

臺北市政府 87.12.17. 府訴字第八七〇八七三七二〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還溢繳營業稅事件，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

一、緣訴願人於八十四年間，接受國外客戶○○訂單，約定製造新產品之模具費計新臺幣（以下同）七一八、八〇〇元（未含稅），由○○負擔；訴願人爰向○○有限公司購置該項模具，支付價金七二四、五〇〇元（含稅額三四、五〇〇元）；因模具係在國內使用，並未出口，其匯入供購置模具之外匯收入，不適用零稅率之規定，遂由訴願人於八十四年九月一日開立Z T〇七七三八九五二號統一發票，銷售額計七一八、八〇〇元（日幣二、五二〇、〇〇〇元，匯率〇・二九九五），稅額計三五、九四〇元。訴願人於八十六年一月二十八日將模具出口退還○○並開立G B二七七九八〇〇七號零稅率統一發票，銷售額計五八五、三九六元（日幣二、五二〇、〇〇〇元，匯率〇・二三二三）。訴願人於八十六年六月七日向原處分機關所屬士林分處申請退稅，經該分處否准退稅；訴願人不服，復向原處分機關申請復查，經原處分機關認其真意在提起訴願，移由本府受理，嗣經本府以八十七年一月六日府訴字第八六〇九五九〇六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

二、嗣原處分機關報經財政部以八十七年五月十九日臺財稅第八七一九四四八〇六號函釋略以：「.... 貴轄○○股份有限公司將其八十四年間銷售與國外客戶而留供國內使用之模具，於八十六年間報關出口返還之行為，既非屬銷售貨物之行為，應不發生課徵營業稅及可否適用零稅率之問題。」原處分機關所屬士林分處爰以八十七年六月八日北市稽士林甲字第八七〇一二六三二〇〇號函再次否准退稅。訴願人不服，第二次向本府提起訴願，經本府八十七年九月二日府訴字第八七〇六三八二五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」三、原處分機關所屬士林分處重以八十七年十月二十二日北市稽士林甲字第八七〇二五〇七一〇〇號函復否准退稅。訴願人仍不服，於八十七年十月二十七日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。

二、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

營業稅法第七條規定：「左列貨物或勞務之營業稅稅率為零：一、外銷貨物。二、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。....」第十四條第二項規定：「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。」

民法第三百四十八條第一項規定：「物之出賣人，負交付其物於買受人，並使其取得該物所有權之義務。」

統一發票使用辦法第四條規定：「合於左列規定之一者，得免用或免開統一發票。....

三十二、營業人直接外銷貨物或勞務予國外買受人。....」第七條規定：「統一發票之種類及用途如左：一、三聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為扣抵聯，交付買受人作為依本法規定申報扣抵或扣減稅額之用，第三聯為收執聯，交付買受人作為記帳憑證。二、二聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與非營業人，並依本法第四章第一節規定計算稅額時使用。第一聯為存根聯，由開立人保存，第二聯為收執聯，交付買受人收執。....」

財政部七十五年十月二日臺財稅第七五七一七二三號函釋：「營業人接受國外客戶訂單，約定製造新產品之模具費，由國外客戶負擔，因模具係在國內使用，並未出口，其依約定匯入供購置模具之外匯收入，不適用零稅率之規定，模具製造商製售模具，係屬另一銷售行為，兩者均應分別開立統一發票，依規定徵收率5%課徵營業稅，尚無代收代付之適用。」

八十七年五月十九日臺財稅第八七一九四四八〇六號函釋：「貴轄○○股份有限公司將其八十四年間銷售與國外客戶而留供國內使用之模具，於八十六年間報關出口返還之行為，既非屬銷售貨物之行為，應不發生課徵營業稅及可否適用零稅率之問題.....。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於八十四年九月一日收到○○委託購買模具，在國內使用之外匯收入，當時已開立發票應稅5%，今已在八十六年一月二十八日將模具出口退還，此種交易行為應可辦理前項5%之退稅，而不是如士林分處稅務員所說要註銷八十六年出口行為。
- (二) 希望不要根據財政部八十七年五月十九日臺財稅第八七一九四四八〇六號函釋，重新承辦。
- (三) 實際上整個外銷交易行為尚未完成，但因礙於原處分機關的規定，無法立即提出出口報單，所以只好暫時以應稅方式處理，而直到整個模具在完成出口運送至日本客戶時，整個出口外銷行為才完成。也就是到出口前，整個程序是同一個連貫性的銷售行為，而非原處分機關的解釋，將此銷售行為分為二種銷售行為，視同第一次開立應稅發票此銷售行為已結束，而第二次正式出口時，與此銷售行為無關。請重新審核，並以正確的財稅資料重新編列個案。

四、卷查本件經本府八十七年九月二日府訴字第八七〇六三八二五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由載明：「……四、卷查本府前揭訴願決定撤銷原處分理由略以：『…依訴願人八十六年十二月十七日所補具之相關帳證資料顯示，訴願人確未曾將該筆貨物列為自己之資產，有訴願人公司八十六年十二月三十一日財產目錄可稽；訴願人於八十四年九月一日取得○○有限公司開立之發票，同日開具以○○為買受人之二聯式統一發票乙紙，計七五四、七四〇元（含稅額三五、九四〇元）；前者並於當期辦理進項扣抵，後者亦辦理申報銷售額。且依訴願人帳簿及傳票所載，證明訴願人自始即以該項模具係銷售與○○入帳，亦即該筆貨物自始即屬於買方○○所有，類此訴願人外銷貨物而延後出口之情形，其於銷售時先按應稅貨物開立發票申報繳納營業稅，俟（嗣）後貨物出口時，得否認其符合營業稅法第七條規定，而得適用零稅率之外銷貨物？並申請退還營業稅，似非毫無斟酌餘地。允宜由原處分機關予以闡明。……』……六、惟財政部函釋既肯認銷售與國外客戶而留供國內使用之模具，其嗣後報關出口返還之行為並非銷售貨物行為，則前階段之銷售（外銷）留用行為，於後階段之『該筆貨物出口返還』之條件成就時，是否即該當前揭營業稅法第七條所定『外銷貨物』，而仍有零稅率之適用？上述函釋語意似有未盡。或者，類此訴願人於八十四年九月一日開立外銷模具銷售額計七一八、八〇〇元之發票，而於八十六年一月二十八日將模具出口時，其銷售額為五八五、三九六元，其間差額是否即係其在國內使用之折舊？得否依其在國內實際使用期間所生之折舊額為系爭外銷貨物之營業稅稅額？似非毫無疑義。……」

五、本件本府前揭訴願決定質疑各點經原處分機關答辯稱，因模具係在國內使用，並未出口，則其國外客戶匯入供購置模具之外匯收入，不適用零稅率之規定，訴願人既有銷售貨物之事實，自應依其銷售額報繳營業稅，尚無因適用零稅率規定，致生嗣後應予退稅問

題，至訴願人稱實際上整個外銷交易行為尚未完成乙節，經查系爭貨物業於八十四年九月一日銷售，則訴願人於八十六年應買受人之要求返還系爭貨物，已非屬銷售行為，自無營業稅法第七條規定之適用。

惟查訴願人係八十四年九月一日經國外客戶○○委託購買模具，該模具雖暫時在國內使用，然所有權自始即為○○所有，訴願人未曾將該筆貨物列為自己之資產，為訴辯雙方所不否認，又訴願人確於八十六年一月二十八日將模具出口退還○○，有出口報單影本附卷可稽，本件即類似於外銷貨物而延後出口之情形，則其於銷售時先按應稅貨物開立發票申報繳納營業稅，嗣後貨物出口時，原處分機關一再函復否准退還溢繳營業稅，即有未洽。爰將原處分撤銷。

六、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 十 二 月 十 七 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行