臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

108年度稅簡字第3號
108年7月23日辯論終結

原　　告　全夆工程有限公司
法定代理人　宋兆明
被　　告　財政部北區國稅局
代　表　人　王綉忠
訴訟代理人　江方琪

上列當事人間營業稅罰鍰事件，原告不服財政部中華民國107 年6 月1 日台財法字第10713915830 號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面：

一、按「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之」「於應送達處所不獲會晤應受送達人時，得將文書付與有辨別事理能力之同居人、受雇人或應送達處所之接收郵件人員」、「送達，不能依前二條規定為之者，得將文書寄存送達地之地方自治或警察機關，並作送達通知書兩份，一份黏貼於應受送達人住居所、事務所、營業所或其就業處所門首，另一份交由鄰居轉交或置於送達處所信箱或其他適當位置，以為送達」、「前項情形，由郵政機關為送達者，得將文書寄存於送達地之郵政機關。」行政程序法第72、73條第1 項、第74條第1 項及第2 項分別定有明文。因此行政程序法第74條第1 項規定，行政處分於未能合法送達、補充送達時，始得以寄存送達之方式為之。

二、次按「人民不服官署之處分而提起訴願，依訴願法第四條第一項規定，固應自官署之處分書到達之次日起三十日為之，但如處分書未為合法送達，或無法證明送達之日期，則法定訴願期間即無從算起，自不發生訴願逾期問題。本件原處分

書（即通知）送達於原告之日期，既無送達回證可備查考，復無其他證據足資認定於何時送達，其訴願期間自屬無從起算。乃訴願決定遽認原告提起訴願已逾法定期間，不予受理，難謂無誤。」（最高行政法院53年判字第79號判例意旨參照）。揆諸上開判例意旨，倘若訴願決定書未為合法送達，或無法證明送達之日期，則行政訴訟起訴期間即無從起算，自不發生行政訴訟提起逾時及訴願決定確定之問題。

三、查，本件之訴願決定書雖於107 年6 月7 日以寄存方式送達原告公司營業處所新北市○○區○○○路○○○ 號2 樓，此有財政部訴願文書郵務送達證書1 份附卷可稽（見訴願可閱卷第149 頁），惟原告公司營業地址已於107 年3 月14日經經濟部經授中字第10733142810 號函核准變更登記（見本院卷第43頁），且經財政部南區國稅局澎湖分局107 年3 月15日南區國稅澎湖工商字第1072421123號函要求原告文到15日內辦理稅籍登記（見本院卷第48頁），原告亦遵期辦理稅籍登記，由財政部南區國稅局澎湖分局107 年4 月17日南區國稅澎湖工商字第1073420703號函准予變更營業所在地址登記一案（見本院卷第49-50 頁）。足見，原告公司營業地址已於107 年3 月14日變更至澎湖，是本件訴願決定書雖係於107 年6 月7 日寄存送達原告公司之新北市鶯歌區之上揭舊址處，尚難認合法送達，而本件訴願決定書既未為合法送達，依前揭最高行政法院53年判字第79號判例意旨，行政訴訟起訴期間即無從起算，亦不發生行政訴訟提起逾期及訴願決定確定之問題。再者，被告於107 年11月16日亦再重新補送訴願決定書至原告公司新址（見本院卷第27頁），是應以此時起算送達期間，則本件原告於108 年1 月7 日提起本件訴訟，尚未逾行政訴訟法第106 條第1 項之2 個月法定不變期間，故本件原告之起訴尚屬合法。

貳、實體方面：

一、事實概要：

原告係經營紮鋼筋工程業，於105 年10月13日取得世久營造

探勘工程股份有限公司（下稱世久公司）給付捷運機場線CA450B標基樁工程解約賠償款（下稱系爭賠償款），未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計新臺幣（下同）2,799,879元，營業稅額139,994元，經被告所屬板橋分局（下稱板橋分局）查獲，以次期（105年11-12月）申報溢繳稅額156,831元抵繳，核定補徵營業稅額0元，並按短漏開銷售額依規定稅率計算稅額139,994元處以1倍之罰鍰139,994元（下稱原處分）。原告就罰鍰之原處分不服，申經復查及訴願決定均遭駁回，於是向本院提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：（詳細內容，見卷內之起訴狀及原告歷次文狀及筆錄所載）

1.緣原告與世久公司間損害賠償事件，業經臺灣臺北地方法院99年度建字第415號民事判決、臺灣高等法院101年度建上字第18號民事判決及最高法院105年度台上字第1487號民事裁定駁回（以下合稱系爭損害賠償事件），而於105年10月4日經臺灣臺北地方法院通知判決確定在案，並認定世久公司應給付原告之賠償款為2,156,025元及自99年11月4日起至清償日止按年息百分之五計算之利息（下稱系爭賠償款）。因世久公司曾於另案臺灣士林地方法院101年度建字第24號民事判決，遭原告向法院聲請假執行，為恐因系爭賠償款再次遭假執行，故於兩造間系爭賠償款經最高法院裁定駁回確定後，世久公司旋即向原告表示，依先前擬算之總金額給付原告3,136,614元，其餘部份待法院裁定訴訟費用額確定後再補付之，並表示先行給付予原告，然原告當時即向世久公司表示，系爭賠償款雖經法院認定在案，然系爭損害賠償事件之訴訟費用額、證人旅費、鑑定費用等結算甚是繁瑣，尚須依民事訴訟法第78條及第91條第1項規定向法院聲請確定訴訟費用額後，方能由臺灣臺北地方法院106年度司聲字第103號民事裁定世久公司應負擔之訴訟費用實際金額，是以原告與世久公司間之應給付總額既無法確定，況原告斯時

尚處於暫停營業狀態，於尚未申請復業前根本無法開立統一發票予世久公司，然世久公司卻一再向原告表示，希望可以先行匯款，且發票部份可以待法院裁定訴訟費用額確定後再一併開立即可，世久公司即於105 年10月13日匯款3,136,614 元予原告，此為世久公司辦理匯款之事實經過。

2. 基上說明，本件係因辦理系爭損害賠償事件之終審判決後，該事件當事人即原告公司、世久公司均不知訴訟中所生之裁判費、證人旅費、鑑定費等不需認列銷售額而應開立統一發票，始有協議合議暫借款待收受法院裁定確定訴訟費用額裁定後，再依確定之實收實付數額開立適額發票交付世久公司之事實存在。因此，於臺灣臺北地方法院106 年3 月17日106 年度司聲字第103 號民事裁定世久公司應負擔之訴訟費用前，世久公司應給付總金額尚未確定，揆諸最高行政法院50年判字第100 號判例意旨，縱使該公司匯款予原告，仍難謂原告於暫收該筆款項時，即為銷售貨物或勞務，而須立即開立統一發票。

3. 況且世久公司匯款時，原告仍暫停營業中，依統一發票使用辦法第5 條之1 第3 款規定，自無法申請及購買統一發票，因此105 年10月13日匯款時無開立統一發票自不可歸責於原告，原處分機關未察予以裁罰，顯然未就有利於原告之情形加以注意，形成違法處分。

4. 再者，原告與世久公司間之損害訴訟事件給付類型，未規範於營業稅法第32條「營業人開立銷售憑證時限表」，且其類型與「勞務承攬業」有別，即非無再研求之處。又依統一發票使用辦法第4 條第29款之規定，原告符合「營業人取得之賠償收入」規定，本得免用或免開統一發票，被告未察，逕自認定原告未開統一發票予以裁罰，原處分確有不適用法令之違法甚明；又復查決定援引財政部91年函釋作為審查之依據，顯然增加法所無明文之限制，牴觸法律保留之原則。

5. 另外，原告承攬世久公司之捷運機場線CA450B標基樁工程總計交付該公司發票金額為25,391,589元，均有如實申報及繳

納各稅，並原告有申報溢繳稅額之情形，溢繳稅額為3,310,070元，且事實上世久公司給付原告者，乃係應給付未給付之款項，該款項早已如實申報併計繳納各稅，被告所認或處分實乃未合，難謂合理、合法至明。

㈡聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：（詳細內容，見卷內之被告歷次文狀及筆錄所載）

1.依臺北地院100年12月6日99年度建字第415號民事判決第13頁所載：「認包商工地管理費、利潤及工程雜項費用預算編列最高標準為直接工程費……及一般營造業者願意承攬工程之利潤以工程費5%……認以過路段、D1工區部分之工程總價之5%計算原告因解除契約致所失利益，為屬合理。」及臺灣高等法院104年5月14日101年度建上字第18號民事判決第18頁及第22頁所載：「綜合前情，相互參研，應認全夆公司就上開工程之合理利潤，應以其承攬金額4%計算，始為允當……5.系爭工程之過路段及D1工區之工程金額為5,390萬616元……得向世久公司請求所失利益為215萬6,025元」、「請求世久公司給付215萬6,025元及自起訴狀繕本送達之翌日即99年11月4日起至清償日止，按年息5%計算之利息部分，為有理由，應予准許」，足證系爭賠償款及應計利息係賠償原告喪失承攬工程履約完成後應得之工程利潤，即基於銷售貨物或勞務所衍生收取之代價，依首揭規定，自應依法開立統一發票報繳營業稅。另查統一發票使用辦法第4條第29款規定「營業人取得之賠償收入」得免開統一發票，係指該賠償收入之原因並非來自於銷售貨物或勞務之行為，而係單純賠償債權人之損害者，尚與本件案情迥異，自難援引適用。又系爭承攬工程係屬「包工包料」之「包作業」，依「營業人開立銷售憑證時限表」之規定，其「開立憑證時限」為「應收價款時」，原告自應於取得系爭工程解約賠償款，按規定開立統一發票。另財政部91年函釋係就營業稅規定

「銷售額」適用上細節及技術事項所為解釋，核與營業稅法相關規定本旨無違，自得予以適用，原告所訴，容有誤解。

2.依臺北地院民事判決確定證明書所載，系爭賠償款收入金額（含利息）業經最高法院105 年8 月31日105 年度台上字第1487號民事裁定確定在案，故系爭賠償款收入金額對原告生既判力，自屬可得確定，況世久公司於105 年10月13日（清償日）給付系爭賠償款金額2,156,025 元及利息643,854 元合計2,799,879 元，有給付金額計算表及付款明細可稽，尚無最高行政法院50年判字第100 號判例給付內容未確定之情事；另臺北地院106 年3 月17日106 年度司聲字第103 號民事裁定內容，係屬原告聲請確定訴訟費用，惟查原告訴訟費用非本件課徵範圍，是該民事裁定與本件營業稅課徵無涉，原告所訴核難採據。

3.按解除停止或管制購買統一發票，可由營業人申請或主管稽徵機關查明後解除，此觀諸統一發票使用辦法第5 條之1 規定自明，本件原告既發生應開立統一發票之事由，即應向主管稽徵機關申請復業並申購統一發票，況世久公司105 年10月14日函亦載有：「惟經本公司向全傘工程有限公司索取發票，對方表示已停業多年無法開立發票，雖經本公司說明停業應仍可以購買發票，但對方仍堅不願申購發票。」等語。又查板橋分局業於105 年11月2 日函通知原告於同月15日前辦理購票證購買統一發票，足證系爭賠償收入及利息於法定申報期限（即105 年11月15日）前業經原處分機關解除購買統一發票管制，原告所訴核不足採。

4.依世久公司提供捷運機場線CA450B標基樁工程合約書該工程分別有C1、D1及過路段工區，查系爭賠償款係屬過路段及D1工區請求損害賠償事件，有臺灣高等法院判決書可稽，然原告所提示協議書及世久公司答辯理由狀應屬C1工區之請求給付工程款事件（參臺灣臺北地方法院100 年度建字第374 號判決），此乃分屬不同民事訴訟案件，並無原告所稱溢開發票及溢繳稅款之情事，原告主張與事實不符。

5.按營業稅法第16條第1項規定之「銷售額」，係指銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括貨物或勞務之價額，及銷售該貨物或勞務所收取之一切費用，因此無論定金、預收款、分期付款或違約金等，均屬銷售額之範圍。從而，原告係經營紮鋼筋工程業，於首揭期間取得世久公司給付捷運機場線CA450B標基樁工程解約賠償款，查上開工程應屬「包工包料」之「包作業」，依「營業人開立銷售憑證時限表」之規定，其「開立憑證時限」為「應收價款時」，且上開時限表係按營業人所經營之行業別規範應開立憑證之時限，非原告所稱之給付類型，其顯有誤解。本件因系爭賠償款尚包含利息，是原告應於收受世久公司105年10月13日給付系爭賠償款時開立統一發票，並於105年11月15日前辦理申報，惟原告遲至105年12月31日始開立統一發票，於106年1月11日繳納稅款。查板橋分局以105年11月2日函通知原告於同月15日前辦理購票證購買統一發票，是以，本案調查基準日為105年11月2日，原告於調查基準日前，尚未完成自動補報並補繳營業稅，核無稅捐稽徵法第48條之1自動補報補繳免罰之適用，違章事實甚明。又原告為營業人，應知悉銷售貨物應依規定之時限，開立統一發票交付買受人，其未依規定開立統一發票致漏報銷售額，違章事證明確已如前述，核有應注意、能注意而未注意之過失，未符合行政罰法第7條第1項不予處罰之規定，應予論罰。又其自違章行為發生日（105年10月14日）起至查獲日（105年11月2日，查獲時未逾申報期）短漏開銷售額2,799,879元，營業稅額139,994元，應以營業稅法第52條為處罰之法據；審酌本件係1年內第1次查獲案件，又原告於裁罰處分核定前已繳清稅額，依首揭規定，按短漏開銷售額依規定稅率計算稅額139,994元處1倍罰鍰139,994元並無違誤，本案業已考量原告之違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當，原告所訴各節自不足採，復查決定及訴願決定請續予維持。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、前揭事實概要欄所述之事實經過為兩造所不爭執，並有原處分（原處分卷一第113 頁）、復查決定（本院卷第20至26頁）、訴願決定（本院卷第29至42頁）等影本在卷可稽，自堪認為真正。是依據前揭兩造所述，本件爭點應為：㈠被告認定原告於105 年10月13日取得系爭賠償款時，即應開立統一發票，有無違誤？㈡原告能否以公司已暫停營業及與世久公司之協議，作為遲延開立銷售發票之正當事由？㈢原告能否以於98年間已溢開發票予世久公司，作為本件免開立銷售發票之正當事由？㈣被告以原處分裁罰原告，有無違誤？

五、本院之判斷：

㈠被告認定原告於105 年10月13日取得系爭賠償款時，即應開立統一發票，並無違誤：

1.按「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14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。」「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。」「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15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。」為加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第1 條、第16條第1 項前段、第32條第1 項前段、第35條第1 項所規定。再按「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」為稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第21條第1 項前段所規定。

2.復按「甲公司承攬捷運局工程，因該局另一由乙與丙公司承攬之工程延誤，致甲公司延遲動工受有損失，經三方協調，由乙與丙公司直接支付和解金與甲公司，另甲公司再支付和

解金與其下包之丁公司及戊公司，上開各該公司取得和解金均係基於銷售貨物或勞務關係而來，依稅法規定係屬銷售範圍，均應開立統一發票報繳營業稅。」為財政部91年7月9日台財稅字第0910454163號函（下稱財政部91年函釋）所明釋。是依上揭財政部91年函釋意旨，可知如係基於銷售貨物或勞務之行為所得之賠償收入，其名稱雖為和解金或賠償，但其實質上仍係基於銷售貨物之所得，而既係銷售貨物，自應開立發票並申報。況依前揭營業稅法第16條第1項規定之「銷售額」，係指銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括貨物或勞務之價額，及銷售貨物或勞務所收取之一切費用，因此，無論定金、預收款、分期付款或違約金等，均屬銷售額之範圍。準此，觀諸財政部91年函釋意旨，僅係對於前揭營業稅法第14條、第16條第1項規定之「銷售額」適用上之細節及技術事項所為解釋，核與營業稅法相關規定本旨無違，並非增加法律所無之限制，本件自得予以援用。

3.查，本件原告係經營紮鋼筋工程業，於105年10月13日取得世久公司給付捷運機場線CA450B標基樁工程解約賠償款，未於收款時就解約賠償款開立統一發票、填具「營業稅額繳款書」及於銷售之次月15日前向公庫繳納營業稅，漏報銷售額合計2,799,879元，經板橋分局查獲，於105年11月2日函請原告就系爭賠償款開立統一發票，並於當期申報繳納營業稅，惟原告遲至105年12月31日始補開立統一發票，並於106年1月11日申報繳納營業稅156,831元，有法院判決書、調查輔導函、世久公司函、給付金額計算書、付款證明、營業人銷售額與稅額申報書及營業稅繳款書等資料影本附於原處分卷可稽，且亦為兩造所不爭，堪信為真實。

4.次查，依臺北地院100年12月6日99年度建字第415號民事判決（見本院卷一第56-72頁）第13頁所載：「…認包商工地管理費、利潤及工程雜項費用預算編列最高標準為直接工程費……及一般營造業者願意承攬工程之利潤以工程費5%……認以過路段、D1工區部分之工程總價之5%計算原告因解除

契約致所失利益，為屬合理。」及臺灣高等法院104年5月14日101年度建上字第18號民事判決（見本院卷第73-102頁）第18頁及第22頁所載：「…綜合前情，相互參研，應認全峯公司就上開工程之合理利潤，應以其承攬金額4%計算，始為允當……5.系爭工程之過路段及D1工區之工程金額為5,390萬616元……得向世久公司請求所失利益為215萬6,025元」、「…請求世久公司給付215萬6,025元及自起訴狀繕本送達之翌日即99年11月4日起至清償日止，按年息5%計算之利息部分，為有理由，應予准許」等語，足證系爭賠償款及應計利息係賠償原告喪失承攬工程履約完成後應得之工程利潤，即係基於銷售貨物或勞務所衍生收取之代價，依法自應開立銷售發票。至於原告主張：依統一發票使用辦法第4條第29款規定「營業人取得之賠償收入」得免開統一發票等語。惟按上揭財政部91年函釋意旨，可知如係基於銷售貨物或勞務之行為所得之賠償收入，其名稱雖為賠償，但其實質上仍係基於銷售貨物之所得，而既係銷售貨物，自應開立發票並申報。準此，上揭統一發票使用辦法第4條第29款規定「營業人取得之賠償收入」得免開統一發票之規定，應係指該賠償收入之原因並非來自於銷售貨物或勞務之行為，而賠償債權人即營業人之損害者，例如：營業人之公司財產遭他人破壞受有損害，而取得他人給付之賠償收入等情形。故上開法律規定尚與本件案情迥異，自難援引適用。

5.再查，原告係經營紮鋼筋工程業（見原處分卷一第158頁）於105年10月13日取得世久公司給付捷運機場線CA450B標基樁工程解約賠償款，且依上開工程之價目單記載：「…為完成本工程之一切工料均由承攬人（即原告）負擔。」等語，及工程合約書第34條附則記載：「㈠如乙方（即原告）無法依甲方（即世久公司）工程進度或合約時程提供需用材料或指定勞務…」等語，（見原處分卷二第187頁、191頁），足見，原告承攬世久公司之工程應屬「包工包料」之「包作業」，則依「營業人開立銷售憑證時限表」之規定，其「開

立憑證時限」為「應收價款時」，且上開時限表係按營業人所經營之行業別規範應開立憑證之時限，非原告所稱之給付類型，原告顯有誤解。

6.綜上，原告於105 年10月13日取得世久公司給付之系爭賠償款及應計利息，既係賠償原告喪失承攬工程履約完成後應得之工程利潤，即係基於銷售貨物或勞務所衍生收取之代價，自應開立銷售發票，且應於收價款時即開立。故被告認定原告於105 年10月13日取得系爭賠償款時，即應開立統一發票，並無違誤。

㈡原告不能以公司已暫停營業及與世久公司之協議，作為遲延開立銷售發票之正當事由：

1.按「（第1 項）營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關應停止其購買統一發票：…三、暫停營業或註銷營業登記。…（第3 項）前二項停止或管制購買統一發票事由消滅時，得視原列管情形，由營業人申請或主管稽徵機關查明後解除其管制。」統一發票使用辦法第5 條之一第1 項第3 款及第3項定有明文。

2.依據上揭法律規定，可知解除停止或管制購買統一發票，可由營業人申請或主管稽徵機關查明後解除。是本件原告既發生應開立統一發票之事由，即應向主管稽徵機關申請復業並申購統一發票，況世久公司105 年10月14日函（見原處分卷二第199 頁）亦載有：「惟經本公司向全夆工程有限公司索取發票，對方表示已停業多年無法開立發票，雖經本公司說明停業應仍可以購買發票，但對方仍堅不願申購發票。」等語。又查板橋分局業於105 年11月2 日函（原處分卷二第202 頁）通知原告於同月15日前辦理購票證購買統一發票，足證系爭賠償收入及利息於法定申報期限（即105 年11月15日）前業經被告機關解除購買統一發票管制，是原告所訴核不足採。

3.原告雖又以：於收取款項時，係屬於暫停營業狀態，需要時間申請復業，才能購買統一發票云云。惟查，本件世久公司

係經法院判決應給付系爭賠償款金額，且係於105 年8 月31日已確定，且原告於起訴狀亦自陳：於105 年10月4 日經臺北地院通知判決確定等語（見本院卷第8 、107 頁），足見，原告至遲於當時即已知悉法院判決確定世久公司應給付系爭賠償款金額，則直至世久公司於105 年10月13日給付原告系爭賠償款金額，亦有近10日之時間，已足夠原告向被告申請辦理復業及購買發票，以應付世久公司給付系爭賠償款金額後，依法開立發票。故原告上開主張，顯不足採。另原告主張：因當時原告公司負責人劉泰山居住高雄，其辦理復業及取得統一發票購買證尚難確定短時間可得等語。惟查，原告之負責人於100 年11月3 日已變更為宋兆明，惟因尚有欠稅依營業稅法第30條規定，原告應先繳清稅款後為之，有否准變更函及營業人變更登記申請書附卷可稽（見本院卷二43-46 頁），故原告應於100 年間繳清稅款並辦理變更負責人，又申請復業及取得統一發票購買證，可填具委託書並同時辦理，惟原告遲至105 年12月8 日始辦理復業申請，有復業核准函、領用統一發票購票證申請書及委託書附卷可稽（見本院卷第48-52 頁）。足見，原告所稱：要辦理復業後經過一段期間，才可取得統一發票購買證購買統一發票云云，僅為卸責之詞，尚不可採。

4.至於原告主張：因世久公司應給付予原告之金額除系爭賠償款之外，尚有複雜之訴訟費用，尚未經法院裁定確定，即世久公司應給付原告之總金額若干均未確定，則依最高行政法院50年判字第100 號判例意旨，對於給付內容均未確定下，縱使世久公司匯款部分金額，仍難謂原告暫收該筆款項即為原告銷售貨物或勞務，而須立即開立統一發票，況且原告已與世久公司協議待法院裁定訴訟費用確定之後，再開立發票等語。惟查：

⑴按「應納營業稅之營業人發生營業行為時，依營業稅法第十三條第一項規定，固應開立統一發票，交付買受人。但買賣之營業行為，應以買賣契約成立之時，為營業行為發

生之時，而買賣契約之成立，則以當事人就買賣標的物及其價金互相同意為其要件，此觀民法第三百四十五條之規定，殊為明白。同法第二百四十八條雖規定訂約當事人之一方，由他方受有定今時，其契約視為成立，亦須先有契約之內容，而後始有接受定金之可言。原告收受復興建材行所付兩筆款項當時，雙方尚未就買賣標的物之規格數量及單價有所議定，其買賣契約之內容尚未決定，自難認該兩筆款項係定金性質。參以其後僅成立一筆買賣價款僅二七、〇〇〇元，而復興建材行預先送交原告之此兩筆款項則共計五三、七五〇元之事實，尤可見此兩筆款項非任何性質之定金。被告官署認原告於暫收該兩筆款項時營業行為已發生，以其未於當時開立統一發票而遽予補徵營業稅，自難謂為適法。」（最高行政法院50年判字第100號判例意旨參照）。依上揭判例意旨，係指營業人與買受人間之買賣契約尚未成立，營業人雖有收受買受人暫時交付之款項，惟因該款項並非買賣之定金，自不能認為是營業人之銷售貨物所收取之定金或價金，即不須開立銷售貨物之統一發票。惟本件原告於105年10月13日取得系爭賠償款，而系爭賠償款及應計利息既係賠償原告喪失承攬工程履約完成後應得之工程利潤，即係基於銷售貨物或勞務所衍生收取之代價，依法自應開立銷售發票，已詳如前述，亦即原告收取系爭賠償款即係相當於收取銷售貨物之價金，依法自應開立統一發票。是本件與上揭判例之案情迥不相同，原告自不能比附援引，作為其不開立或遲延開立銷售貨物之統一發票之正當事由。

⑵依臺北地院民事判決確定證明書（見本院卷一第107頁）所載，系爭賠償款收入金額（含利息）業經最高法院105年8月31日105年度台上字第1487號民事裁定確定在案，故系爭賠償款收入金額對原告生既判力，自屬可得確定，況世久公司於105年10月13日（清償日）給付系爭賠償款金額2,156,025元及利息643,854元合計2,799,879元，

有給付金額計算表及付款明細可稽（見原處分卷二第198頁及第185頁），尚無前揭最高行政法院50年判字第100號判例給付內容未確定之情事；另臺北地院106年3月17日106年度司聲字第103號民事裁定內容（見本院卷第151-153頁），係屬原告聲請確定訴訟費用，惟查原告訴訟費用並非本件營業稅之課徵範圍，是該民事裁定與本件營業稅課徵無涉，原告所訴核難採據。

⑶原告雖主張：世久公司匯款予原告3,136,614元之銷售額中並未外加5％營業稅以觀，是足證原告公司與世久公司確有協議合議待等收受法院裁定損害賠償事件之確定訴訟費用額後，始行開立正確統一發票數額屬實等語。惟查，況世久公司前揭105年10月14日函（見原處分卷二第199頁）已載有：「惟經本公司向全夆工程有限公司索取發票，對方表示已停業多年無法開立發票，雖經本公司說明停業應仍可以購買發票，但對方仍堅不願申購發票」等語，足見，原告主張有與世久公司協議遲延開立發票云云，顯與世久公司上開函文內容不符合，已難憑採。況且原告於收取世久公司給付之系爭賠償款時，依「營業人開立銷售憑證時限表」之規定，原告於收取系爭賠償款之時，即應開立統一發票之銷售憑證給予世久公司，且此係法律之明文規定，原告與世久公司縱認有協議，亦不能違反法律規定之應開立統一發票之時間。

5.綜上所述，原告上開主張，均不足採信。故原告不能以公司已暫停營業及與世久公司之協議，作為遲延開立銷售發票之正當事由。

㈢原告不能以於98年間已溢開發票予世久公司，作為本件免開立銷售發票之正當事由：

原告主張：原告於98年間因承攬世久公司捷運機場線CA450B標基樁工程之全套管基樁工程（下稱系爭工程）已溢開發票3,310,070元交付世久公司，且系爭工程係屬單一不可分，是縱認原告於105年11月15日前應開立發票及申報繳納營業

稅，則上開98年所溢開發票金額已足當抵銷本件給付損害賠償事件應開立系爭賠償款金額之發票，本件得免開立銷售發票予世久公司等語。惟查：

1.依據世久公司提供之系爭工程合約書記載：該工程分別有C1、D1及過路段工區（見原處分卷二第196 頁），而系爭賠償款係屬過路段及D1工區請求損害賠償事件，且系爭工程之工程契約係屬於可分契約，可單獨就其中之C1、D1及過路段工區之工程解除契約及請求損害賠償，此有臺灣高等法院101 年度建上字第18號民事判決書附卷可稽（見本院卷第73-102 頁），然觀諸原告所提出其與世久公司之協議書（見本院卷第155-162 頁）及世久公司答辯理由狀（見本院卷第163-177 頁），應屬C1工區之請求給付工程款事件，且係屬於另案臺灣臺北地方法院100 年度建字第374 號判決及臺灣高等法院105 年度建上字第4 號民事判決之訴訟標的，此有上開105 年度建上字第4 號民事判決影本1 份附卷可稽（見本院卷二第第17-42 頁）。足見，本件過路段及D1工區原告請求損害賠償事件所獲之系爭賠償款，與另案C1工區原告之請求給付工程款事件，乃分屬不同民事訴訟案件。

2.再者，原告所提出其與世久公司間之上揭107 年5 月22日及同年月23日協議書（見本院卷第155-162 頁），係為工程合約之C1工區部分給付代墊款及給付工程款爭訟事件所作之協議，是上開協議顯然發生於本件105 年10月13日取得工程合約過路段、D1工區部分之系爭工程賠償款之後，又依上揭臺灣高等法院106 年8 月29日105 年度建上字第4 號民事判決記載：「全夆公司起訴主張：世久公司自互助營造股份有限公司（下稱互助公司）承攬捷運機場線CA450B標基樁工程（下稱系爭工程），將之轉包予伊（工區及進場時間如附表一所示），並與伊於98年3 月28日簽訂工程合約書（下稱系爭契約）。惟完成C1工區後，世久公司未如期提出剩餘工程供伊施作，伊催告後仍未開工，始解除剩餘工程之契約。除保留款外，世久公司……尚應給付6,110,105 元（詳如附表二

所示）……求為命世久公司如數給付……。」等語（見本院卷二第17頁反面），足證，本件原告於105年10月13日取得世久公司給付過路段、D1工區部分之系爭賠償款時，原告尚在請求世久公司給C1工區之代墊款及工程款之爭訟事件，亦即於105年10月13日斯時，原告對於世久公司仍係主張世久公司對於原告已開立之統一發票應給付工程款，亦即當時並無溢開統一發票亦無抵銷之情事。況且原告與世久公司間之上揭協議書，係就C1工區之工程款爭訟事件於107年5月22日、23日所為之協議，縱認上開協議書上記載世久公司承認原告有溢開發票之情事（見本院卷一第161頁），惟此亦係於本件世久公司105年10月13日給付系爭賠償款之後所訂立之協議書，亦即世久公司於105年10月13日給付系爭賠償款予原告當時，原告與世久公司間並無溢開發票之情事，自無從以嗣後原告與世久公司間於107年5月22日、23日協議有溢開發票之情事，而謂原告可免開立本件105年10月13日之銷售發票，並折抵原告當年度應繳之營業稅款。

3.況縱認原告與世久公司間於107年5月22日、23日有協議溢開發票之情事，惟此則係屬於原告向被告之稅捐機關申請以溢繳稅款留抵將來之營業稅額之問題，此觀被告於本院108年7月23日言詞辯論期日陳稱：「（問：就溢開發票，通常被告機關如何處理？）答：若當事人來申請者，我們會去認定是否有溢繳稅款，若有溢繳稅款，則我們會轉變為營業人之留抵稅額，供未來應納之營業稅抵繳。若公司結束營業，整個公司稅籍註銷者，我們會去審酌留抵稅額是否直接退給公司。」等語（見本院卷74頁反面）即明。換言之，縱認原告先前有溢開發票予世久公司，惟本件原告收受系爭賠償款仍應再開立發票予世久公司，僅係原告先前溢開發票溢繳之營業稅款能否留抵本件應繳之營業稅款，則須另行依前述說明由被告稅捐機關審查核定之問題。是原告並不能以其先前已溢開發票予世久公司，作為本件收受系爭賠償款免開發票予世久公司之事由。況且本件原告亦已於105年12月31日開

立銷售統一發票予世久公司，並於106 年1 月11日繳納稅款，此有原告開立之統一發票、申報書及繳款書等附卷可稽（見原處分卷二第204-206 頁），惟本件原告則係因於105 年10月13日收受世久公司給付之系爭賠償款，惟卻未依法定時限開立發票予世久公司始受罰，此顯與原告主張先前有溢開發票，本件得免開立發票云云，並無關連性。

4.綜上所述，原告不能以於98年間已溢開發票予世久公司，作為本件免開立銷售發票之正當事由。

㈣被告以原處分裁罰原告，並無違誤：

1.按「營業人漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額，於法定申報期限前經查獲者，應就短漏開銷售額按規定稅率計算稅額繳納稅款，並按該稅額處5 倍以下罰鍰。但處罰金額不得超過新臺幣100 萬元。營業人有前項情形，1 年內經查獲達3 次者，並停止其營業。一、1 年內經第1 次查獲者。按短漏開銷售額依規定稅率計算之稅額處1.5 倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前已繳納稅款者，處1 倍之罰鍰。」為營業稅法第52條第1 項及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所規定。又「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7 條第1 項所規定。

2.查，本件因系爭賠償款尚包含利息，是原告應於收受世久公司105 年10月13日給付系爭賠償款時開立統一發票，並於105 年11月15日前辦理申報，惟原告遲至105 年12月31日始開立統一發票，於106 年1 月11日繳納稅款，此有原告開立之統一發票、申報書及繳款書等附卷可稽（見原處分卷二第204-206 頁），另按稅捐稽徵法第48條之1 第1 項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律免除；…」，乃就違章行為成立後，例外免處漏稅罰之要件為規定，故納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款，免按各稅法有關逃漏稅之規定處罰，需以未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之

調查人員進行調查為要件為限，至於調查基準日之認定，應以經辦人員進行函查、調卷、調閱相關資料或其他相同作為時為準，並不以送達對方知悉為必要。經查，世久公司於105年10月14日舉發原告未開立統一發票之違章行為，又板橋分局以105年11月2日函（見原處分卷二第202頁）通知原告於同月15日前辦理購票證購買統一發票，是以，本件係經檢舉查獲，核無稅捐稽徵法第48條之1免罰規定之適用甚明，此與上開公文書何時送達原告無涉。又原告為營業人，應知悉銷售貨物應依規定之時限開立統一發票交付買受人，其未依規定開立統一發票致漏報銷售額，違章事證明確已如前述，核有應注意、能注意而未注意之過失，未符合納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰之規定，應予論罰。

3.又原告自違章行為發生日（105年10月14日）起至查獲日（105年11月2日，查獲時未逾申報期）短漏開銷售額2,799,879元，營業稅額139,994元，應以營業稅法第52條為處罰之法據。是被告審酌本件係1年內第1次查獲案件，又原告於裁罰處分核定前已繳清稅額，依前揭規定，按短漏開銷售額依規定稅率計算稅額139,994元，以原處分裁罰原告1倍罰鍰139,994元，並無違誤。故堪認本件被告業已考量原告之違章情節而以原處分為適切之裁罰，洵屬適法允當。

㈤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，一併說明。

六、結論：原處分，並無違法，復查決定及訴願決定遞予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　30　　日

行政訴訟庭　法　官　黃漢權

上為正本係照原本作成。

如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀，上訴狀並應記載上訴理由，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，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（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕本），並應繳納上訴費新臺幣3,000元。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　9　　月　　2　　日

書記官　　程省翰