

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人於八十四年四月二十五日及同年六月十四日收取服務顧問費金額計新臺幣（以下同）一〇、八九五、二三八元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）查獲後，移由原處分機關依法審理核定應補徵營業稅五四四、七六二元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計二、七二三、八〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查。案經原處分機關八十六年九月一日北市稽法乙字第一一七七一八號復查決定：「原核定補徵營業稅額部分更正為新臺幣（以下同）五四、二八六元，罰鍰處分部分併予更正為二、二八五、六二三元。」訴願人仍不服，續提起訴願，經本府八十七年二月二十四日府訴字第860七八〇三五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 二、嗣原處分機關以八十七年五月十四日北市稽法乙字第八七〇〇八五〇四〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年六月二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年六月二十六日提起訴願，十一月二十六日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按營業稅法第三十二條第一項前段規定：「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。」第四十三條第一項第四款、第五款規定：「營業人有左列情形之一者，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……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票……者。」（行為時）第五十一條第三款規定：「納稅義務人，有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：一、……三、短報或漏報銷售額者。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與……應就

其未給與憑證.....經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

財政部八十五年六月五日臺財稅第八五〇二三三八七一號函釋：「關於 貴轄某農牧股份有限公司與客戶交易，未依法於收受訂金時開立統一發票及報繳稅款，惟於稽徵機關查獲時，確定已解除交易契約並退還所收受之訂金乙案.....依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰，免依營業稅法第五十一條第三款規定處以漏稅罰。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人代辦〇〇〇等一〇九戶移民阿根廷事宜，並收取規費及手續費一千一百四十四萬元及保證金二千六百萬元，其中二千六百萬元於移民案件通過後，將全數退還〇〇〇等人，故此部分非屬營業稅課徵範圍。另一千一百四十四萬元部分，因訴願人承攬之業務龐大，遂委託〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）代辦阿根廷移民事務，並支付費用一百四十五萬六千元，嗣發現〇〇公司負責人〇〇〇詐欺意圖，乃對之提起告訴，該案並經臺灣高等法院八十五年度上易字第七七七〇號刑事判決〇〇〇與其配偶〇〇〇有期徒刑確定在案，而初時支付之費用一百四十五萬六千元無法取回。訴願人為能於期限內辦妥〇〇〇等人委辦之移民事宜，遂委託〇〇股份有限公司代辦，訴願人依約陸續支付該公司三百六十萬三千八百五十三元。嗣因移民手續無法辦理，訴願人須將收取之移民基金與保證金與規費及手續費退還與〇〇〇等人，雙方並於八十六年五月七日簽定和解書，同時開立八百萬元之本票交與〇〇〇等人退還部分款項，故除先前已返還之二百三十萬元外，餘額部分〇〇〇等人同意訴願人自八十六年六月三十日起，每月三十日給付五十萬元之分期攤還方式返還至完全清償完畢為止（至八十六年五月七日止，合計退還一千零三十萬元，支出一千五百三十六萬二千八百五十三元）故訴願人向〇〇〇等人收取之費用，經退還予委託人後，收支相減尚虧損三百九十二萬二千八百五十三元。且因訴願人業務性質，需待整件移民手續辦妥後將所收取之費用與支出之規費及相關手續費扣除後，方能計算盈餘課徵營業稅，況訴願人所經手之費用係屬代收代付性質，顯與一般勞務承攬者提供勞務，為他人完成一定之工作，以取得代價，而應於收款時開立銷售憑證之情形迥異。
- (二) 訴願人向委辦移民阿根廷客戶〇〇〇等一百零九戶所收取之「服務顧問費」一千一百四十四萬元，係屬「暫收款」性質，此由雙方所簽之海外移民代辦合約書第八條明載「如移民未通過，乙方應將所收取之服務顧問費全額退還甲方（即〇〇〇等人）並不得加收費用」即明。故訴願人在依約完成上開移民案件前，向〇〇〇等人所暫時收取之服務顧問費，顯與一般勞務承攬者提供勞務，為他人完成一定之工作，以取得代價，而應於收款時開立銷售憑證之情形迥異。蓋因訴願人收取該服務顧問費用時，尚未提供勞務，而所承辦之移民工作亦未完成，該筆款項並未確定發生，訴願人顯無依營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，於收款時，開立銷售憑證之必要，即訴願人之「收款時」既不該

當於上開時限表之「收款時」，亦不相當於稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項之「發生時」，何來短漏開統一發票並漏報銷售額之有？抑且，前揭「服務顧問費」，實包括申辦移民所必要支出之費用，諸如規費、手續費等，此部分之款項係屬「代收代付」性質，亦無開立銷售憑證之可言。

三、本件前訴願決定撤銷理由略為：(一)依訴願人與○○○等人雙方所簽之海外移民代辦合約書第一條載明：「甲方（即○○○等人）委託乙方（○○有限公司【訴願人】）代辦甲方移民阿根廷申請作業事務。」第四條載明：「乙方只收取服務顧問費，不涉及其他財務問題。」第八條載明：「如移民案件未通過，乙方應將所收取之服務顧問費全額退還甲方，並不得加收任何費用。」，是本件訴願人與○○○間存在委託代辦關係，由上開約款、○○○、○○○之陳述及訴願人八十六年七月八日復查補充說明書坦承所收取之系爭款項有賺些許利益，則○○○等人交付之一千一百四十四萬元應係包含報酬金在內，訴願人稱皆屬代收代付性質，並非真實。又上開系爭服務顧問費既含代辦移民應繳交之手續費、規費及報酬金，則其金額究竟各若干？合約書未載明，原處分機關亦未責請訴願人就此部分舉證說明，逕以一千一百四十四萬元為補稅裁罰處分之核算基礎，即嫌率斷。(二)依前所述，本件訴願人與○○○間係存在委託代辦關係，則按營業人開立銷售憑證時限表之規定，代辦業應於按約定收取報酬金時開立統一發票，是訴願人未就其收取報酬金部分開立發票，即違反稅捐稽徵法第四十四條之規定，故原處分機關就此部分應依前述查明後重行核算之。(三)本件關係人○○○委任○○○於八十六年七月十九日在南投縣稅捐稽徵處所作談話筆錄中稱：「○○○等五十二戶支付四百十六萬元、○○○等五十七戶支付四百五十六萬元，另○○○等四戶另外支付三百十二萬元（為取得該國公民護照）」，總額應為一千一百八十四萬元。其中○○○等五十七戶訂定之合約書所寫金額因被印章遮蓋，影本不清楚，原處分機關核定○○○等一〇九人支付訴願人一千一百四十四萬元，金額有誤，此部分亦應由原處分機關一併查明。

四、本件經原處分機關重核後仍維持原核定，理由略為：(一)原處分機關於八十七年三月四日函請臺北市調查處就前揭訴願決定撤銷意旨有關系爭服務顧問費是否包含代辦移民應繳交之手續費、規費及報酬金？其金額究竟各若干及○○○等五十七戶訂定之合約書所寫金額究係四百一十六萬元抑或四百五十六萬元乙節予以查明，經該處以八十七年三月二十四日肆字第七四一一〇〇號函復訴願人向客戶所收取之服務顧問費，實即手續費，另○○○等五十二戶訂定之合約書以每戶八萬元計，共四百一十六萬元（來函誤植為四百一十八萬元），是原處分機關原核定訴願人收取○○○等一〇九人之服務顧問費計一千一百四十四萬元，其金額並無錯誤。又本案經函請訴願人就其主張向客戶收取之「服務顧問費」係包含規費、手續費及些許利潤乙節，檢送相關憑證資料供查核，經訴願人於八十七年四月八日函復無法提示相關資料，是訴願人所訴核不足採。(二)前揭訴願決

定撤銷意旨所指關於漏稅罰部分，本件訴願人既已與○○○等人達成協議，解除契約並已償還二百三十萬元，其餘部分分期償還，則本件是否仍能謂為銷售勞務而須課徵營業稅，訴願人已償還之服務顧問費一〇、三〇〇、〇〇〇元是否皆應認與財政部八十五年六月五日臺財稅第八五〇二三三八七一號函釋意旨相符，而無需處以漏稅罰？非無斟酌之餘地乙節，有關訴願人所退還之服務顧問費計一〇、三〇〇、〇〇〇元所含營業稅款，原處分機關已於前次復查決定自原核定補徵稅額中減除，惟查其中八、〇〇〇、〇〇〇元係於臺北市調查處查獲日及原處分機關裁罰處分日後退還，依財政部八十五年六月五日臺財稅第八五〇二三三八七一號函釋規定，仍應處以漏稅罰；另二、三〇〇、〇〇〇元係在本案查獲前已解除契約並已退還，則依前開財政部函釋規定，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰，免依營業稅法第五十一條第三款規定處以漏稅罰。

五、查本件原處分機關曾以八十七年三月三十日北市稽法乙字第八七一一〇九五四〇〇號函及本府訴願審議委員會曾以八十七年十月二十九日北市訴（丑）字第八七二〇四四六八三一號函請訴願人提供服務顧問費內含代辦移民應繳交之手續費、規費及報酬金各項金額究竟若干之資料，惟訴願人分別於八十七年四月八日及八十七年十一月二十六日回復，皆謂因遭騙並無利得，惟遭人詐騙係屬刑事或民事另為求償問題，且參酌臺北市調查處八十七年三月二十四日肆字第741100號函復原處分機關：「……○○有限公司所收取客戶之顧問服務費，實即手續費，每戶新臺幣（下同）八萬元，另需繳辦理阿根廷移民基金每戶二十六萬元，做為照會規費之用，若需辦理阿根廷護照則每戶需繳美金三萬元，約七十八萬元。……」，是本件訴願人既無法主張提示其他有利之證據，則原處分機關依前揭規定及函釋，予以補稅及處罰緩之處分，並無不合，原處分應予維持。

六、本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，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

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)