

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○(○○)

代理人 ○○○ 會計師

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八月十九日北市稽法乙字第八七一〇三五九五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人經人檢舉涉嫌從事海外旅學活動收取費用逃漏稅捐，案經原處分機關查獲認定訴願人自八十四年五月至九月收取○○學院等十九個旅學團學生之旅學費用，金額計新台幣（以下同）五三、五一五、〇四八元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，依法審理核定應補徵營業稅二、六七五、七五二元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計一三、三七八、七〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年八月十九日北市稽法乙字第八七一〇三五九五〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年八月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月十七日向本府提起訴願；八十七年十月八日補具理由，八十八年三月五日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、訴願人原名○○留學服務股份有限公司，於八十五年四月二十三日變更新名稱，並附經濟部公司執照，合先敘明。

二、按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。」第三十五條第一項規定：「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，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附……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。」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。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業……三、短報或漏

報銷售額者。」

同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：一、第一款至第四款，以核定之銷售額……依規定稅率計算之稅額為漏稅額。」修正營業稅法實施注意事項三、（三）1 規定：「營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) ○○機構創立於一九七七年，主要營業場所在荷蘭。○○機構所從事之業務包括組團參加並提供各種語言及文化學習課程，其活動地點主要集中歐美主要城市，另其所提供者係成套之服務，包括從出發國出發至目的國之行程，含旅遊、語言進修、社會及體育參觀等活動節目。訴願人依與 EF 機構所簽訂之契約 (Promotion Agreement) 規定，接受該機構委託在台灣從事該機構前揭業務之推廣與代售。
- (二) 訴願人代理○○機構在台預售國外旅學等相關活動所收取之活動費用，因各該旅學活動之提供地及使用地均在國外，依行為時營業稅法第四條第二項第一款及所得稅法第八條第一項第三款之規定，應非屬在中華民國境內銷售之勞務，亦不屬中華民國來源所得。
- (三) 訴願人就前揭代理○○機構在台預售國外旅學等相關活動所代為收取之活動費用及因提供招攬服務所收取之報名費收入是否係屬中華民國境內之銷售額並應否開立統一發票一節，曾於民國八十五年四月五日函請原處分機關請示，並經原處分機關以八十五年四月十八日北市稽工（甲）字第五二六〇一號函、原處分機關大安分處以八十五年四月二十五日北市稽大安（甲）字第一八〇一二號函復，函復文中對訴願人請求核示訴願人代理○○機構在台預售國外旅學等相關活動所代為收取之活動費用是否應課徵營業稅暨開立統一發票一節則略而未提。訴願人於原申請書中就其業務內容、業務收入及學生繳付旅學活動款項之處理暨有關營業稅課稅疑義皆已陳述甚詳，而稽徵機關亦於函復中明確告知僅「招攬服務」產生之收入應依法課徵營業稅，詎料時隔一年六個月後原處分機關卻以違章論處，顯然違反租稅行政之「信賴保護原則」。
- (四) 訴願人八十四年五月至九月代收之旅學活動費用分別係 (1) ○○案計十團，團費及旅費分別為一九、七八六、六八六元及一六、八〇九、一一四元，(2) ○○案計九團，團費及旅費分別為一〇、〇一〇、八五〇元及九、五八四、一五〇元，合計五六、一九〇、八〇〇元（原處分機關認定之未稅金額五六、一九〇、八〇〇元除以一·〇五等於五三、五一五、〇四八元）。另從○○教育機構於八十四年九月三十日發出之對帳單看出，訴願人前揭代收總金額五六、一九〇、八〇〇元經扣除已匯付之五八、五七〇、八〇〇元（分成四筆水單，金額分別為八、九八九、四〇〇元、二五、六四二、九八〇元、一七、七七七、九二〇元及六、一六〇、五〇〇元），餘額二、三八〇、〇〇〇元，即表

示訴願人溢匯付金額而由○○教育機構以「對帳單」確認該結欠金額。

四、卷查本案原處分機關認定訴願人違章事實，有檢舉函、訴願人八十四年十二月二十八日出具之聲明書乙份、訴願人之代理人○○○會計師於八十五年二月十四日及八十五年七月十七日在原處分機關所作談話筆錄、團員名冊、賣匯水單等影本附卷可稽，而依首揭規定予以補稅裁罰，尚非無據。

五、又關於訴願人於事實欄所敘時間收取波士頓派那蒙學院等十九個旅學團學生之旅學費用之事實，為訴辯雙方所承認。是本案之爭點在於訴願人收取上開旅學團學生之旅學費用，究係訴願人所主張之代收轉付抑為原處分機關所認定係訴願人之招攬服務係在國內，其所收之金額屬銷售勞務之對價，應全部課予營業稅。查訴願人收取學生旅學費用，其中包含出國機票、簽證、住宿等費用，為原處分機關所審認，惟審認本案如確屬訴願人主張，則其託收轉付間應無差額可言。惟查訴願人匯付國外○○教育機構金額與所收取各團學生之旅學費用之金額，尚有差額二、三八〇、〇〇〇元，訴願人之代理人○○○會計師八十五年七月十七日於原處分機關談話筆錄載略：「○○公司依各團學生繳納旅學費用先後順序不定期合併數團彙總匯至國外○○教育機構，惟各筆外匯水單金額係依公司由國外匯入及匯出之金額，基於本身整體財務調度之考量，即考慮原向○○機構（國外）借入之款項結欠之金額及應付國外○○教育機構之代收帳款，並審度未來資金之需求後再決定各次匯出金額之故。……上開二、三八〇、〇〇〇元係屬歷年來之節餘金額。」並附旅學團代收款項明細表及國外○○教育機構出具之對帳單，以證其實，原處分機關雖認訴願人無法交代每一筆賣匯水單金額各係由那些旅學團合併彙總，惟查訴願人主張代收旅學團活動費用未逐筆匯付國外○○機構之原因，係於系爭期間旅學團活動費用總計五六、一九〇、八〇〇元，包括十九個團次，人數計達五六四人，此項代收費用若於逐筆收取後即行逐筆匯付，不僅增加訴願人行政負荷而影響作業效率外，亦徒增銀行匯款手續費支出。由於有關旅學團之出團時間集中每年暑假期間，旅學團活動費用於逐筆收取後，視訴願人與國外○○機構之資金調度狀況後，再予分批整筆匯出方式，乃較符合行政作業效率。是以，訴願人之實際帳款收付作業，並非逐筆收取逐筆匯付，殊難謂為無據，且主張其係依○○機構所簽訂之契約（Promotion Agreement）約定，接受該機構委託在台灣從事該機構前揭業務之推廣與代售，則原處分機關自應審酌訴願人主張與國外○○教育機構間契約關係是否屬實？訴願人之匯付行為是否依契約所為？則上開差額是否果如訴願人所主張？則有詳查之必要。訴願人所附旅學團代收款項明細表及國外○○教育機構出具之對帳單是否真正？訴願人內部帳載是否與其主張之代收轉付相符？均涉及處分之正確性，又查證結果如與訴願人主張相符，則訴願人辦理海外旅學活動所收取之費用，是否係屬在中華民國境內銷售及勞務所取得之對價，原處分機關自應詳為研酌。是本件事實尚有未明，原處分應予撤銷，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 四 月 十五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行