

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

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十七年十月九日北市稽法乙字第八七〇一九四一三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

- 一、原處分關於賠償金新臺幣（以下同）三、八〇〇、〇〇〇元及賠償棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元部分之補徵營業稅及罰鍰處分撤銷，由原處分機關另為處分。
- 二、原處分關於遲延利息三八、〇〇〇元部分之補徵營業稅及罰鍰處分撤銷，由原處分機關另為處理。

事 實

- 一、緣訴願人經人檢舉於八十二年、八十三年收取案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）支付之解約賠償金三、八〇〇、〇〇〇元、遲延利息三八、〇〇〇元及棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元，金額計四、四三八、〇〇〇元（不含稅金額為四、二二六、六六七元），漏開統一發票並漏報銷售額，案經財政部臺北市國稅局查獲，函移原處分機關審理核定訴願人短漏報銷售額，應補徵營業稅二一一、三三三元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、四七九、三〇〇元（計至百元止）及按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計二一一、三三三元，共計處罰鍰一、六九〇、六三三元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十五年五月二十七日北市稽法乙字第五〇〇九九號復查決定：「原處分關於按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘復查駁回。」訴願人不服，提起訴願，經本府以八十五年九月十七日府訴字第八五〇四六五九二號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略謂：「……本件訴願人之所以取得系爭款項，據原處分機關答辯敘稱：『……系爭賠償金之性質，係○○營造有限公司賠償訴願人因其拒絕履行合約造成訴願人承攬該工程必要支出之損失……』，訴願人於訴願書中亦為類此之陳述，則該系爭款項得否謂係因銷售勞務而來？可否認其包括在貨物或勞務之價額外收取之一切費用範圍內？就訴願人因○○公司之侵權行為請求填補其所受損害之立場而言，即不無商榷之餘地。四、另查本案系爭款項，既非訴願人因『沒收』而來，亦難以認定是『預收』之土方開挖款，而據卷附訴願人與○○公司協議書（影本）所載，乃系爭工程合約解除後，○○公司給付予訴願人作為合約準備作業之補償，是其得否與上開財政部八十一年四月二十九日臺財稅第八一〇一

六〇四七〇號函釋所指『沒收之預收房屋款』等同視之，而認係屬銷售額之範圍，亦不無疑義。……」

二、嗣原處分機關以八十五年十二月三十日北市稽法（乙）字第九四一六六號重為復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處七倍罰鍰部分改按所漏稅額處五倍罰鍰，其餘維持原核定。」訴願人不服，第二次提起訴願，經本府以八十六年六月二十六日府訴字第八六〇〇八〇二〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略謂：「……五、惟本件主要爭點在於系爭款項之性質為何？究屬訴願人所主張之『賠償收入』，抑或如原處分機關所稱因〇〇公司片面解約所取得之違約金，而認乃屬因銷售勞務所取得之額外代價？查違約金性質之認定，因當事人之約定類型不同而有異，有屬懲罰性質之違約金，有屬賠償對方當事人損失性質，即所謂賠償總額預定之違約金，亦有兼具二者性質之違約金，與前揭財政部函釋所稱『因違約而沒收之預收房屋款』如何區分？應否區別不同性質之類型，而有異其處理之必要？又違約金之約定為從契約，如因當事人一方之違約致令主契約（如房屋買賣契約）解除，其違約金之收取係依據約定違約金之從契約，而非主契約，依該函釋意旨，則在銷售行為已解除之情形下，可否仍認該預收房屋款係屬銷售額之範圍，而為營業稅之課稅標的？似有深入研究必要。以本案言，系爭款項如據訴願人所稱屬實，係肇因於〇〇公司片面解約，而由該公司與訴願人約定之賠償，縱稱其為違約金，亦無礙其賠償收入之本質，是原處分機關自宜詳查該款項是否如訴願人所稱支用於訴願人初期準備費用，及必要之交際支出與協力廠商之承攬契約賠償等金額；不宜未究其實，即逕認屬營業稅法第十六條『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』之範圍，或徒以『違約金』之名義而援前揭財政部函釋相繩。……」

三、原處分機關再以八十六年八月二十六日北市稽法乙字第一四〇六五四號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處五倍罰鍰之處分。」訴願人不服，第三次提起訴願，經本府以八十七年八月五日府訴字第八六〇七六四三一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

四、嗣原處分機關以八十七年十月九日北市稽法乙字第八七〇一九四一三〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處五倍罰鍰之處分。」上開決定書於十月二十三日送達，訴願人猶表不服，於八十七年十一月十九日第四次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、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。」

營業稅法第一條規定：「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

課徵營業稅。」第十四條規定：「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，……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。」第十六條第一項規定：「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。」第三十二條第一項規定：「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。……」（行為時）營業稅法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：……三、短報或漏報銷售額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

統一發票使用辦法第四條第二十八款規定：「合於左列規定之一者，得免用或免開統一發票。……二十八、營業人取得之賠償收入。」

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規定：「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。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。前項所稱營業事項包括營利事業之貨物、資產、勞務等交易事項。……」

財政部八十一年四月二十九日臺財稅第八一〇一六〇四七〇號函釋：「建設公司銷售房屋，因買受人違約而沒收之預收房屋款，係屬銷售額之範圍，應依規定開立統一發票，課徵營業稅。」

行政法院三十九年度判字第二號判例：「行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」

- 二、本件訴願理由略謂：本案系爭之賠償收入，非屬營業稅法第十六條規定之銷售額，應免徵營業稅。本件原處分機關維持原核定之復查決定顯與法有違。依訴願法第二十四條規定本案業經市府三次訴願均決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」惟原處分機關不遵奉市府訴願決定之意旨，三次均維持原核定。而其維持之理由，均不外系爭之賠償收入，為訴願人銷售勞務所取得之代價，核屬營業稅法規定之銷售額範圍，自應依規定開立統一發票報繳營業稅，訴願人既漏開統一發票漏報銷售額，自應補稅處罰云云。其之主張雖經市府三次訴願決定所不採，然原處分機關仍固執己見，一意孤行，一再以市府訴願決定所採信之理由，作為維持原核定之理由，不僅濫用公權力置人民權益於不顧，更一再蔑視市府之決定。查本案經市府三度訴願決定，歷時近三年，循環於訴願、發回、維持之間，曠時費事，故本次訴願請市府作一明確果斷之決定，否則繼續纏訟不休，永無寧日。

三、經查本案前經本府三次訴願決定，其中八十七年八月五日府訴字第八六〇七六四三一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略謂：「....三、卷查依原處分機關認定，本件違章金額為四、四三八、〇〇〇元，尚可細分為賠償金三、八〇〇、〇〇〇元、延遲利息三八、〇〇〇元及棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元。則其項目既有不同，宜否未區分其實際用途，一概視為『賠償收入』或『銷售勞務所取得代價』？殊值研究。茲就其項目用途，論明如下：(一)關於賠償金三、八〇〇、〇〇〇元部分：其主要爭點在於系爭款項之性質為何？究屬訴願人所主張之『賠償收入』，抑或如原處分機關所稱因〇〇公司片面解約所取得之違約金，而認乃屬因銷售勞務所取得之額外代價？已經本府前揭二次訴願決定指明在案，並指示『原處分機關自宜詳查該款項是否如訴願人所稱支用於訴願人初期準備費用，及必要之交際支出與協力廠商之承攬契約賠償等金額』；職是，原處分機關重為復查決定時，自應依訴願決定意旨重為詳查。然審閱全卷，卻未見原處分機關就訴願人是否依其所稱支用系爭款項加以調查之事證，諸如支付何種之初期準備費用及必要之交際支出？支付予何家協力廠商？並查證有無實際支出等，尚難認原處分機關已盡查證能事。又〇〇公司前就訴願人負責人〇〇〇涉嫌妨害自由，提起告訴，經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官以八十三年偵字第一八九七號不起訴處分書予以不起訴處分。上開不起訴處分書內載：『.....但查本件告訴人（〇〇公司）與被告（訴願人負責人〇〇〇）原訂之工程合約總價為三千七百十萬元，嗣又與〇〇公司另簽合約之總價為二千九百十萬元.....』準此，以本件原合約總價達三千七百十萬元，訴願人因〇〇公司解約，主張向該公司求償三百八十萬元，作為準備作業之補償，亦經載明於雙方所簽訂之拋棄（協議）書中，尚難謂未盡合理。雖原處分機關曾以八十六年七月九日北市稽法乙字第一四〇六五四一一號函請〇〇公司就系爭款項性質加以說明，惟考以系爭款項之支用情形，訴願人知之最詳，〇〇公司未必瞭解；再者，就該公司在本案所處地位以觀，宜否以其說詞認定訴願人之違章事實？亦值斟酌。(二)關於遲延利息三八、〇〇〇元部分：依訴願人於八十五年十一月二十七日書立之說明書所載，其係因〇〇公司延遲支付賠償金一個月之利息，則其屬孳息之性質，當無疑義，自不得論為賠償收入。(三)賠償棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元部分：依前揭不起訴處分書所載：『.....況棄土證明未(非)屬有價之物，依被告當初之合約規定，該棄土證明之價格一立方公尺是十五至廿五元之間，復指〇〇〇證述屬實，則七萬立方公尺之價格應為一百零五萬元至一百七十五萬元，被告向告訴人請求六十萬元亦無不法。.....』是該款項訴願人是否於履約前之準備程序中已然支用？能否據以證明訴願人受有損失？事涉該款項性質與違章事實之認定，訴願理由所稱，似非全無理由，亦宜由原處分機關就此再加以詳查。基上說明，原處分機關未依本府前揭二次訴願決定意旨詳查，重為之復查決定即難謂妥適，爰將原處分撤銷，由原處分機關再行詳查後，另為

處分。」

四、本件原處分機關再次重為復查結果，續予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，據原處分機關答辯意旨略謂：系爭款項之性質，依營業稅法第十六條第一項規定，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。本案訴願人承攬○○公司之「中央氣象局綜合大樓新建工程」土方開挖工程，後雖因故解除合約，並由○○公司支付予訴願人四、四三八、〇〇〇元，無論系爭款項係和解款、違約金、或補償訴願人為承攬上開工程合約之初期準備費用及交際支出等之賠償款，均係訴願人為銷售勞務而取得之代價，核屬營業稅法規定之銷售額範圍，是訴願人雖一再爭執系爭款項為賠償收入，惟並無具體事證可稽，是以系爭款項既係銷售貨物或勞務之價額外所收取之費用，自應依規定開立統一發票報繳營業稅。

五、卷查依原處分機關認定，本件違章金額為四、四三八、〇〇〇元，尚可細分為賠償金三、八〇〇、〇〇〇元、遲延利息三八、〇〇〇元及棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元。茲分述如后：

(一)關於賠償金三、八〇〇、〇〇〇元部分：本件爭點為該賠償金之性質究係訴願人訴稱之賠償收入，抑或原處分機關認定之因銷售勞務所取得之額外代價？經查本府前揭三次訴願決定指示原處分機關查明該賠償金是否有如訴願人所稱支用系爭款項加以調查之事證，諸如支付何種之初期準備費用及必要之交際支出？支付予何家協力廠商？並查證有無實際支出等情事，原處分機關再次重為復查決定時，自應依訴願決定意旨重為詳查，然遍觀全卷，原處分機關就上開事項仍未查明；再查民法第二百十六條第一項規定有關損害賠償係以填補債權人所受損害及所失利益為限，就所受損害及所失利益部分之損害賠償是否均得視為因銷售勞務所取得之額外代價？即有疑義。訴願人既訴稱該賠償金之性質為損害賠償之收入，按首揭行政法院三十九年度判字第二號判例意旨，當事人主張事實，須負舉證責任，訴願人自應就其因系爭契約解除究竟受有何種損害及其數額負舉證證明之責任；而原處分機關倘無法確實證明訴願人上開賠償金為銷售勞務所取得之額外代價，其處罰即不能認為合法，爰將原處分關於賠償金三、八〇〇、〇〇〇元部分之補徵營業稅及罰鍰處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

(二)關於遲延利息三八、〇〇〇元部分：依訴願人於八十五年十一月二十七日書立之說明書所載，其係因○○公司遲延支付賠償金一個月之利息，係屬孳息之性質，自不得論為賠償收入，惟查該遲延利息收入尚難謂為營業稅法第一條規定中所謂銷售貨物或勞務及進口貨物之收入，應屬所得稅法規定中營利事業所得中之收入。爰將原處分關於遲延利息三八、〇〇〇元部分之補徵營業稅及罰鍰處分撤銷，由原處分機關另為處理。

(三)賠償棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元部分：本件爭點為賠償棄土證明申報費用之性質為何？是否為訴願人因履行契約之前置準備程序中必須支出之費用？訴願人是否因○

○公司解除本件契約致該項費用受有損失？事涉該項費用之性質及違章事實之認定，本府前次訴願決定已指明原處分機關就此加以詳查，然遍觀全卷猶有未明，爰將原處分關於賠償棄土證明申報費用六〇〇、〇〇〇元部分之補徵營業稅及罰鍰處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 一 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行