

最 高 行 政 法 院 判 決

110年度上字第709號

上 訴 人 榮創能源科技股份有限公司

代 表 人 方榮熙

訴訟代理人 曾能煜 律師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 蔡碧珍

訴訟代理人 呂淑華

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國110年9月30日臺北高等行政法院109年度訴更一字第30號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、被上訴人代表人由王綉忠變更為蔡碧珍，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，先予敘明。

二、上訴人103年度營利事業所得稅結算申報，列報佣金支出新臺幣（下同）67,309,729元，被上訴人初查，以其中24,248,401元未提示合約、支付價金證明及居間仲介證明文件為由，否准認列，核定佣金支出43,061,328元，併同其餘項目查核結果，核定應補稅額4,341,018元。上訴人不服，申請復查，未獲被上訴人民國106年3月27日北區國稅法一字第1060004554號復查決定（下稱原處分）變更，提起訴願，遭訴願決定駁回後，提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分均撤銷，經臺北高等行政法院（下稱原審）106年度訴字第1710號判決（下稱前判決）駁回，乃提起上訴，經本院109年度判字第138號判決，將原審前判決廢棄，發回更審。嗣經

01 原審以109年度訴更一字第30號判決（下稱原判決）駁回
02 後，上訴人遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄，發回原
03 審。

04 三、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決
05 的記載。

06 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

07 (一)址設中國山東省青島市之金佰利電子有限公司（下稱青島金
08 佰利公司），與金佰利（香港）科貿有限公司（下稱香港金
09 佰利公司；與青島金佰利公司下合稱金佰利公司）係不同權
10 利主體；觀之上訴人前員工古富全於另案110年1月26日準備
11 期日到庭結證稱可知，上訴人為將產品導入海信集團有限公
12 司（下稱海信集團）而洽商者係青島金佰利公司，惟上訴人
13 所提系爭代理協議則係與香港金佰利公司簽訂，顯然締約相
14 對人與實際提供仲介勞務者不相符。又上訴人提出之物料供
15 貨合同係與青島海信電器股份有限公司（下稱青島海信公
16 司）所訂定，並非與海信集團在香港所設公司締結，與證人
17 古富全證稱，上訴人與海信集團在香港之公司交易，故與香
18 港金佰利公司簽約一節有所出入，亦與契約係規範締約雙方
19 之權利義務，故應以實際互負履約責任之權利主體為訂約當
20 事人之交易常態不符，可信度不高。

21 (二)系爭代理協議第2條既明定上訴人應給付金佰利公司之佣金
22 金額，以金佰利公司為上訴人仲介之客戶，向上訴人下單訂
23 購用於電視機之LED Light Bar/PKG貨物後，實際給付上訴
24 人之價金一定比例計算，惟上訴人列報系爭24,248,401元佣
25 金中之295,139元，係因品名為「Lens, PMMA15.5*15.5*5.59
26 mm圓形」之貨物交易所支付，有上訴人所提銷貨收入及毛利
27 彙總表與銷貨收入及毛利計算明細表（下合稱銷貨彙總明細
28 表）附原處分卷一第52至61頁可稽，該品名「Lens, PMMA15.
29 5*15.5*5.59mm圓形」之貨物，並非代理協議約定金佰利公
30 司得請求上訴人給付佣金之交易標的，則上訴人列報關於該
31 項貨物交易之佣金295,139元，自不應准許。

01 (三)依系爭代理協議約定可知，上訴人於金佰利公司促成其與客
02 戶締結該項貨品之買賣契約，並取得客戶給付之貨款後，始
03 對金佰利公司負有給付佣金之義務，系爭代理協議第1.2條
04 雖約定金佰利公司應為上訴人提供收集商業信息、市場支持
05 與維持客戶關係等服務，惟此等服務之提供與上訴人支付佣
06 金並非立於對待給付關係，故不得僅因金佰利公司有單純對
07 上訴人提供商業訊息及維繫上訴人與海信集團關係等行為，
08 即認上訴人給付佣金之條件業已成就，是上訴人主張，金佰
09 利公司於100、101年引薦其成為海信集團之零件固定供應商
10 後，於102至105年間主要係依系爭代理協議第1.2條，不斷
11 自海信集團收集商業信息後轉知，並維持其與海信公司間之
12 商誼，故應支付佣金云云，與該代理協議約定之佣金給付條
13 件不符，並非可採。

14 (四)上訴人所提下列書證內容，至多僅能證明金佰利公司於103
15 年間曾對上訴人提供有關海信集團之商業資訊，無從據以認
16 定金佰利公司於103年間有何居間促成海信集團向上訴人下
17 單訂貨之行為，而得依代理協議請求上訴人支付佣金，茲分
18 述如下：

19 ①李新（青島海信公司採購部人員）與宋宸（青島金佰利公司
20 監事與香港金佰利公司執行董事）於103年3月28日在青島假
21 日酒店會談時敘及之內容，以及宋宸於次日（同年月29日）
22 與古富全之會議紀錄記載內容，僅能證明宋宸曾將與李新會
23 談時，得知海信集團103年第2季以將零組件成本壓縮為3個
24 百分點為營運目標，及海信集團握有美國沃爾瑪超商50萬台
25 電視訂單等資訊，告知古富全，暨古富全曾與宋宸商議103
26 年第2季產品之報價金額，並請金佰利公司為上訴人向海信
27 集團爭取美國沃爾瑪超商之50萬台電視訂單，但金佰利公司
28 嗣後就上訴人於103年第2季對海信集團之銷貨有無居中提供
29 協力？曾否協助上訴人與海信集團就上述美國沃爾瑪50萬台
30 電視訂單締結買賣契約？該2份會議紀錄既無記載，自無從
31 據以推論金佰利公司有何居間仲介之行為。另55"A7000機種

並非上訴人列報103年給付金佰利公司佣金之交易標的，是宋宸對上訴人員工提供關於該機種貨物之資訊，顯與上訴人列報本件佣金支出無關，無從執為對上訴人有利之論據。

②對比上訴人所提宋宸與李新於103年7月5日之會談紀要與古富全於103年6月24日提出之出差申請單所載可知，古富全在宋宸與李新於103年7月5日會談前之同年6月間，即知悉其將代理上訴人與海信集團以平均成本降低3%之條件，議定103年第3季之貨品售價，無待金佰利公司居中聯繫；自前開會談內容無法得知宋宸有無將海信集團計畫於103年第3、4季試產高NTSC55"機種之事告知上訴人，甚且促成上訴人與海信集團就該新機種貨物成立買賣契約，故無法單憑該會談紀要內容認定金佰利公司對上訴人列報103年支出佣金之交易，有何提供仲介勞務之情。至上開會談紀要另記載其2人就上訴人對貨物混料狀況應如何賠償海信集團、上訴人庫存積壓之解決方式、海信集團新產品之開發走向等問題進行討論等內容，亦無隻字片語提及金佰利公司有何對上訴人103年度銷貨予海信集團提供仲介勞務之情，故均不足據為金佰利公司有為上訴人提供仲介勞務之證明。

③審諸上訴人所提古富全於103年1月8日、6月20日及9月11日在青島與宋宸會談之出差報告書，以及古富全於103年9月11日所提，其於103年9月16日至21日由臺北至紐約出差，對象為「金佰利」之出差申請單之內容，係關於上訴人向金佰利公司說明對海信公司103年度銷售額之期望、上訴人之業績是否達成預定目標、上訴人希望金佰利公司協助導入特定產品，及就上訴人回收包材重覆使用之效益、如何避免因貨物品質不良遭受罰款與如何改善庫存呆滯等問題進行評估與研商，惟無一語敘及金佰利公司於103年間如何在中國山東為上訴人居間促成上述銷貨彙總明細表所列與海信集團之貨品交易。至上訴人所提有關其於99至102年間指派古富全與金佰利公司或海信集團接洽往來過程之書證，並不足以證明金佰利公司在103年間有為上訴人提供仲介勞務之事實。

01 ④況依上訴人於102年11月20日與青島海信公司簽署之物料供
02 貨合同第(二)點及第(三)點等約定可知，上訴人與海信集團簽約
03 後，已可直接與海信集團確認貨物售價，及逕向海信集團提
04 報產品價格、通報交貨期，海信集團亦直接對上訴人提供採
05 購計劃，其間貨物買賣交易之相關訊息已無須透過第三人傳
06 遞，上訴人有何必要與金佰利公司續訂代理協議，自值存
07 疑；古富全就此問題於另案之證稱僅以語意不明之「打理、
08 疏通與海信集團內部上下層關係」、「協助梳理」、「事先
09 鋪墊」、「線下操作」等詞空泛描述，未能具體說明金佰利
10 公司在上訴人於102年間已與海信集團簽訂契約，成為固定
11 供貨商後，究竟有何積極作為，使上訴人對海信集團之銷貨
12 量增加，自不足以證明金佰利公司於103年間曾對上訴人提
13 供符合代理協議約定佣金給付條件之仲介勞務。再者，企業
14 對特定客戶之銷貨金額有所提升，其可能原因或係產業供需
15 情勢變化、買方開拓新貨源、賣方以低價搶客、產品本身具
16 有特殊性、終端客戶有所指定……等等，不一而足，古富全
17 另證述上訴人對海信集團之銷售業績於101至106年逐年增
18 加，均係出於金佰利公司之協助云云，無非出於其個人臆
19 測，無足證明上訴人於上述銷貨彙總明細表所列103年與海
20 信集團間之交易，確係因金佰利公司居間仲介媒合成功使
21 然。

22 ⑤銷貨彙總明細表、103年度支付佣金表、佣金計算表及傳票
23 均為上訴人自行製作，且僅單純列記上訴人對海信集團銷貨
24 之營業額與給付香港金佰利公司之佣金金額，至該等銷貨是
25 否確係出於金佰利公司居間仲介，自各該書證內容並無從得
26 知；上訴人提出之Standard Order，為海信集團103年間對
27 上訴人所下訂單，委託書則為青島海信公司委託海信（香
28 港）有限公司對上訴人支付貨款及收受貨物之書面，其上並
29 無關於海信集團向上訴人訂購之貨物，係由金佰利公司仲介
30 而成立買賣契約之記載。

01 ⑥上訴人以系爭10紙外匯水單匯款分類名稱及編號應為「貿易
02 佣金支出」誤記為「已進口之貨款」為由，向兆豐國際商業
03 銀行股份有限公司（下稱兆豐銀行）竹科竹村分行申請更
04 正，並經該分行出具無故意申報不實意見書，且經中央銀行
05 核准更正，惟上開主張乃上訴人單方面之陳述，且其所提香
06 港金佰利公司開立之國外商業發票（Commission Invoice），
07 僅單純列記客戶名稱「Hisense Electronic Co., Ltd」（即
08 海信公司）、訂單號碼、購買數量及佣金數額等資料，無從
09 證明其上所載貨物，確係金佰利公司居間促成海信公司
10 向上訴人訂購，尚難憑此即認金佰利公司確有居於上訴
11 人與海信集團之間從事仲介勞務並媒合成功，上訴人並因而
12 支付佣金24,248,401元予香港金佰利公司之事實。

13 ⑦上訴人所提古富全與宋宸於106年2、3月間往來之電子郵件、
14 古富全於104年2月5日及105年10月6日出具之出差申請
15 單，所欲證明之事均與金佰利公司在103年間是否對上訴人
16 提供仲介勞務無關，無從據為對上訴人本件有利之證明。至
17 上訴人108年度營利事業所得稅結算申報列報支付香港金佰
18 利公司之佣金應否准許認列，端視其於該年度有無提出符合
19 法令規定之憑證供稽徵機關核實認定，各年度之核定結果間
20 並無相互拘束之效力；況被上訴人已查得香港金佰利公司於
21 106年11月17日解散，並認上訴人在108年間如何能與主體已
22 註銷之該公司訂定代理協議及支付佣金，實屬可議，將另案
23 調帳查核等情，業據被上訴人於110年9月1日（原審收文
24 日）所提言詞辯論答辯狀陳明，並提出香港金佰利公司已於
25 106年11月17日解散之公司登記資料為證，上訴人於原審110
26 年9月9日言詞辯論期日對被上訴人所陳上情並無爭執，應堪
27 採信。

28 (五)上訴人關於佣金支出之列報，應提示具居間仲介事實之證明
29 文件，供稽徵機關核實認定之營利事業所得稅查核準則第92
30 條第1款規定，早於93年1月2日即發布，上訴人辦理營利事
31 業所得稅結算申報時，本應注意遵守；其既決意與不願揭露

01 如何提供仲介勞務相關事證之金佰利公司往來交易，本應自
02 行承擔佣金支出因欠缺合法憑證而無法認列之不利益，所稱
03 金佰利公司拒絕提供資料或中國政府對電子郵件嚴密監控云
04 云，均不足以解免其列報佣金支出時，依法應就居間仲介事
05 實提出書面證明文件之義務，自無可採。

06 (六)綜上，上訴人所提前述各項證據，無法證明金佰利公司於10
07 3年度確有為其居間仲介交易之事實，則被上訴人對上訴人
08 該年度列報對金佰利公司之佣金支出24,248,401元，不予認
09 列，併同其餘項目查核結果，核定應補稅額4,341,018元，
10 及以原處分駁回上訴人之復查申請，並無違誤，訴願決定予
11 以維持，亦無不合，乃判決駁回上訴人在第一審之訴。

12 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤。茲就
13 上訴意旨論斷如下：

14 (一)營利事業所得的計算，依所得稅法第24條第1項前段規定，
15 是以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後的
16 純益額為所得額。而關於營利事業列報費用支出的查核，其
17 中「佣金支出：一、佣金支出應依所提示之契約，或其他具
18 居間仲介事實之相關證明文件，核實認定。……五、佣金支
19 出之原始憑證如下：……(四)支付國外代理商或代銷商之佣
20 金，應提示雙方簽訂之合約；已辦理結匯者，應提示結匯銀
21 行書明匯款人及國外受款人姓名（名稱）、地址、結匯金
22 額、日期等之結匯證明；未辦結匯者，應提示銀行匯付或轉
23 付之證明文件；以票匯方式匯付者，應提示收款人確已實際
24 收到該票匯款項或存入其帳戶之證明憑予認定；非屬代理商
25 或代銷商，無法提示合約者，應於往來函電或信用狀載明給
26 付佣金之約定事項。」營利事業所得稅查核準則第92條第1
27 款及第5款第4目定有明文。再按「稱居間者，謂當事人約
28 定，一方為他方報告訂約之機會或為訂約之媒介，他方給付
29 報酬之契約。」「居間人，以契約因其報告或媒介而成立者
30 為限，得請求報酬。」為民法第565條、第568條第1項所明
31 文。

01 (二)佣金支出乃營利事業對經紀人、代理人或代銷商因介紹或代
02 理銷售該事業之產品或服務，而由該事業支付之報酬，故有
03 無支付佣金之必要，應以該經紀人、代理人或代銷商有無實
04 際提供仲介勞務以為斷，若無實際提供仲介勞務，縱形式上
05 具備有合約書或結匯支付證明，亦難謂該項支出為經營本業
06 所必需之必要或合理費用，方符合前揭所得稅法第24條第1
07 項之成本費用及收入配合原則。又有關營利事業所得加項之
08 收入，雖應由稅捐稽徵機關負客觀舉證責任；惟營業費用為
09 計算營利事業所得額之減項，有利於納稅義務人，依行政訴
10 訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，應由納稅義務人
11 就營業費用事實之存在，負客觀舉證責任。除非納稅義務人
12 提出足資證明與其營業有關之佣金支出之相關文件與憑證，
13 確實證明該等營業費用支出事實存在，否則，包括確實證明
14 支出事實不存在及無法證明支出事實存在與否之情形，均不
15 得予以認列。

16 (三)本件上訴人就列報系爭年度支付金佰利公司佣金支出24,24
17 8,401元，雖提出代理協議、會議紀錄、會談紀要、出差申
18 請單、出差報告、電子郵件、銷貨彙總明細表、支付佣金、
19 佣金計算表、傳票、訂單、金佰利公司執行董事宋宸之名片
20 及兆豐銀行賣出外匯水單及函文等資料為據，然經原審斟酌
21 全辯論意旨及調查證據之結果，依法認定上訴人於金佰利公
22 司促成其與客戶締結該項貨品之買賣契約，並取得客戶給付
23 之貨款後，始對金佰利公司負有給付佣金之義務，代理協議
24 第1.2條雖約定金佰利公司應為上訴人提供收集商業信息、
25 市場支持與維持客戶關係等服務，惟此等服務之提供與上訴
26 人支付佣金並非立於對待給付關係，故不得僅因金佰利公司
27 有單純對上訴人提供商業訊息及維繫上訴人與海信集團關係
28 等行為，即認上訴人給付佣金之條件業已成就，上訴人所提
29 會談紀錄、會議紀錄、出差申請單及出差報告等，至多僅能
30 證明金佰利公司於103年間曾對上訴人提供有關海信集團之
31 商業資訊，無從據以認定金佰利公司於103年間有何居間促

01 成海信集團向上訴人下單訂貨之行為，而得依代理協議請求
02 上訴人支付佣金。況依上訴人於102年11月20日與青島海信
03 公司簽署之物料供貨合同第(二)點及第(三)點等約定，上訴人與
04 海信集團簽約後，已可直接與海信集團確認貨物售價，及逕
05 向海信集團提報產品價格、通報交貨期，海信集團亦直接對
06 上訴人提供採購計劃，其間貨物買賣交易之相關訊息已無須
07 透過第三人傳遞，上訴人何有必要與香港金佰利公司續訂代
08 理協議。上訴人前員工古富全於另案所為證述，未能具體說
09 明金佰利公司在上訴人於102年間已與海信集團簽訂契約，
10 成為固定供貨商後，究竟有何積極作為，使上訴人對海信集
11 團之銷貨量增加，僅以語意不明等詞空泛描述，自不足以證
12 明金佰利公司於103年間曾對上訴人提供符合代理協議約定
13 佣金給付條件之仲介勞務。上訴人所提銷貨彙總明細表、支
14 付佣金表、佣金計算表及傳票，均為上訴人自行製作，且僅
15 單純列記上訴人對海信集團銷貨之營業額與給付香港金佰利
16 公司之佣金金額，至該等銷貨是否確係出於金佰利公司居間
17 仲介，自各該書證內容並無從得知。上訴人所提出海信集團
18 103年間所下訂單，其上並無關於海信集團向上訴人訂購之
19 貨物，係由金佰利公司仲介而成立買賣契約之記載。兆豐銀
20 行匯款水單及函文，無從證明其上所載貨物，確係金佰利公
21 司居間促成海信公司向上訴人訂購。古富全與宋宸於106年
22 2、3月間往來之電子郵件、古富全於104年2月5日及105年10
23 月6日出具之出差申請單，均與金佰利公司在103年間是否對
24 上訴人提供仲介勞務無關，無從據為對上訴人本件有利之證
25 明。上訴人108年度申報對香港金佰利公司之佣金支出得否
26 認列，尚待被上訴人查核審認，上訴人所提各項證據，無法
27 證明金佰利公司於103年度確有為其居間仲介交易之事實。
28 原判決核已明確論述其事實認定之依據及得心證之理由，對
29 於上訴人各項主張如何不足採，亦均有詳為論斷，與經驗、
30 論理、證據法則無違，其所適用之法規與該案應適用之法規
31 並無違背，與司法院大法官解釋亦無牴觸，並無所謂判決不

適用法規或適用不當等違背法令之情形。上訴意旨主張本件交易為買方市場，故上訴人對大陸國營企業海信集團之定型化契約無從修改，且在與多家供應商競爭下，上訴人提出之商品報價若未經金佰利公司與海信集團事先為內部討論，實無法得到海信集團之認可，復因金佰利公司宋宸與海信集團之上層主管甚為熟悉，可為上訴人提高供貨數量、銷售金額，原判決就此有利上訴人之事實，未說明其不採之理由，有重大違誤。至古富全雖事先知悉海信集團平均成本降低3%之消息，然此與有無能力與海信集團之採購窗口談判係屬二事，原判決認上訴人可直接向海信集團報價，不需要透過金佰利公司，及證人古富全所證金佰利公司為上訴人協助梳理，打通上下關係、協助鋪墊等詞句過於抽象，無法證明金佰利公司為上訴人仲介勞務，以及古富全事先知悉海信集團平均成本降低3%之消息等，顯與經驗法則有違云云，無非係對原審取捨證據、認定事實之職權行使，加以爭執，尚難認原審有違反經驗法則或判決違背法令之情形，上訴人前開主張，自無足採。

(四)上訴意旨主張：香港金佰利公司屬商貿服務公司，設置之目的係為方便收款、簽約及運用資金，青島金佰利公司則以履行輔助人角色執行代理業務，原判決堅持僅由香港金佰利公司執行協議書之仲介業務，違反民法第224條債之履行得由債務人委託第三人為之之規定，與商業慣例與經驗法則有違；又上訴人因與香港金佰利公司簽署代理協議而支付其佣金，並非上訴人單方面之陳述，原判決認定兆豐銀行竹科竹村分行出具之無故意申報不實意見書及中央銀行核准更正，乃上訴人單方面之陳述，無法證明金佰利公司確有居於上訴人與海信集團間從事居間仲介勞務並媒合成功，其所認顯與相關法令及卷附事證有違，有判決理由矛盾及理由不備之違法云云。然依所得稅法第24條第1項規定，營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額，則各項成本費用及損失之計算自應有

01 一定之標準以為準繩，始克達到實質課稅及公平原則。原判
02 決係以縱依上訴人前員工古富全於另案之證述內容，上訴人
03 為將產品導入海信集團而洽商合作之對象，係青島金佰利公
04 司，該公司址設中國山東省青島市，法定代表人為遲德霞，
05 與香港金佰利公司係在香港註冊之私人股份有限公司，分屬
06 不同權利主體，則上訴人所提其與香港金佰利公司訂定之代
07 理協議，締約相對人與其主張實際提供仲介勞務之對象，顯
08 不相符。證人古富全雖證稱：因上訴人係與海信集團在香港
09 之公司交易，故與香港金佰利公司簽約一節，惟與上訴人提
10 出之物料供貨合同，係其與青島海信公司所訂定，非與海信
11 集團在香港所設公司締結者，有所出入，亦與契約因係規範
12 締約雙方之權利義務，應以實際互負履約責任之權利主體為
13 訂約當事人之交易常態不符，可信度不高。縱認古富全所述
14 上情，及上訴人主張青島金佰利公司與香港金佰利公司實質
15 同一等情，係屬可採，亦無法證明金佰利公司於103年度確
16 有為其居間仲介交易之事實。本件原判決係按上訴人舉證之
17 證據資料，認上訴人於形式上雖備有合約書或結匯支付證
18 明，惟其既未能證明金佰利公司有依約為其提供仲介勞務，
19 及其係因此匯款支付佣金之事實，自不得認其列報上開佣金
20 支出，係為經營本業所必需之必要或合理費用，被上訴人否
21 准認列，即無不合。上訴人再對原判決就代理協議、會議紀
22 錄及結匯支付證明等證據之判斷予以爭執，自係就原審取捨
23 證據、認定事實之職權行使事項，任加指摘違誤，及就原審
24 所為論斷或駁斥其主張之理由，泛言原判決違反論理法則、
25 證據法則，尚難採信。至原判決關於上訴人之匯款證明，業
26 已敘明雖經上訴人向銀行申請更正，將所載「已進口貨款」
27 更正為「貿易佣金支出」，惟此不過係上訴人單方面向銀行
28 之陳述，僅能證明兆豐銀行及中央銀行認為上訴人並無故意
29 申報不實情事，仍難憑此即認金佰利公司確有居於上訴人與
30 海信集團間從事仲介勞務並媒合成功，致其於103年間必須
31 依約支付佣金24,248,401元之事實，業已說明該項證據不足

01 為上訴人與金佰利公司間有仲介事實之憑據，上訴人主張原
02 判決認定事實不憑證據，有判決不備理由之違法云云，尚難
03 採信。

04 (五)原判決依代理協議第1條、第2條及附件A：「LED PACKAGE：
05 8%；LIGHT BAR：6%」等約定，認定金佰利公司須為上訴人
06 在中國山東創造「用於電視機的LED Light Bar/PKG」之銷
07 售業績，始得請求上訴人給付佣金。惟上訴人列報24,248,4
08 01元佣金中之295,139元（9,801美元），係因品名為「Len
09 s, PMMA15.5*15.5*5.59mm圓形」之貨物交易所支付，該品名
10 「Lens, PMMA15.5*15.5*5.59mm圓形」之貨物，並非代理協
11 議約定金佰利公司得請求上訴人給付佣金之交易標的，且代
12 理協議並無Lens產品之佣金成數約定，上訴人列報關於該項
13 貨物交易之佣金295,139元（9,801美元），自不應准許，原
14 判決維持此部分原處分，核屬有據。上訴意旨主張關於103
15 年列報Lens 3%佣金295,132元（9,801美元）部分，上訴人
16 並未給付且於104年間全數在帳上迴轉等情，縱係屬實，亦
17 僅屬上訴人應對104年度營利事業所得稅結算申報申請更正
18 之問題，原判決就此之認定，尚無違誤。上訴意旨主張原判
19 決未斟酌此等明確事實，錯誤認定上訴人已給付Lens 3%佣
20 金295,132元（9,801美元），有判決適用法則不當之違法云
21 云，尚無足採。

22 (六)又營業費用為計算營利事業所得額之減項，應由主張扣抵之
23 納稅義務人即上訴人負擔客觀舉證責任（參見本院100年度1
24 2月份第1次庭長法官聯席會議決議意旨），依所得稅法規
25 定，營利事業之支出須為營業所必要之支出，始得列為成
26 本、費用或損失，而佣金係指營利事業對經紀人、代理人或
27 代銷商因介紹或代理銷售本事業之產品或勞務，而由本事業
28 給付之報酬，有無支付佣金之必要，端視有無代理銷售產品
29 或提供仲介勞務而定。經查，上訴人103年營利事業所得稅
30 結算申報，既列報對金佰利公司給付佣金24,248,401元，主
31 張應由該年度收入總額中減除，自應就金佰利公司曾對其提

01 供仲介勞務，上開佣金確屬其經營本業及附屬業務所生必要
02 合理費用之事實，提出證據以實其說。原判決已敘明證人古
03 富全所述金佰利公司對上訴人提供有關價格、技術、競爭對
04 手之資訊，及為上訴人維持與海信集團之關係部分，即便屬
05 實，亦尚不符合上述代理協議約定得請求上訴人給付佣金之
06 要件，而企業對特定客戶之銷貨金額有所提升，其可能原因
07 或係產業供需情勢變化、買方開拓新貨源、賣方以低價搶
08 客、產品本身具有特殊性、終端客戶有所指定……等等，不
09 一而足，古富全另證述上訴人對海信集團之銷售業績於101
10 至106年逐年增加，均係出於金佰利公司之協助云云，無非
11 出於其個人臆測，無足證明上訴人於上述銷貨彙總明細表所
12 列103年與海信集團間之交易，確係因金佰利公司居間仲介
13 媒合成功使然。上訴人於原審所提各項證據均無法證明金佰
14 利公司確有為其居間仲介交易之事實，被上訴人及原審已盡
15 調查證據之能事，原判決亦已敘明其認定無從確實證明金佰
16 利公司有為上訴人居間仲介交易存在之得心證理由，核其事
17 實認定，並無違經驗法則、論理法則或證據法則，即不能指
18 為違法。上訴意旨主張其能通過海信集團內部的樣品檢查、
19 產品驗證、審廠程序、價格審定而取得該集團長期、繼續性
20 供貨契約，係因香港金佰利公司不斷提供上訴人相關的商業
21 資訊與協助，上訴人與香港金佰利公司約定，由其繼續提供
22 海信集團內部訊息及維持商誼以增加上訴人對海信集團之供
23 貨，上訴人則給付該期間交易額度一定比例之佣金予香港金
24 佰利公司，此約定與商業慣例相符，且與稅法規定無違，原
25 判決所認顯與商業交易常規及經驗法則有違云云。無非執其
26 個人主觀見解，就原審取捨證據、認定事實之職權行使事項
27 為爭議，其據以指摘原判決違法，仍無足取。

28 (七)綜上所述，上訴人之主張均無可採。原判決駁回上訴人在原
29 審之訴，並無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背
30 法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

01 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
02 項、第98條第1項前段，判決如主文。

03 中 華 民 國 112 年 3 月 9 日

04 最高行政法院第一庭

05 審判長法官 吳 東 都

06 法官 洪 慕 芳

07 法官 許 瑞 助

08 法官 侯 志 融

09 法官 王 俊 雄

10 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

11 中 華 民 國 112 年 3 月 9 日

12 書記官 張 玉 純