合建築師事務所辦理系爭工程之規劃設計監造業務。前後2份契約書，寶禧公司簽約之對象亦均為大將作聯合建築師事務所

，而非個別之建築師，實無須因更換建築師而解除原契約重行訂定，況且其亦遲至同年6月17日始向公會申請將設計監造人變更為呂孟勳建築師，而呂孟勳同時擔任臺中市建築公會之監事（見原處分卷一第128頁、第67頁）。甚於被告開始函詢臺中市建築師公會有關系爭工程設計案之設計酬金轉付情形後，大費周章地補匯回臺中市建築師公會已轉付之代收設計費39,043,000元、向公會申請退件及退回代收設計費42,852,200元（如前所述，實際上未向臺中市政府申請退件），於106年4月13日再一次向公會重新申請建造執照掛號，繳交新委託契約所載20,092,200元予公會代收設計酬金（原處分卷一第127頁），並按此新契約暫付款20,092,200元申報為大將作聯合建築師事務所106年度之執行業務所得辦理扣繳（原處分卷一第126頁）。顯示爭給付金額之性質，符合大將作聯合建築師事務所承辦系爭工程設計案之設計酬金，屬於該事務所之執行業務所得，而寶禧公司於102年12月給付系爭給付金額時，負有扣繳稅款之義務無誤。

6.且依臺中市建築師公會110年4月12日函復本院關於大將作聯合建築師事務所繳納過程之說明（更審本院卷第219頁），大將作聯合建築師事務所106年2月18日申請將39,043,000元繳納至該會之依據為「代收轉付辦法處理要點」第3點規定：「會員與業主『約定』之設計費用逾……所規定代收設計費之差額……依會員指定繳納金額製作『會員公約保證金繳款通知書（統稱下聯）』為繳納。」（更審本院卷第245頁），則大將作聯合建築師事務所於102年12月13日掛號時既依建築師公會規定繳納代收設計費3,809,200元，於106年2月18日再申請依上開「代收轉付辦法處理要點」第3點規定

繳納 39,043,000 元，更加證明大將作聯合建築師事務所與寶禧公司「約定」之設計費即為 42,852,200 元（3,809,200 元 + 39,043,000 元）。

7. 關於最高行政法院指出原告主張寶禧公司開立 42,852,200 元之支票為先行墊付予公會代收之款項，為保證金性質，於建照核發時全數退還予寶禧公司，並非酬金，依據委託契約書第 3 條約定，非全然無據。至於酬金則於第 2 條約定為 29,996,540 元，並分期給付，而截至 102 年度止，系爭建案尚在臺中市政府審議中而尚未核發建造執照，則原告主張依委託契約第 2 條之約定，寶禧公司尚無給付酬金的義務，亦無給付酬金的事實，不生扣繳義務之問題，亦非全然無據部分等語。惟查，本案大將作聯合建築師事務所與寶禧公司訂立之委託契約書，依經驗法則及論理法則判斷，仍存有合理懷疑其真實性，無法為有利原告之認定，理由如下：

(1) 按台中市建築師公會建築師業務章則第 3 條規定：「建築師之主要業務分為勘測規劃、詳細設計、現場監造。」第 4 條規定：「勘測規劃事項規定如左：一、察勘建築基地：建築師受委託人之委託後，應根據委託人提出詳細準確地籍圖，進行規劃，並親赴該建築地址詳細察勘地勢、鄰近情況、公用事業設備、都市計畫情形等，倘查見地基形勢與境界線等與委託人所供給之地形不盡符合或有未詳盡處，應由委託人申請地政機關重新加以測量。必要時得請委託人根據建築師意見，提供當地地質鑽探等資料。二、規劃圖說之製作：建築師應根據委託人之需求與意見擬訂初步規劃圖及簡略說明書並徵得委託人之同意。初步規劃圖包括必要之配置圖、平面圖、外型圖。簡略說明書包括構造方式、材料種類、設備概要及工程概算。」第 5 條規

01 定：「詳細設計事項規定如左：一、建築師應依據勘測規
02 劃圖說辦理下列詳細設計圖樣：(一)配置及屋外設施設計圖
03 。(二)平面圖、立面圖、剖面圖、一般設計圖。(三)結構計算
04 書及結構設計圖。(四)給排水、空氣調節、電氣、瓦斯等建
05 築設備。(五)裝修表。其設計內容應能使營造業及其他設備
06 廠商得以正確估價，按照施工。二、編訂預算及工程說明
07 書。」第6條規定：「現場監造事項規定如左：一、監督
08 營造業及其他設備廠商依照詳細設計圖說施工。二、遵守
09 建築法令所規定監造人應辦事項。三、查核並督導營造業
10 及其他設備廠商提供有關建築材料之規格、品質及其證明
11 文件。四……。」（見原處分卷一第78頁至第79頁）。

12 (2)依據上開規定及實務操作，建築師之業務比重主要是集中
13 在建造執照申請前之勘測規劃及詳細設計，依委託契約書
14 第1條所載，大將作聯合建築師事務所受寶禧公司委託辦
15 理事項，在代向主管審核機關請領建造執照前，為勘察基
16 地及擬定規劃草圖、繪製請照圖樣及編訂施工說明書（見
17 原處分卷一第7頁），此重點工作較為耗時，惟原告提出
18 之委託契約書係於102年12月1日訂立，旋即於同年月17日
19 向臺中市政府建造管理科申請建造執照經收件完成（原處
20 分卷一第72頁），自委託至代請領建造執照收件相隔期日
21 甚短，其應經建築師執行勘測規劃、詳細設計等主要業務
22 之進行，應非短期即可完成，此應為通常一般人對委託契
23 約書之看法與想法，何況是專業建設公司之寶禧公司。

24 (3)次依前開台中市建築師公會建築師業務章則第15條規定建
25 築師酬金之給付期限，在「建照核發」前之訂立委託契約
26 、勘測規劃、詳細設計，建築師已可請求委託人給付達總
27 酬金50%，此因建築師進行重點業務勘測規劃及詳細設計

01 已投入相當成本。在建照核發時再給付總酬金之20%，此
02 時已達總酬金之70%，其後開工至申請使用執照之監造階
03 段僅剩給付總酬金之30%。反觀系爭工程之委託契約書，
04 在建築師進行重點業務勘測規劃及詳細設計已投入相當成
05 本之階段，完全無酬金之給付，直至第1期建造執照核發
06 時始給付酬金，其雖以私法契約自由原則來說並無不可，
07 惟建築師之酬金要延遲至建造執照核發時始為給付，在經
08 驗法則及論理法則判斷上，確有不合常理之處。

- 09 (4) 本案委託契約書第3條雖約定：「申請建照時，由甲方（
10 按：寶禧公司）先行墊付暫付款42,852,200元整予公會代
11 收，此款為保證金性質，建照核發時，甲乙（按：大將作
12 聯合建築師事務所）雙方同意公會代收暫付款全數退還予
13 甲方，乙方再依合約第2條分期進度請領酬金。」（見原
14 處分卷一第6頁），惟按上開台中市建築師公會建築師業
15 務章則第15條規定，臺中市建築師公會代收轉付者為建築
16 師之酬金，尚非繳交保證金。另臺中市大臺中建築師公會
17 106年6月28日中市建師字第183號函，略以本案代收設計
18 監造酬金或保證金……收取數額屬會員與委託人間之私人
19 契約行為，本會未做任何強制規定。本會另訂有「建築師
20 設計監造酬金計算標準」，供會員收取設計監造酬金或保
21 證金時參考等語（見原處分卷一第81頁）。雖該函有提及
22 「或保證金」，但依建築師業務章則及酬金計算標準等規
23 章，均無保證金之收取規定。且若原告所提委託契約書第
24 2條所載總酬金金額29,996,540元屬實的話，在公會代收
25 設計監造酬金數額未做任何強制規定下，大將作聯合建築
26 師事務所實可依其主張之酬金數額29,996,540元由公會代
27 收即可，何以寶禧公司需要開立支票42,852,200元給付予

大將作聯合建築師事務所再由公會代收，且於公司記帳傳票、日記帳、總分類帳，記載借方：「預付費用-預繳建築師公費」、貸方：「銀行存款」，金額42,852,200元（原處分卷一第97頁、第103頁至第104頁）。系爭給付金額42,852,200元於102年12月13日由寶禧公司開立支票支付，於102年12月16日兌現轉存臺中市建築師公會帳戶（原處分卷一第94頁），於102年12月17日留存會員業務酬金代收設計費3,809,200元於臺中市建築師公會時，公會所開立之繳款憑條即載明會員代收設計酬金3,809,200元、會員公約保證金0元（原處分卷一第69頁），同日即轉匯39,043,000元給大將作聯合建築師事務所，完全違反委託契約書第3條「建造核發時始同意公會代收暫付款全數退還予寶禧建設公司」之約定。

- (5) 原告雖另主張寶禧公司為保證建照可順利取得，故約定於建照核准後方分期給付酬金，但在建照未核發前，建築師仍有成本及費用支出，為因應事務所的各種支出，乃借款供其業務周轉使用，合約用詞雖為「保證金」，實則為需要償還的借貸等云。惟查酬金若確實如其所提示委託契約書所載為29,996,540元，依一般經驗法則，事務所估算之作業成本絕不可能超過其所收取之酬金，否則豈不是明知約定之酬金金額必然造成虧損卻仍為之，故其主張依委任契約書所載，酬金僅為29,996,540元，42,852,200元（即合約所謂保證金）係寶禧公司供大將作聯合建築師事務所業務周轉之借款，尚較酬金多達12,855,660元，顯不合理，故其契約書關於保證金及酬金之約定，不符經驗法則，而難認有利於原告。

8. 關於臺中市建築師公會保留3,809,200元未轉付大將作聯合

01 建築師事務所，是否影響原告扣繳義務乙節。經查：

- 02 (1)「代收轉付辦法處理要點」第4點規定：「代收設計費超
03 過200萬元者，繳交代收設計費為200萬元及超過200萬元
04 部分的1/10，執照核准後，扣除所得稅、事業費、事業補
05 助費後，退還代收設計費。」
- 06 (2)臺中市建築師公會於102年12月收取系爭給付金額42,852,
07 200元時，依上開規定扣取大將作聯合建築師事務所預估
08 須負擔之所得稅、事業費、事業補助費3,809,200元，保
09 留於臺中市建築師公會之帳戶內，僅將剩餘款39,043,000
10 元轉付給大將作聯合建築師事務所，惟綜合上情，大將作
11 聯合建築師之設計酬金全數應為42,852,200元，而寶禧公
12 司自就給付總數42,852,200元負擔扣繳義務，故臺中市建
13 築師公會保留3,809,200元未轉付大將作聯合建築師事務
14 所，並不影響原告應就系爭給付金額負擔扣繳義務，特就
15 最高行政法院109年度判字第617號判決廢棄原判決時之疑
16 問，併予說明。

17 (三)原告申請退還4,285,220元之稅款，為無理由：

- 18 1.本件原告為寶禧公司負責人，屬於所得稅法第89條規定之扣
19 繳義務人。寶禧公司於102年12月16日給付委託大將作聯合
20 建築師事務所辦理系爭工程設計案之報酬，原告未依所得稅
21 法第88條規定於給付時依扣繳率扣繳稅款，並於期限內向國
22 庫繳清及彙報稽徵機關。被告發函責令其就該執行業務所得
23 扣繳稅款數額4,285,220元及補報各類所得扣繳憑單，尚無
24 違誤。原告繳納系爭扣繳稅款，並向被告申報扣繳憑單後，
25 改稱系爭給付款項係為借貸款項，並非給付大將作聯合建築
26 師事務所之執行業務所得，申請退還系爭扣繳稅款，為無理
27 由。被告作成原處分否准其退稅之申請，自屬適法有據。

2.至於原告主張其與大將作聯合建築師事務所就系爭工程之原
契約解除，另訂新契約，已將系爭給付金額全數交回寶禧公
司，並依新契約給付20,092,200元負擔扣繳義務，若不退還
系爭給付金額，被上訴人有重複課稅疑慮乙節。惟查，原告
應就系爭工程設計案之給付金額42,852,200元負擔扣繳義務
，詳如前述，寶禧公司嗣後與大將作聯合建築師事務所另訂
新契約，所支付之扣繳稅額，是否造成重複課稅？係屬是否
另案申請退還，並由被告另案審查之範疇，與本案原告應負
擔之扣繳義務分屬二事，併予以說明。

六、綜上所述，本件原告上開主張各節，均非可取。被告適用所
得稅法第114條規定，發函責令其就大將作聯合建築師事務
所受領之執行業務所得，應依所得稅法第88條規定，補報扣
繳憑單並補繳扣繳稅額4,285,220元，其據以補辦完成，並
無適用法令錯誤之情形，則被告作成原處分否准其退還稅款
之申請，認事用法俱無違誤，訴願決定予以維持，核無不合
。從而，本件原告訴請撤銷訴願決定及原處分，並請求本院
判決命被告應依其申請作成准予退還扣繳稅款4,285,220元
之處分，為無理由，應予駁回。

七、本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資
料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必
要，併此敘明。

八、結論：本件原告之訴為無理由。

中華民國 110 年 8 月 26 日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法官 劉 錫 賢

法官 林 靜 雯

法官 莊 金 昌

01 以上正本證明與原本無異。

02 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
03 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
04 按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴
05 者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表
06 明上訴理由者，逕以裁定駁回。

07 上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情
08 形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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。
(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。

中 華 民 國 110 年 8 月 26 日

書記官 許 騰 云

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	寶禧公司與大將作聯合建築師事務所委託契約書影本(系爭工程設計案)	原審卷	25-33
甲證2	被告106年9月12日中區國稅臺中綜所字第1060159587號函影本(通知補申報扣繳憑單)	原審卷	35
甲證3	財政部108年1月2日台財法字第10713932670號訴願決定書影本	原審卷	39-57

(續上頁)

甲證4	108中都建字第01318號建造執照影本	更審本院卷	151-157
甲證5	財政部107年10月24日台財法字第10713944790號函影本	更審本院卷	159-161
甲證6	寶禧公司與戴衛奇普菲爾德建築方案諮詢(上海)有限公司建築、景觀及室內設計諮詢合約節本影本	更審本院卷	163-171
甲證7	寶禧公司與日進株式會社概念設計及設計顧問服務合約節本影本	更審本院卷	173-177
甲證8	支票影本	更審本院卷	431
甲證9	臺中市建築師公會繳款通知書影本	更審本院卷	433
乙證1	大將作聯合建築師事務所向寶禧公司請款42,852,200元之請款單影本	原處分卷一	92
乙證2	寶禧公司總分類帳影本	原處分卷一	103

(續上頁)

乙證3	臺中市大臺中建築師公會107年12月10日中市大臺中建築師字第676號函影本	原處分卷一	157
乙證4	臺中市建築師公會會員代收設計酬金繳款通知書影本	原處分卷一	69
乙證5	建築師酬金標準表	原處分卷一	55-58
乙證6	大將作聯合建築師事務所106年8月15日王建師字第1060808號函影本	原處分卷一	85-88
乙證7	原告擔任負責人之多家建設公司營業稅稅籍管理查詢資料及建築工程查詢資料	更審本院卷	335-356
乙證8	臺中市大臺中建築師公會「代收建築師設計監造酬金計算標準」(106年3月1日起生效)	更審本院卷	357
乙證9	被告107年5月2日中區國稅臺中綜所字第1070153889號函影本 (即原處分)	原審卷	87-88

(續上頁)

01	乙證10	原告107年1月2日退稅申請	原處分卷一	9-10
02		書影本		
03				
04	丁證1	臺中市建築師公會110年4月	更審本院卷	213-279
05		12日中市建師(豐)字第016		
06		號函及附件		
07				