

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十二月十六日北市稽法乙字第8715946100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

緣訴願人涉嫌於八十三年至八十四年銷售電腦軟體設備金額計新臺幣（以下同）四二、九八二、五三一元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，案經財政部賦稅署稽核組（以下簡稱稽核組）查獲，函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二、一四九、一二七元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計一〇、七四五、六〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月十六日北市稽法乙字第8715946100號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十八年一月十五日向本府提起訴願，嗣八十八年四月二十二日補充理由，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及第五款規定：「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。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，短漏報銷售額，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報，按所漏稅額處五倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補報補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) ○○大學等學校或學術研究單位進口供學術研究使用之電腦設備，取得教育部主管機關之免稅核准函，其節省之營業稅，亦由最終消費者享有，訴願人實際上並未享受該租稅利益，更無逃漏稅之必要。
- (二) 訴願人並非進口電腦設備之收貨人，依「租稅法律主義」，不須負營業稅納稅義務。
- (三) 退一步而言，假設訴願人應負營業稅納稅義務（與事實相反之假設），本案交易情形亦符合原處分機關八十七年二月二日北市稽工甲字第870315300號函釋規定，應以收取轉付差額視為佣金收入，開立發票。
- (四) 退萬步而言，本案訴願人係經過法定程序經正式投標手續獲得與上開學術機關訂定電腦設備維修、保養等工作契約，且上開學校或學術機構所擬定投標合約，亦是投標法定規範，訴願人無權做任何更改，僅能全盤接受，因此，訴願人既然能舉證證明自己無過失，已符合司法院釋字第二七五號解釋意旨，依法不應處以罰鍰。
- (五) 原處分機關認定之銷售額四二、九八二、五三一元係含稅金額，因此，未含稅金額應為四〇、九三五、七四四元，且訴願人已開立國外供應商為抬頭之二聯式統一發票，其金額為七、九二六、五四四元，縱然原處分認定應按總額課稅（與事實相反假設），亦應減除前述已開立佣金收入金額（七、九二六、五四四元）。準此，縱有短漏（與事實相反假設），短漏銷售額亦僅為三三、〇〇九、二〇〇元 ($40,935,744 - 7,926,544 = 33,009,200$ 元) 而非原認四二、九八二、五三一元。顯見，原處分至少溢核定九、九七三、三三一元銷售額。準此，原處分溢補徵四九八、六六七元營業稅 ($9,973,331 \times 5\%$) 及溢處二、四九三、三三五元罰鍰 ($498,667 \text{ 元} \times 5 \text{ 倍} = 2,493,335$ 元)。惟復查決定不考慮同一筆收入既課佣金收入，復課銷售額之矛盾性逕以「與本案之違章銷售額無涉」為由予以駁回，顯有理由不備之違誤。
- (六) 訴願人僅負責維修等工作，並非買賣行為。請發函至○○大學事務組主任及○○大學出納主任陳述意見，以明事實真相。
- (七) 綜上總結，本案實際交易情形，不論進口電腦設備或付款事實均由政治大學等學校或學術研究單位直接向國外供應商進貨及付款，且其已取具教育部免稅核准函，遍查所有營業稅法及相關函釋規定，均無由訴願人負進口電腦設備營業稅繳納責任，退一步言，縱然視為買賣，訴願人亦已開立以國外供應商為抬頭之應稅二聯式發票，已符合前揭原處分機關函釋規定；退萬步而言，訴願人無權更改公開招標合約內容，已符合司法院釋字第二七五號解釋意旨，應不受行政罰之罰鍰；縱然訴願人需補稅及罰鍰，原處分仍有溢核定之處。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部八十七年七月二十四日臺財稅第八七二〇三八二六四號函檢送稽核報告節略，訴願人公司售予○○大學等十一所學校、學術單位電腦設備之

相關明細資料，及稽核組訪談○○大學等十一所學校、學術機構案關人員之談話紀錄及合約書等資料影本附卷可稽。

四、再查訴願人訴稱系爭交易之學校或學術機構，於進口供學術研究使用之電腦設備時，因取得教育部主管機關之免稅核准函，其節省之營業稅，亦由最終消費者享有，訴願人實際上並未享受該租稅利益，自無逃漏稅之必要乙節，按○○大學、○○大學、○○大學、○○訓練所、○○籌建處、○○電腦中心、○○大學、○○專科學校、○○大學、○○醫院、○○醫學院等與訴願人間之訂購合約書均記載有上開訂購人向訴願人訂購本案系爭儀器設備，價款金額、買賣標的、付款辦法、交貨期限、交貨地點、費用負擔（包括結匯、報關及提貨手續費等）及安裝、測試、驗收、維修等，原處分機關認定上開訂購合約係屬訴願人與渠等之買賣合約，揆諸民法第三百四十五條有關買賣之規定，固非無見。

五、惟按買賣契約之成立，乃係訂約之雙方當事人就標的物及價金互表同意即謂也，此觀諸民法第三百四十五條之規定自明，至物之瑕疵擔保責任則係契約成立後所衍生之問題，非關契約成立之要素。查訴願人於本府訴願審議委員會八十八年五月十日第四六一次委員會議委託其公司○○○副總經理到會訴稱○○大學等學校或學術機構係直接開立信用狀予國外製造廠商，並稱本案之交易形態實係該等十一所學校、學術機構直接向外國廠商購買，觀諸卷附資料確如訴願人所稱係該等十一所學校、學術機構接開立信用狀予國外廠商，又第四六一次委員會議訴願人之交易對象○○大學事務組主任○○○及構直○○大學出納主任○○，亦同時到會說明該校與訴願人之交易情形，指稱確係其學校直接向國外廠商購買，並由學校直接向海關取貨，雖卷附國立○○大學出納主任（八十三年度交易時為採購主任）○○於八十七年二月二十日在該校採購組所作之談話紀錄指稱：「.....八十二年度（八十二年九月十日）曾與○○股份有限公司簽立購買上述設備之合約書.....有買賣合約為證.....貨款是依○○股份有限公司指示，開信用狀受益人名稱及地點.....該電腦設備之採購、開狀、報關、運雜、倉租等一切費用，.....依照合約，均是○○股份有限公司負責.....」；另○○大學事務組主任○○○八十七年二月二十四日在該校所作之談話紀錄亦稱：「.....向○○股份有限公司購買，有雙方簽下之電腦網路設備買賣合約為憑，交易金額為美金九九、五〇〇元。.....向○○公司購買電腦設備，所以並無支付代辦費或佣金之問題。」依上，因原處分機關所據以認定訴願人違章之談話紀錄，經該等證人於本府訴願審議委員會第四六一次委員會中所述，顯有所出入，是本案之交易型態究為買賣？抑或如訴願人所稱其僅代為介紹廠商賺取佣金？自有究明之必要。

六、另訴願人訴稱本案之交易情形確符原處分機關八十七年二月二日北市稽工甲字第八七一〇三一五三〇〇號函釋所稱「國內營業人（甲）接受國內另一營業人（乙）訂貨後，轉

向國外供應商訂貨，復由國外供應商將貨物運送我國，由原訂貨廠商（乙）辦理進口」之交易型態，其既依該函意旨就收取轉付差額之佣金收入部分開立發票與國外廠商自無違章云云，是若本案之交易型態如訴願人所稱其僅居中介紹賺取佣金，則本案究有無上開函釋之適用？亦有待原處分機關一併究明。至訴願人於訴願書指稱原處分機關認定之銷售額四二、九八二、五三一元係含稅金額，經查四二、九八二、五三一元之銷售額係不含稅，已於事實欄載明，併予指明。據上，原處分機關就有利於訴願人之待證事實未查明之前逕為補徵營業稅及罰鍰處分，尚嫌率斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、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
委員 曾忠己

中華民國八十八年五月二十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行