

司法院釋字第一二六號解釋

中華民國 58 年 2 月 21 日

解 釋 文

依照貨物稅條例，新稅貨物有市場批發價格者，其完稅價格，為未經含有稅款及運費之出廠價格。其無市場批發價格，而由產製廠商所支出之運費已包含於出廠價格之內者，其完稅價格，自不得扣除是項運費計算課征。

解釋理由書

按新稅貨物市場批發價格內尚未含有稅款者，得暫以出廠價格為完稅價格，貨物稅條例第八條定有明文，而出廠價格原未含有稅款及運費，亦為同條例第三條第一款之（四）所明定。但新稅貨物無市場批發價格，而由產製廠商自行支出之運費，已包含於出廠價格之內者，與市場批發價格內由批發商支出之運費，顯有不同，其完稅價格，自不得將此項運費予以扣除。

不同意見書 大法官 李學燈

- 一、將新稅貨物劃分為「有市場批發價格者」與「無市場批發價格者」（按於本件提出後，者字經修改刪去而移於以下之第二句）二種而為不同之解釋，不獨於法無據（新稅貨物於法只有市場批發價格內尚未含有稅款之問題，不應以有無市場批發價格為區別）且與條例之明文相牴觸。（第八條規定均得暫以出廠價格作為完稅價格）。茲又將條文內之「未經含有稅款及運費」，變更為「原未」含有稅款及運費（見理由書）似此所謂之出廠價格，對於新製貨物將永無適用之可能。
- 二、凡應徵貨物稅貨物，應於貨物運「出廠」時徵收，按其稅率，從「價」課徵，為條例第十六條及第五條第二項所明定。是則無論其為新製貨物或新稅貨物，產製廠商如有自行支付出廠後之運費，經依規則第十二條「據實」「申報」，「載明運銷地點」

「列明貨物淨價、稅款、與運費各若干」，則此時所謂「未經含有稅款及運費之出廠價格」，自不得將「稅款」與「運費」併計在內，至為明顯。何得不問任何情形，以及憑何理由，據何規定，一概視為「構成出廠價格之一部」（按此句原為已構成成本之一部，嗣經修改為已構成出廠價格之一部，未件提出後，又改為已包含於出廠價格之內者），而就此「運費」，為「貨物稅」之課徵？上開之「稅款」與「運費」，均列於貨價以外之同等地位，如果「運費」可以併計，則新製貨物之「稅款」，亦為「構成出廠價格之一部」（按亦可謂已包含於出廠價格之內），同應併計課徵。

- 三、前段既謂有市場批發價格者，其完稅價格，為未經含有稅款及運費之出廠價格，後段又謂無市場批發價格者，廠商所支出之運費，已構成出廠價格之一部（按此句修改情形已見前註）依據調來卷宗內之資料，實際問題重在對於已有市場批發價格之貨物，仍按內含運費之出廠價格予以課徵。此種情形，依解釋之後段既不適用，此外亦別無途徑可循，則今後實逼處此，廠商依解釋之前段請予減除完稅價格百分十之運費，即不能謂為無理由。如依行政救濟程序提起行政訴訟，此一解釋，適足為支持其請求之藉口。此正為財政機關顧慮影響稅收重大問題之所在。

附行政院函一件

行政院函

一、據財政部五十六年二月二十一日（56）臺財稅發字第一五五九號呈稱一、查桃園縣泰0輪胎股份有限公司於五十一年八月間向該管稅捐稽征處辦理車胎樣品登記時按未征貨物稅前不含稅之統一發票所列價格登記為出廠價格憑以課征貨物稅嗣該公司以此項價格內含有送達代銷商之運費未扣除乃申請退還運費部分所征稅款經桃園縣稅捐處誤准更正退還後因另案轉奉本部核示以前項運費為成本之一部分不應扣除再由桃園縣稅捐處通知該公司限期補繳該公司不服再向臺灣省政府及本部提起訴願及再訴願均被決定駁回復提起行政訴訟曾經行政法院以五十五年判字第一八七號判決再訴願決定訴願決定及原處分

均撤銷而以按新稅貨物以未經含有稅款及運費之出廠價格為完稅價格此為貨物稅條例第三條第一款(4)所明定而出廠價格原係包括貨物淨價稅款及運費三者合計之價格此參照貨物稅稽征規則第十二條第三款之規定亦甚明白是新稅貨物之完稅價格當專指出廠價格中之貨物淨價而言自不得連同運費或稅款併計貨物稅所謂運費既構成出廠價格之一部分其係指廠商自己支出之運費而言亦應無疑義其運交代銷商之運費係貨物出廠後支出之費用構成出廠價格之一部而轉嫁顧客負擔其性質與貨物稅條例第三條第一款(1)(2)(3)所規定應減除之由生產地運達附近市場所需費用並無不同自應認係同款(4)所規定之運費同樣應予減除始為完稅價格等語為判決撤銷訴願決定及原處分之理由二、查貨物稅條例第六條第一項規定課征貨物稅之貨物其完稅價格應包括該貨物之包裝從物價格就其由生產地附近市場每一個月平均批發價格內減除該貨物原納稅款之數及由生產地運達附近市場所需費用計算之該項費用定為完稅價格百分之十同條例第八條規定新製貨物無市場批發價格者以及新稅貨物市場批發價格內尚未含有稅款者均得暫以出廠價格作為完稅價格準上兩條規定是前者所稱之平均批發價格自指就各生產地附近市場由多數中間經銷批發商分別訂定之批發價格予以平均計得之價格而言後者所稱之出廠價格自指由某一產製廠商在其確定該種貨物之銷售方式後將其銷管費用內所包括之運送費用等一併計入而訂定之價格而言該項運送費用自即係貨物成本之一部分與同條例第三條第一款(四)內稱之運費係指由多數中間經銷批發商分別訂定之批發價格中含有之運送費用應有不同蓋如部分廠商有將產製貨物由工廠所在地運交各該廠之營業所代銷商或存貨地點就近備售或交貨者則此項運費支付既係不問運途遠近一律不另向顧客計收(即其售價與廠交價格相同)當已由廠商計入各該出售貨物之成本此與一般中間商在向產製廠商按出廠價格購貨後另須支付提貨費用加入貨價出售者有別因之貨物稅稽征規則第十二條第三款所稱出廠價格中所含之運費應係指由廠商在銷管費用中含有之運費而言證以同稽征規則第十四條規定廠商所報出廠價格應包括所有費用與利潤不得假藉名義扣減價款或以多報少益為明白自未便認即貨物稅條例第六條內稱之運費予以一併扣除致遂其假藉名義扣減價款希圖減稅之企圖三、復查產製廠商銷售應稅貨物之

方式不外下述兩項茲謹分舉如次（一）採行經銷制者由廠商按其所定出廠價格售與經銷商由經銷商另行加計其自行支付之運什費用及利潤後自由訂定批發價格轉售與各零售商該項經銷批發價格因即貨物稅條例第六條第一項內稱之批發價格現係依照法定公式即

$$\frac{\text{平均批發價格}}{1 + \text{原繳稅率} + \frac{10}{100}} = \text{完稅價格}$$

計算完稅價格依率計征（二）採行代

銷制者由產製廠商訂定價格委託代銷商代為照價出售在其售貨之後另給佣金或獎勵金遇有客戶直接向廠商購買者則其廠交價格亦與代銷價格相同並不另准減價此一情形當已由產製廠商將其運交代銷商之運費併予計入銷管費用由於貨物稅稽征規則第十二條第三款規定廠商所報出廠價格應列明運費同稽征規則第十四條更規定廠商所報出廠價格應包括所有費用與利潤不得假藉名義扣減或以多報少意圖隱匿稅如果准將此項應予計入銷管費用之運費扣除無異准於出廠價格內加扣運費按之貨物稅條例對依出廠價格計征之貨物既無准扣運費之規定自有未符且目前應稅貨物如塑膠棉紗人造絲油氣類電器類平板玻璃橡膠車胎等均因查無市場正式之批發價格分別准依代銷價格或出廠價格依法核計課征其稅收總額約佔貨物稅全部稅收三分之二以上該項出廠價格（或代銷價格）如准加扣運費後更難免其他行業相率效尤浸致貨物稅條例內定各該稅率普遍降低百分之十財政收入勢將無法把握基上情形上項行政法院判決是否適法頗滋疑義擬請鈞院迅賜轉咨大法官解釋以維稅政實為公便至於行政法院判決之行政訴訟案件自當依判決辦理四、謹請鑒核示遵二、本案財政部所持之法律見解甚為正確特函請查照提請大法官會議予以統一解釋為荷