

臺北高等行政法院判決

108年度訴更一字第62號

110年9月9日辯論終結

原告 榮創能源科技股份有限公司

代表人 方榮熙（董事長）

訴訟代理人 曾能煜 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠（局長）

訴訟代理人 謝秋萍

黃麗玲

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國106年5月17日台財法字第10513929090號訴願決定，提起行政訴訟，經最高行政法院發回更審，本院更為判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：原告民國102年度營利事業所得稅結算申報，列報佣金支出新臺幣（下同）76,694,661元，經被告初查以其中20,218,329元未提示合約、支付價金證明及居間仲介證明文件，乃否准認列，核定佣金支出56,476,332元，併同其餘項目查核結果，核定應補稅額1,639,852元。原告不服，申請復查，經被告以105年4月14日北區國稅法一字第1050005931號復查決定駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。案經本院以106年度訴字第938號判決駁回原告之訴。原告不服，提起上訴，經最高行政法院以108年度判字第287號判決廢棄原判決，發回本院更行審理。

01 二、原告起訴主張及聲明：

02 （一）主張要旨：

03 1.原告與金佰利（香港）科貿有限公司（下稱金佰利公司）
04 間所簽署代理協議，已蓋用該公司之公章，並由負責人宋
05 宸補行簽名及出具聲明書為證，且原告歷次支付佣金數額
06 復與代理協議所載內容相同，宋宸確與原告業務人員古富
07 全及海信集團採購主管李新開會討論相關業務，可證代理
08 協議為真正。又原告在98年間已於山東省開拓業務，積極
09 與海信集團之承辦人員聯繫，期望成為其供應商，但始終
10 無法達成目標，直至與金佰利公司簽署代理協議後，由金
11 佰利公司與海信集團之承辦人及採購高層聯繫磋商後，原
12 告始能成為合格產品供應商，觀諸古富全所製作之出差工
13 作報告書之歷程即明上情。可證金佰利公司確實為原告與
14 海信集團仲介，原告方能成為海信集團之供應商。

15 2.依據古富全於本院另案108年度訴字第1360號105年度營利
16 事業所得稅事件110年1月26日準備程序中之證詞可知：

17 (1)古富全於99年間雖依業界慣例將產品送樣、檢驗，但一
18 年來毫無結果，更發現海信集團根本未就產品進行檢驗
19 ，因原告有打入市場之時間壓力，古富全經他人介紹後
20 認識金佰利公司宋宸，經其指導方向、並引薦海信相關
21 主管與古富全在飯局中見面商談產品內容、項目與驗證
22 等交易事項後，且金佰利公司亦提供其他競爭者之樣品
23 給原告做為參考，經過數月後送驗樣品、規格果真順利
24 的通過驗證。嗣金佰利公司又安排海信集團與原告進行
25 產品規格確認、工廠審廠等準備事項，並提供原告有關
26 夠進入海信集團體系之報價情報，讓原告知悉什麼樣產
27 品價格水平有機會進入海信集團報價之體系，原告若無

上開資訊及情報，海信集團顯不可能認可原告之規格、報價。

(2) 原告若可成為海信集團之合格供應商，經簽署供貨合同後，就會不定期繼續性的採購，故成為海信集團之合格供應商極為困難，此即原告願意給予金佰利公司一定比例佣金之原因。另原告之成功做為海信集團之合格供應商後，接下來還會出現所謂產品銷量、比例的問題，原告若想提高銷售額，賺取更多利潤，即需透過金佰利公司與海信集團商討產品分配之額度，觀諸原告所呈銷售數量表可知，原告在101年度第1、2季之售額尚低，到第3、4季拉高銷售額，而102年第3、4季較低後，又於105年靠金佰利公司充份與海信集團進行研發、商務溝通，蒐集情報、協調集團內部人員給原告訂單，協調採購之數量、價格，並梳理上、下層人員之關係等仲介行為，並將其他競爭者提出之報價給予原告做為參考，讓原告能以最適當之報價取得訂單，並在商業競爭中取得產品正確的規格、適當報價之優勢，進而拉高銷售額，若無金佰利公司從中幫助，原告根本不可能達成上開任務。

(3) 另觀諸古富全所證可知，金佰利公司於仲介原告成為海信集團之合格供應商並簽署物料供貨合同後，仍不斷與海信集團人員開會討論後續新產品技術規格確認、銷售價格、改進等事宜，並與海信集團內部人員維持商誼，並自海信集團處收集商業訊息後轉知原告，復為原告向海信集團溝通、解決雙方之誤會，履行代理協議第1.2條所載：「提供收集商業信息、市場支持和維持客戶關係」之義務，此亦為金佰利公司可陸續收取佣金的原因

之一。

3.再依代理協議前言及1.2等記載，可證金佰利公司除為原告推銷商品、開發客戶、引薦客戶與原告簽約外，尚須提供收集商業信息、市場支持、維持客戶關係等服務。而海信集團為大陸國營企業，為中國家電品牌市占率第一名之企業，金佰利公司得以讓原告成為海信集團之零件供應商，已非常難得，至金佰利公司於101年間究係如何與海信集團高層聯繫，可致仲介成功，此乃該公司之商業秘密，渠絕無透露讓原告知悉之可能，況大陸地區並非法治健全之國家，相關業務人員動輒得咎，則金佰利公司與海信集團採購人員之接觸、通訊內容，對於金佰利公司、海信集團內部人員亦屬極度敏感，渠等擔心提供相關文件資料後遭人利用，招致各種不利益，雖經原告多次溝通，金佰利公司仍嚴正告知無法提供仲介成功、財務文件等訊息，並懷疑原告在挖取其商業機密，與原告關係日益疏遠，致原告與海信集團之營業額日益下降。則依司法院釋字第537號解釋意旨，關於提供金佰利公司財報資料、仲介成功等資料，顯非原告得以支配之範圍，自難令原告負協力義務，故被告命原告提供上開資料，已逾法律規定之範圍，核與比例原則有違。又金佰利公司於100、101年間引介原告成為海信集團之零件供應商後，在102年度以後為原告服務之項目，除依代理協議第1.2條所載「提供收集商業信息、市場支持和維持客戶關係」外，亦不斷增加原告之供貨量，此觀諸宋宸、李新於102年4月8日、同年11月6日之會談紀要所載，即知金佰利公司確向海信集團收集商業信息，並轉交原告，復維持與海信公司間之關係，原告依約自當支付佣金予金佰利公司。

01 4.原告在101年間成為青島海信集團之合格供應商後，陸續
02 供貨予青島海信集團，交易模式為青島海信集團委託其在
03 香港設立之海信（香港）有限公司負責發訂單、收貨、報
04 關、運輸，原告收受訂單後，即開始處理生產、出貨、出
05 口等事務。嗣因原告交付之貨物品質穩定，青島海信集團
06 即於102年11月20日與原告簽署正式之物料供貨合同，觀
07 諸合同第（三）、（二）項記載，可知金佰利公司協助原
08 告於101年間成為海信集團之正式供應商後，原告、海信
09 集團之交易模式為「海信集團依照其自身生產計劃及滾動
10 預測，定期下訂單向原告購貨，原告收受訂單後，在約定
11 之交期內交貨」，故金佰利公司協助原告與海信集團間成
12 立的是「繼續性供貨契約」，一旦仲介交易成功，海信集
13 團即會定期向原告下單。原告即根據代理協議，就銷售予
14 海信公司產品金額，支付7%或8%之佣金（102年6月30日前
15 為7%，嗣後漲為8%）予金佰利公司，益證原告支付金佰利
16 公司者，確屬佣金無誤。

17 5.被告抗辯古富全在102年6月10日並無出境紀錄，惟其製作
18 之出差記錄卻記載「Date: 00000000」、「Loation: 青
19 島」，可見原告提出之會議記錄有作假之嫌。僅因古富全
20 業務繁忙，不慎誤載會議時間而已。此觀諸古富全的確在
21 102年6月10日前後，即102年6月5日至102年6月7日、102
22 年6月20日至102年6月28日有2次出境紀錄即明。另因海信
23 集團為國營事業，其員工依內部規定不得接受客戶宴請，
24 古富全當然不會把與海信集團員工在飯局討論之事記載於
25 出差報告上。又依商業慣例，許多業務機密訊息在未成定
26 局之前，均由業務人員直接向主管、總經理、董事長進行
27 口頭報告，不會記載於制式之出差報告上，此之所以古富

全在大陸山東地區與海信集團、金佰利公司接觸、成交等過程及細節，原告其他人員（包含法務人員）均不知悉，須由古富全出面說明之必要。至被告所舉「致海信合作夥伴的函」，無法看出青島金佰利公司被列入經營黑名單信息。退一步言，縱認被告所述為真（此為假設語氣！），惟青島金佰利公司遭列入經營異常名單乃109、110年間之事，且大陸乃人治重於法治之地區，海信集團網站上所列各式冠冕堂皇之說詞及相關規範核與實際操作不同，此乃眾所週知之事，被告昧於事實，一再以海信集團網頁之記載，完全否認古富全之證詞，此等抗辯毫無可採。

6. 依營利事業所得稅查核準則（下稱查核準則）第92條第1項既規定申報佣金支出僅需提出「契約」或「其他具居間仲介事實之相關證明文件」，非須一併提供。另並無相關法規規定原告在申報佣金支出時，除須提供「契約」、「匯款資料」等文件外，尚須提供與金佰利公司與原告相關之聯絡電子郵件，以證明金佰利公司確實有仲介事實。則原告在與金佰利公司交涉的過程當中，自然不會要求金佰利公司須以電子郵件進行聯繫，亦不會特意保留。原告於本件已提供包括代理協議、傳票、佣金計算表、匯款申請書、發票、出貨資料、出差報告、會談紀要、電子郵件、古富全證詞等諸多證據，足以證明金佰利公司確實為原告仲介交易成功，實已克盡司法院釋字第537號解釋意旨所指納稅義務人在可支配範圍內，應提供證明方法之義務，至原告所沒有或無法取得之證據，即不在此限內。
7. 原告所製作「海信集團下單之購貨明細日期」係以海信集團下單之日期製作報表，而原告製作之「佣金支出明細表」則係以原告出貨之日期製作報表，二表格之製作基準時

點本有差異，也有跨年度的問題。原告自101年至105年間銷貨予海信集團之明細及總額，確實符合101年度至105年度支付予金佰利公司之佣金，被告就此早已查明，未於復核、訴願等程序中爭執，卻於行政訴訟中進行此項無謂之爭執。

8. 被告抗辯稱設於香港之金佰利公司與青島金佰利公司為不同公司，古富全表示本件為青島金佰利公司行仲介業務，但佣金卻匯至金佰利公司，可見雙方並無代理事實等語。惟觀諸原告與金佰利公司簽署之代理協議前言所載：「本協議是由AOT和Kingbell (Honk Kong) Co, Ltd (代理方) 於2012年1月1日簽訂並生效。其中AOT是一間台灣公司，註冊地在…，代理方是一間香港公司，主要辦公地址在1F, Technology Tower, No.30 Qutangxia Qingdao, China」等語。查金佰利公司雖設置於香港，惟此僅為紙上公司，其設置之目的為係方便收款、簽約及運用其資金，且金佰利公司主要之辦公地點設於大陸青島市〇〇〇路，與青島金佰利公司登記之地點相近，實則辦公地點同一，又宋宸身兼金佰利公司、青島金佰利公司之執行董事，可見原告主張因大陸地區進行外匯管制，青島金佰利公司方前往香港設立紙上公司，可便利收受、支付貨款等語為可採。另觀諸古富全另案之證述：「（法官：那為何這份代理協議是寫金佰利《香港》科貿有限公司？而不是青島？）這家代理商設址青島，但原告因為跟海信集團是用美金交易，所以我們是直接跟香港海信公司交易，那我們也就與香港的金佰利公司簽代理合約。」等語，足證金佰利公司、青島金佰利公司實質同一，原告雖與金佰利公司簽約，但青島金佰利公司會負責執行仲介代理業務。又原告設於臺灣

，將佣金匯至青島金佰利公司或申辦手續甚為複雜耗時，方與青島金佰利公司在香港設立之金佰利公司簽署代理協議，並由金佰利公司收取佣金，但實際仲介、代理業務則由青島金佰利公司負責，或以履行輔助人之角色執行代理協議，此乃兩岸商務執行常態。

9. 被告抗辯稱原告未於收到貨款後15日內支付佣金，可見代理協議之不實等語。惟查海信公司在支付原告貨款後，原告尚需與金佰利公司對帳，經扣除退貨、折讓等商品後，再由金佰利公司開立發票請款，原告方會支付佣金，往往無法在短短的15日內確認佣金數額並匯款支付，雙方因此以口頭協議約定當海信集團支付多次佣金後，再於1至2個月計算核對帳務及支付佣金一次，否則核對帳務、支付佣金之次數過於繁鎖多次，對於雙方均太過麻煩，且此等執行匯款之細節實無以更改契約之方式為之，而企業界在支付貨款有延期亦屬常態，惟原告應支付金佰利公司之佣金均已照實支付，被告以此認定被告與金佰利公司間並無支付佣金之事實，已有速斷等語。

(二) 聲明：訴願決定、原處分（即105年4月14日北區國稅法一字第1050005931號復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一) 答辯要旨：

1. 原告應證明之核心事項為金佰利公司確有為其推銷商品、開發客戶，並引薦客戶與其簽訂買賣合約之事實，且與系爭佣金之給付得以勾稽相符。依原告提示000年0月0日生效（合約期間至102年6月30日止）、000年0月0日生效（合約期間至103年12月31日止）之2份「代理協議」，其代理方是位於香港之金佰利公司。其中000年0月0日生效之

01 代理協議係遲至105年7月7日方經公司負責人宋宸補簽名
02 並於該日出具聲明書表示效力溯及代理協議生效日起。
03 惟被告並非以000年0月0日生效之代理協議因宋宸嗣後補
04 簽名而不予認定本件系爭佣金支出，係因原告所提相關文
05 件未能證明金佰利公司確有仲介事實而不予認定，先予陳
06 明。

07 2.依原告提示之2份代理協議內容可知，原告給付佣金條件
08 是金佰利公司必須為原告「創造」用於電視機LED Light
09 Bar/PKG的「銷售業績」，金佰利公司尚須協助客戶與原
10 告簽訂買賣合約以達成銷售業績，且原告收到該客戶支付
11 貨款之日起15日內，按約定比例將佣金給付予金佰利公司
12 ，是原告於金佰利公司促成其與客戶締結買賣契約，並取
13 得客戶貨款後，始負有給付佣金義務，並非僅提供商業信
14 息即可獲取佣金。代理協議內容並未約定原告一旦成為供
15 應商，嗣後原告銷售予海信集團之產品即須支付金佰利公
16 司佣金。況原告成為海信集團之供應商，原告未能提示相
17 關文件證明係金佰利公司居間協助所致。

18 3.依海信集團官方網站公告對供應商資質基本要求、正式供
19 應商認定過程、對物料採購需求及百度文庫有關海信採購
20 管理制度資訊顯示，海信集團採購原則係採詢價比價原則
21 ，亦即物品採購必須有3家以上供應商提供報價，就權衡
22 質量、價格、交貨時間、售後服務、資信及客戶群等因素
23 進行綜合評估，並與供應商進一步議定最終價格再簽訂買
24 賣合同。則原告主張因金佰利公司宋宸與海信集團高層熟
25 悉，可協助原告成為海信集團合格供應商，自應提示金佰
26 利公司仲介原告成為供應商之相關證明文件，以實其說，
27 原告雖提示102年11月20日與海信集團簽訂正式之物料供

貨合同，惟原告並未證明係因金佰利公司協助仲介所致。

4. 證人古富全主張原告銷售予海信集團之產品項目及規格等每年均有不同，每次交易的產品規格、驗證、數量、議價、交貨日期及付款方式等，均須透過古富全與青島金佰利公司及海信集團人員私下於飯局協調搓合，是以每年每筆交易應各有其仲介事實之證明文件，並非青島金佰利公司1次仲介行為即可搓合原告與海信集團多年（每年數百筆）之交易。從而，原告所提其他年度之出差報告等相關證明文件，並非本件102年度仲介事實之證明文件，本件應由原告提示102年間所支付金佰利公司佣金之仲介事實證明文件，以實原告之主張或證人古富全之證詞。依原告提示古富全102年度2份出差報告書內容，分別載明102年1月8日至18日及1月22日至25日出差行程，地點為「海信」、「海爾」、「崑山環電」，訪洽對象則為上開地點之開發、採購或品質人員等，並依其工作成果報告內容可知，古富全於102年出差之訪洽對象為海信集團或海爾之採購、工程、開發及品質等部門人員，原告就其商品驗證、報價、採購及需求量等或有關商業資訊均可直接與海信集團間互相交流與溝通，古富全出差訪洽對象非金佰利公司或青島金佰利公司，亦非古富全所稱係其與海信集團及青島金佰利公司當面進行三方會談，該出差報告書非屬本件102年度金佰利公司或青島金佰利公司如何實際仲介交易之證明文件，則有關青島金佰利公司如何促成原告與海信集團訂單及洽談訂單買賣條件等居間仲介事實之證明文件，均付之闕如。至古富全之出差申請單內容，亦即預計出差申請計畫，經核其內容亦非金佰利公司或青島金佰利公司居間仲介原告與海信集團交易之證明文件。至於原告主張相

01 關會談之業務機密在未成定局前，均由業務人員直接向主
02 管等人口頭報告，不會記載於出差報告一節，應屬臨訟推
03 諉之詞，原告無法證明其銷售額提升與所稱青島金佰利公
04 司安排「飯局」及「線下操作」等有關，況銷售額之提升
05 並非仲介事實證明文件，原告自101年度迄今均無法證明
06 任何一筆與海信集團間之交易係由金佰利公司或青島金佰
07 利公司協助所促成。又若原告未保存或無法提示重大關鍵
08 之出差報告及其他仲介事實證明文件以實其說，則原告應
09 負擔無法提示仲介證明文件之不利益。

10 5.另外，原告提示之102年2月4日E-mail內容，係原告確認1
11 月份收到海信集團支付匯款金額及應支付佣金金額，並請
12 開立Invoice以作為支付佣金之依據等，並非金佰利公司
13 提供居間仲介事實之文件，若金佰利公司並無實際為原告
14 提供仲介買受人之勞務，縱原告形式上取具支付證明文件
15 ，亦難謂該項支出為經營本業之必要合理費用。至原告提
16 示102年1月10日及6月10日古富全與宋宸於青島之2紙會議
17 紀錄，會議地點在青島，其上並有宋宸與原告員工古富全
18 之簽名，然經比對原告員工古富全102年1月8日至1月18日
19 之出差工作報告書及出差申請單，並未記載102年1月10日
20 及6月10日有訪洽宋宸且談論上開會議紀錄之內容。且古
21 富全於102年6月10日並無出境紀錄，則上開會議紀錄之真
22 實性實屬可議。又會議紀錄內容僅是原告員工與宋宸討論
23 海信集團銷售額達成率及希望協助推廣產品、協助處理呆
24 料等，並非金佰利公司居間仲介事實之文件，無法證明與
25 102年間原告及海信集團間之訂單成立有何關聯。再依原
26 告提示102年4月8日及11月6日宋宸與李新於青島假日酒店
27 會面之2紙會談紀要，觀其內容多為商業或商品訊息之往

來。經比對原告員工古富全原證19之出差工作報告書及出差申請單，其中申請日期102年3月20日及11月4日之出差申請單，上開出差申請日期均為宋宸與李新會談紀要日期之前，原告員工古富全訪洽對象為海信，而由古富全出差前申請填報之出差計畫可知，原告員工古富全早於宋宸與李新之會談前已預計訪洽海信集團，且於申請日期102年3月20日及11月4日之出差申請單已註明出差訪談內容，而古富全填報之訪洽海信出差內容「D-type 65"海信國家重點實驗項目預計11/21試產86台。海信採購要求D-type L/B cost down……。目前3014B for 46"因產品phased out將影響呆料400K……。討論波士頓大學BU 738 issue……。」竟與嗣後宋宸與李新於102年4月8日及11月6日之會談紀要所記載內容相同，顯示原告員工可直接與海信集團就原告商品規格、採購、報價及商品需求量等商業資訊互相交流，是原告主張確由金佰利公司自海信集團收集相關商業訊息一節，核不足採。

6. 依原告所提示之2份代理協議，其代理方是位於香港之金佰利公司，未見青島金佰利公司之署名或其名義登載於合約中，顯見合約之簽署係基於金佰利公司之行為而非青島金佰利公司。觀諸證人古富全及原告主張，原告事前均已知悉金佰利公司無仲介勞務之事實，僅負責收受款項事宜，核與雙方於代理協議約定以金佰利公司在代理區域為原告創造用於電視機LED Light Bar/PKG的銷售業績，原告願意支付代理商佣金之要件，顯不相符。原告於行政訴訟階段改稱青島金佰利公司從99至100年起實際為原告仲介、促成原告為海信集團供應商及由青島金佰利公司執行相關仲介、代理業務等說詞，自與其之前提示之相關代理協

01 議內容未合。又青島金佰利公司設於青島市，其法定代表
02 人為遲德霞，宋宸為股東；金佰利公司設於香港，宋宸為
03 執行董事。二家公司之負責人不同，各自追求自身之最大
04 利益，倘如原告所稱系爭佣金支出之仲介行為人為青島金
05 佰利公司，而系爭佣金支出20,218,329元，依原告所提供
06 結匯證明單計12筆係匯款予金佰利公司，即非屬佣金支出
07 性質。又參酌財政部67年4月4日台財稅第32186號函釋規
08 定，原告並未提出系爭佣金支出之相關仲介證明文件及轉
09 付（即資金流程）資料，難謂居間仲介係青島金佰利公司
10 所為，其佣金支出當無法認列。況原告自始未提出青島金
11 佰利公司如何協助原告成為海信集團之供應商、102年度
12 如何「創造」原告電視機LED PACKAGE/Light Bar的「銷
13 售業績」及如何促成與海信集團簽訂買賣合同之居間協助
14 文件，以實其說。另本國法規就公司償付非居民提供服
15 務支出之匯款並無結匯金額多寡之限制，原告身為上市公
16 司，長期與大陸經貿往來，豈有未知本國外匯收支或交易
17 申報模式。原告主張因大陸地區進行外匯管制，其位於臺
18 灣因無法直接將佣金匯至位於大陸地區之青島金佰利公司
19 ，須設置紙上公司於香港之金佰利公司以收受佣金一節，
20 核不足採。另依中國大陸國家企業信用信息公示系統載明
21 ，青島金佰利公司於101年7月10日已被列入「經營異常名
22 錄信息」及列入「嚴重違法失信企業名單（黑名單）信息
23 」，該資料係106年9月12日下載列印，且其公司登記經營
24 項目並無仲介服務項目，青島金佰利公司如何有其影響力
25 協調海信集團分配銷售、價格情報及技術方面等問題，自
26 當存疑。

27 （二）聲明：駁回原告之訴。

01 四、本件兩造之爭執為：原告102年度營利事業所得稅結算申報
02 被告剔除原告佣金支出20,218,329元，是否適法？本院判
03 斷如下：

04 （一）本件應適用之法令：

05 1.按所得稅法第24條第1項前段規定：「營利事業所得之計
06 算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐
07 後之純益額為所得額。」第38條規定：「經營本業及附屬
08 業務以外之損失……不得列為費用或損失。」

09 2.查核準則第67條第1項前段規定：「費用及損失，未經取
10 得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。」
11 第92條第1款及第5款第4目前段規定：「佣金支出：一、佣
12 金支出應依所提示之契約，或其他具居間仲介事實之相關
13 證明文件，核實認定。……五、佣金支出之原始憑證如下
14 ……（四）支付國外代理商或代銷商之佣金，應提示雙方
15 簽訂之合約；已辦理結匯者，應提示結匯銀行書明匯款人
16 及國外受款人姓名（名稱）、地址、結匯金額、日期等之結
17 匯證明；……。」

18 3.依上揭所得稅法第24條第1項前段規定，營利事業所得的
19 計算，是以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及
20 稅捐後的純益額為所得額。而關於營利事業列報費用支出
21 的查核，財政部依所得稅法第80條第5項授權訂有查核準
22 則，查核準則第62條規定：「經營本業及附屬業務以外之
23 費用及損失，不得列為費用或損失。」第92條第1款及第5
24 款第4目規定：「佣金支出：一、佣金支出應依所提示之
25 契約，或其他具居間仲介事實之相關證明文件，核實認定
26 。……五、佣金支出之原始憑證如下：……（四）支付國
27 外代理商或代銷商之佣金，應提示雙方簽訂之合約；已辦

理結匯者，應提示結匯銀行書明匯款人及國外受款人姓名（名稱）、地址、結匯金額、日期等之結匯證明；未辦結匯者，應提示銀行匯付或轉付之證明文件；以票匯方式匯付者，應提示收款人確已實際收到該票匯款項或存入其帳戶之證明憑予認定；非屬代理商或代銷商，無法提示合約者，應於往來函電或信用狀載明給付佣金之約定事項。」

上揭查核準則係財政部本於中央財稅主管機關職權，為執行所得稅法正確計算營利事業所得額之必要，而規定有關營利事業所得稅結算申報之調查、審核等事項，參照司法院釋字第438號解釋意旨，該準則第92條第1款、第5款第4目等規定，乃對於佣金之認定與舉證方式等技術性、細節性事項加以規定，為簡化稽徵作業、避免國外佣金浮濫列報所必要，並未逾越所得稅法等相關之規定，亦未加重人民稅負，與法律保留原則無違，自得予適用。

4. 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理銷售該事業之產品或服務，而由該事業支付之報酬，故有無支付佣金之必要，應以該經紀人、代理人或代銷商有無實際提供仲介勞務為斷，若無實際提供仲介勞務，縱形式上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收入，雖應由稅捐稽徵機關負客觀舉證責任；惟營業費用為計算營利事業所得額之減項，有利於納稅義務人，依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，應由納稅義務人就營業費用事實之存在，負客觀舉證責任。除非納稅義務人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，確實證明該等營業費用支出事

實存在，否則，包括確實證明支出事實不存在及無法證明支出事實存在與否之情形，均不得予以認列（最高行政法院109年度判字第139號判決意旨參照）。

（二）被告剔除系爭佣金支出20,218,329元，尚無不合，說明如下：

1.按稅捐法上之協力義務最多只能要求納稅義務人「設籍」、「設帳」與「製作、交付（他人）、（向他人）索取、保存（包括從他人取得之與文件交付他人之存根）、登錄」憑證，並履行「報繳及接受調查」等「對己」之協力義務。不能強人所難，要求納稅義務人交付由其他主體（含營利事業）「自行」作成並保存之帳證文書。然在此必須特別指明，協力義務之「對己性格」，並不排斥納稅義務人提出「由他人出具之交易憑證」之協力義務。只要稅捐實證法訂定有明文，課予納稅義務人就特定交易活動，有向交易對手方索取交易證明文件者，該等由交易對手方出具而為納稅義務人保管之交易證明文件，仍屬司法院釋字第537號解釋文所稱「……多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難」之課稅要件事實。此等「提供交易對手方出具之交易證明文件」之協力義務，在交易對手方處於國外，不受我國稅捐高權管轄時，特別有其意義。

2.則依前開法理所述，針對本案原告102年度營利事業所得稅額之計算，有關「當期支付予金佰利公司之佣金支出20,218,329元」之真實性調查而言，「原告應事前索取而提供予稽徵機關調查之交易證明文件」，則規定於「由財政部依所得稅法第80條第5項授權制訂」之查核準則第92條第1款及第5款第4目之規定中。其內容詳下：

01 (1) 有佣金支出約款之契約，或其他證明具居間仲介事實之
02 相關證明文件。

03 (2) 支付予國外代理商或代銷商之佣金，應提示：

04 A. 雙方簽訂之合約。

05 B. 已辦理結匯者，要有結匯銀行出具之結匯證明〈載明
06 「匯款人及國外受款人姓名（名稱）、地址、結匯金
07 額、日期」等資訊〉。

08 C. 未辦結匯者，要有銀行匯付或轉付之證明文件。

09 D. 以票匯方式匯付者，要有「收款人確已實際收到該票
10 匯款項或存入其帳戶」之證明。

11 E. 非屬代理商或代銷商，無法提示合約者，要在「往來
12 函電或信用狀」中，載明「給付佣金」之約定事項（
13 最高行政法院109年度判字第585號判決意旨參照）。

14 3. 原告（英文名稱為Advanced Optoelectronic Technology
15 Inc，簡稱AOT）102年度營利事業所得稅結算申報，列報
16 佣金支出76,694,661元，其中20,218,329元原告主張係支
17 付金佰利公司之佣金，並提出代理協議、匯款水單等資料
18 供核，惟查：

19 (1) 依原告與金佰利公司所訂代理協議（見本院卷一第41至
20 51頁）第1條：「1.1 AOT（即原告，下同）委託代理方
21 （即香港金佰利公司）為其用於電視機的LED Light
22 Bar/PKG在山東市場的TV廠獨家代理……。AOT未經代理
23 方事先同意不得在獨家代理區域內直接銷售、指派員工
24 或者委託其它代理商與客戶接洽業務。1.2代理方負責
25 為推銷AOT的產品而發展客戶。另外，代理方為AOT提供
26 的服務還包括收集商業信息、市場支持和維持客戶關係
27 。」第2條：「2.1佣金：代理方在代理區域為AOT創造

01 的用於電視機的LED Light Bar/PKG的銷售業績，AOT願
02 意支付代理商佣金。……」雙方並約定102年1月1日至
03 102年6月30日期間，對海信之LED PACKAGE銷售額，其
04 佣金比例為7%，且102年7月1日至102年12月31日期間，
05 就LED PACKAGE銷售額及LIGHT BAR銷售額，佣金比例分
06 別為8%及6%。此外，佣金付款時間則約定為：AOT應在
07 收到代理商引薦的客戶支付的貨款之日起15個工作日內
08 將佣金支付給代理商，雙方一票一清。可知原告應給付
09 金佰利公司（其公司登記資料見本院106年度訴字第938
10 號卷第36頁）之佣金金額，以該公司為原告仲介之客戶
11 向原告下單訂貨後，實際給付原告之價金一定比例計算
12 ，是原告於金佰利公司促成其與客戶締結買賣契約，並
13 取得客戶給付之貨款後，始對金佰利公司負有給付佣金
14 之義務。

15 (2) 然而，本件與原告實際洽商往來者，係設籍大陸山東地
16 區之「青島」金佰利電子有限公司，為原告所不爭，亦
17 有原告之員工古富全於本院另案（108年度訴字第1360
18 號）審理時證稱：「（問：那你們是如何到青島找到金
19 佰利這間公司的？）海信的研發主管到臺灣時……他就
20 說因為海信集團是國營事業，政治背景比較複雜，所以
21 要引薦一間在青島比較有力的仲介商，才有機會將產品
22 導入海信集團，所以金佰利公司等於是客戶介紹給我認
23 識的。」「（問：金佰利公司也是大陸的公司嗎？）是
24 ，是青島本地的企業。」「（問：原告公司跟青島金佰
25 利公司之間也是你負責接洽嗎？）一開始是由我接洽的
26 ，接觸後我也跟公司主管報告有這間公司，等主管拜訪
27 過金佰利公司，也認為這是一間有實力的公司後，我們

才與該公司洽談仲介合作事宜。」（問：那為何這份代理協議是寫金佰利〈香港〉科貿有限公司？而不是青島？）……代理商址設青島，但原告因為跟海信集團是用美金交易……我們也就與香港的金佰利公司簽代理合約」等語可參（見本院卷二第77至81頁）。又依公司登記資訊所示（見本院卷一第184至186頁），設於青島市之青島金佰利公司其負責人係執行董事「遲德霞」。換言之，原告其實是要從「青島」金佰利公司取得在地仲介服務，然而，與原告簽立系爭代理協議之相對人卻是設於「香港」之金佰利公司（負責人宋宸），其法人格自是有別。再者，青島金佰利公司之負責人係執行董事「遲德霞」，雖有股東「宋宸」擔任該公司監事一職，然宋宸是否可得代表青島金佰利公司對外執行公司事務，甚且代表青島金佰利公司與原告從事仲介事宜等，亦非無疑。此外，針對原告於102年間就海信集團之訂單及交易價金，是否確實係因他人之媒介而獲取等事實調查，原告無從解免協力義務，亦即，原告依法必須於事前索取交易證明文件以供稽徵機關調查之，已如上述。則原告既係自「青島」金佰利公司取得在地仲介服務，自應依法向青島金佰利公司取具查核準則第92條所定有佣金支出約款之契約、證明具居間仲介事實之相關證明文件等，以供查核。然而，原告卻提示與設於香港之金佰利公司所訂代理協議資為憑據，已難逕認原告主張對金佰利公司負有給付仲介成功之佣金20,218,329元之義務一節為可採。

- (3) 縱依原告主張其雖與金佰利公司簽約，但青島金佰利公司會負責執行仲介代理業務，金佰利公司雖設置於香港

，惟此僅為紙上公司，其設置之目的為係方便收款、簽約及運用其資金，但實際仲介、代理業務則由青島金佰利公司負責，或以履行輔助人之角色執行代理協議云云。然而，就「青島金佰利公司居於海信集團與原告之間為仲介」與「原告獲取海信集團官方之訂單」，二者間必須具備之因果關係，原告並未能提供具體證據可資審酌，此由古富全於本院另案審理時證稱：「……有些談判內容在飯局中討論比較方便，這在山東地區尤其明顯……又因為海信集團其實是要要求原廠及供應商要公司對公司直接接洽，規定代理商不能進公司」「（問：那海信集團官方是否知道是金佰利公司的宋宸居間仲介，才完成原告公司與海信集團間的交易？）……不能在檯面上透露這些訊息。」「（問：按照……海信集團官方網頁內容，該集團明定『不利用職權為家屬及其他有利益關係的人從事營利性經營活動提供各種便利條件』，那要如何證明原告公司跟海信集團間的交易是透過金佰利公司仲介而來的？）所以我說這些都是檯面下作業，不能留下證據。」「（問：但按照海信集團的規定，官方是不准有這樣仲介的事情？）就是因為官方不准，所以我才會一直說我們是一直在檯面下運作。」「（問：剛才證人說事前有先跟金佰利公司鋪墊好了以後，才去海信集團洽談，那有無相關文件可以證明原告與金佰利公司間確實有先透過金佰利公司的協助，所以最後促成跟海信集團的交易？例如信件往來……？否則原告公司如何能確認說確實是因為金佰利公司居中協助的關係才創造這筆業績，並願意支付佣金？）……實際在商務運作及交易促成上有隱密性跟私密性，很多東西無法有書面

01 紀錄……有關於郵件往來，我想大家都很清楚，大陸在
02 查這方面的手段是很厲害的，所以也很難請對方提供。
03 」「（問：既然佣金給付的依據跟營業額有關，那原告
04 公司是憑什麼資料來判斷是否要支付佣金給金佰利公司
05 ？也就是要怎麼看出是因為金佰利公司的仲介才讓原告
06 的銷售額提升？）……如果要從其他文字還是系統方面
07 看出來是有困難的，畢竟被告剛才也提到說海信集團其
08 實不允許仲介的事情，但我們為了作成生意，還是需要
09 有些線下操作，那既然是線下操作，就不能留下證據」
10 等語即明（見本院卷二第86至87、92至94頁）。換言之
11 ，海信集團官方其實是要要求供應商與海信集團，交易雙
12 方公司互相直接接洽，不允許代理商等中間人居中仲介
13 牟利，則海信集團官方對原告下訂單採購，依該集團之
14 禁止仲介規定，並無考量第三人居中仲介之餘地。

- 15 (4) 又觀諸原告所提E-mail、宋宸與古富全之談話紀錄（見
16 本院106年度訴字第938號卷第31至35頁），其發生日期
17 均在102年間，內容載有「……1月總共收到海信支付匯
18 款USD847,349明細如附件，應支付佣金USD847,349*7%=
19 USD59,314.43請儘快提供Invoice……」、「本次拜訪
20 目的主要討論2013 AOT在海信上半年銷售額達成率及後
21 半年計畫」、「協助導入推廣直下式機種在海信/海爾
22 使用」等語；以及宋宸與李新之會談紀要（見同上卷第
23 42至43頁），其內容亦載有「TV尺寸，AOT提出……目
24 標是取代首半的7020，內地的5630。單價應可以訂在0.
25 07USD上下3%，還可以再談」、「台灣面板廠提供日韓
26 的4K2K市場反應不錯，海信也有意推出試水溫，AOT可
27 以送樣過來……」、「……宋董表示AOT的3030M已經幾

乎沒有利潤，會提出同尺寸的替代方案」等語，固然可知原告有向金佰利公司索取國外商業發票（invoice）以作為給付佣金之依據，或亦可知李新、宋宸、古富全有進行商務討論。然縱使原告要求金佰利公司開立形式上之佣金invoice，亦不足以證明該公司果真完成本件訂單之仲介媒合，即難認定原告對金佰利公司確實生有給付佣金之義務。再者，按古富全於另案所證述：「（問：但按照海信集團的規定，官方是不准有這樣仲介的事情？）就是因為官方不准，所以我才會一直說我們是一直在檯面下運作。」等語（見本院卷二第92頁），可見李新、宋宸、古富全之上開討論係私自運作，並非海信集團官方所認可。甚且，上述宋宸與古富全之談話紀錄「本次拜訪目的主要討論2013 AOT在海信上半年銷售額達成率及後半年計畫」、「協助導入推廣直下式機種在海信/海爾使用」等語，按原告提示資料所載，係102年1月10日及6月10日由員工古富全在大陸青島地區會晤宋宸所為談論，惟古富全於102年6月8日至6月19日期間實際並未出境（見本院卷一第108頁），則原告提示之洽商談話紀錄內容是否真實，亦有疑義。縱如原告所稱係古富全對於會談時間之誤載，惟其內容亦不足為有利原告之認定。

- (5) 原告雖亦提出古富全於99至100年間出差至大陸之工作報告書（見本院卷一第124至152頁）、102年間之大陸出差紀錄及出差申請單等（見本院卷一第154至158頁）。惟查，古富全前開出差事宜，不過係關於海信主要供應商為首爾、技術交流討論、可能合作模式、原告對銷售額之期望、計畫導入特定產品等等商務事項，仍不足

以證明金佰利公司於102年間成功媒合仲介海信集團官方對原告採購貨品，且原告因而必須對金佰利公司給付高達20,218,329元之佣金。再者，海信集團官方其實禁止仲介情事，已如上述，則古富全出差至大陸會晤宋宸，既難認係海信集團官方所授意或認許，縱使會談內容涉及商務事項，亦難據以認定102年間海信集團官方對原告採購貨品係經由中間人成功媒合所致。

(6) 原告雖又主張：其確因金佰利公司之仲介，成為大陸海信集團之合格供應商，陸續出貨予該集團旗下之海信等公司，自100年起，對海信集團銷貨之營收金額逐年顯著成長（即100年為1,453,666元、101年為152,267,206元、102年為221,110,234元）云云。惟按企業對特定客戶之銷貨金額有所提升，其實質原因或係產業供需情勢變化、或係買方為開拓新貨源、或係賣方以低價搶客、或係產品本身具有特殊性、或係終端客戶有所指定……等等，不一而足。僅以原告對海信集團之銷貨金額逐年成長，尚不足以證立原告取得海信集團官方訂單果真係出於金佰利公司居間仲介使然。

(7) 原告提出於兆豐銀行竹科竹村分行所開立，受款人均為金佰利公司之12紙外匯水單（見原處分卷第261至268頁），該等水單原記載匯款分類名稱及編號為「已進口之貨款」，原告嗣向兆豐銀行竹科竹村分行申請更正匯出匯款之性質為「貿易佣金支出」，經該分行檢具無故意申報不實意見書及相關證明文件，向中央銀行申請更正（見本院106年度訴字第938號卷第118至119頁）。然按管理外匯條例第6條之1規定：「新臺幣50萬元以上之等值外匯收支或交易，應依規定申報；其申報辦法由中央

銀行定之。依前項規定申報之事項，有事實足認有不實之虞者，中央銀行得向申報義務人查詢，受查詢者有據實說明之義務。」中央銀行依上開管理外匯條例條文之授權，訂定之修正前外匯收支或交易申報辦法第12條第1項第1款規定：「申報義務人於辦理新臺幣結匯申報後，不得要求更改申報書內容。但有下列情形之一者，可經由銀行業向本行申請更正：一、申報義務人非故意申報不實，經舉證並檢具律師、會計師或銀行業出具無故意申報不實意見書。」第13條第2項規定：「申報義務人應對銀行業掣發之其他交易憑證內容予以核對，如發現有與事實不符之情事時，應檢附相關證明文件經由銀行業向本行申請更正。」原告於105年7月間提出匯出匯款更正申請書，請求兆豐銀行竹科竹村分行協助其將上述匯款水單所示匯款，原申報之性質「已進口貨款」，修改為「貿易佣金支出」，並檢附其與金佰利公司所訂上開代理協議，與金佰利公司開立之Commission Invoice等資料為證，固據原告具狀陳明，並有其所提匯出匯款更正申請書及Commission Invoice在卷足憑（見本院106年度訴字第938號卷第118至141頁）。惟原告主張將佣金支出誤記為已進口貨款，不過係原告單方面之陳述，另金佰利公司開立之國外商業發票（Invoice），其上僅單純列記客戶名稱「Hisense Electric Co.,Ltd」（即海信公司）、「Haier」（即海爾公司），以及佣金數額等資料（見同上卷第125、126、135、137頁），至是否確係金佰利公司居間促成買受人向原告購買貨物，自上開Invoice內容並無從得知，仍難憑此即認金佰利公司確有居於原告與買受人之間從事仲介勞務成功，

以致原告必須支付本件系爭佣金之事實。

(8) 至於原告所提其他年度之出差報告及會談紀錄等件，並非本件102年度仲介事實之證明文件，亦無從證明金佰利公司於102年度確有為其居間仲介交易之事實。原告復主張其108年間申報支付金佰利公司佣金，已經被告核定在案，基於行政自我拘束性及相同事件為相同處理，不得為差別待遇而剔除本件系爭佣金支出云云。惟不同年度之仲介佣金支出能否認列，本應各別依所提相關仲介事實之證明文件予以查核。況被告已說明原告於本院所提108年度營利事業所得稅結算申報核定通知書（見本院卷二第164頁），核定別欄位係「1.書面審查」，非屬被告依所得稅法第80條第5項規定具體授權財政部訂定之「營利事業所得稅結算申報書面審查案件抽查要點」予以抽查並進行查帳審核（即調帳進行實質審查）之案件，倘原告108年度有與本件相同課稅事實之佣金支出而仍未保存相關仲介佣金支出相關證明文件，則被告仍得另案進行調帳查核並依法核課補稅等語。是原告此部分主張仍不足採為有利之認定。從而，原告於形式上雖備有與金佰利公司簽訂之代理協議或結匯支付證明等文件，惟既未能證明海信集團官方確係接受他人從中仲介媒合始對原告採購貨品等事實，自不得認原告列報系爭佣金支出20,218,329元，係為經營本業所必需之必要或合理費用，被告否准認列，即無不合。原告主張已提出佣金支出證明文件，被告未准認列，係屬違法云云，均非可採。

五、綜上所述，原處分於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合，原告徒執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

01 六、本件判決基礎之事證，已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，
02 經審酌對於本件判決結果並不生影響，爰不予逐一論列，附
03 此敘明。

04 據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1
05 項前段，判決如主文。

06 中 華 民 國 110 年 9 月 30 日

07 臺北高等行政法院第四庭

08 審判長法官 高愈杰

09 法官 鍾啟煒

10 法官 李君豪

11 一、上為正本係照原本作成。

12 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表
13 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
14 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

15 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
16 訟法第241條之1第1項前段）

17 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
18 條第1項但書、第2項）

19 20 21 22	得不委任律師為訴訟 代理人之情形	所 需 要 件
23 24 25 26 27	(一)符合右列情形之一 者，得不委任律師 為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資 格或為教育部審定合格之大學或獨 立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代 理人具備會計師資格者。

01		3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
02		
03		
04		
05	(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、四親等內之血親、
06		二親等內之姻親具備律師資格者。
07		2.稅務行政事件，具備會計師資格者。
08		。
09		3.專利行政事件，具備專利師資格或
10		依法得為專利代理人者。
11		4.上訴人為公法人、中央或地方機關
12		、公法上之非法人團體時，其所屬
13		專任人員辦理法制、法務、訴願業
14		務或與訴訟事件相關業務者。
15	是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中華民國 110 年 9 月 30 日

書記官 樓琬蓉