

裁判字號：高雄高等行政法院 97 年度訴更一字第 12 號 行政判決

裁判日期：民國 98 年 02 月 12 日

案由摘要：環境管理費

高雄高等行政法院判決 97 年度訴更一字第 00012 號

民國 98 年 1 月 15 日辯論終結

原告 瀚○彩晶股份有限公司台南科學園區分公司

代表人 周○輝

訴訟代理人 李元德 律師

複代理人 涂予尹 律師

被告 南部科學工業園區管理局

代表人 陳○偉

訴訟代理人 葉張基 律師

上列當事人間環境管理費事件，原告不服行政院國家科學委員會  
中華民國 94 年 12 月 12 日台會訴字第 0940075770 號訴願決定，提起  
行政訴訟，經本院 95 年度訴字第 44 號判決後，被告提起上訴，經  
最高行政法院發回更審，本院判決如下：

#### 主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用（含更審前訴訟費用）由原告負擔。

#### 事實及理由

##### 一、事實概要：

緣原告以其誤將非屬銷售行為之廠與廠間 LCD 面板移轉金額  
一併列入銷售額計算並繳納管理費為由，於民國 94 年 6 月 23  
日以彩晶（94）園會字第 94006 號函向被告申請核退 93 年 7 月  
至 94 年 1 月溢繳之管理費共計新台幣（下同）3,921,691 元。  
經被告審查結果，以 94 年 8 月 19 日南商字第 0940018777 號函  
復（下稱原處分）予以否准。原告不服，提起訴願，遭決定  
駁回，遂提起行政訴訟，前經本院 95 年度訴字第 44 號判決（  
下稱原判決）撤銷訴願決定及原處分，並命被告另作成決定  
後，被告不服，提起上訴，經最高行政法院 97 年度判字第 16  
9 號判決廢棄原判決，發回本院更為審理。

##### 二、本件原告主張：

- (一) 行為時科學工業園區管理費徵收辦法(下稱管理費徵收辦法)第3條「銷售額」之意義,與行為時加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)所定「銷售額」之概念並無不同,至上述兩規範所定免徵(營業稅)及免繳(管理費)之範圍差異,僅係「減項」之不同,與作為計算前提之銷售額概念本身無涉。
- (1) 依管理費徵收辦法第3條規定,經管理局核准入區並辦妥營利事業登記之園區事業,其管理費之徵收,乃依承租土地或(及)廠房面積計算之基本費與依其銷售額之千分之2相較,以較高者為準。
- (2) 管理費徵收辦法及科學工業園區設置管理條例均未對管理費徵收辦法第3條第2項之「銷售額」定義。對照管理費徵收辦法第7條第2項第2款規定:「園區事業繳納管理費後,應於當月20日前填具下列文件送交管理局或分局:……(二)經稅捐稽徵單位蓋妥收件章之『營業人銷售額與稅額申報書』影本。」及同辦法第11條規定:「管理局或分局得函請當地縣(市)稅捐稽徵處查核園區事業及金融機構申報銷售額資料,經發現不符者,應查明原因並依查明之結果處理。」可知科學園區乃係以園區事業申報營業稅之營業人銷售額與稅額申報書,作為查核園區事業申報管理費時,其申報銷售額是否確實之依據,足徵管理費徵收辦法第3條第2項所定銷售額,與營業稅法上之銷售額概念相同。
- (3) 嗣管理費徵收辦法更名為科學工業園區管理費收取辦法(下稱管理費收取辦法),並增定第3條第4項後,可獲得進一步確認。按管理費徵收辦法於95年12月26日經行政院國家科學委員會(下稱國科會)以會授園投字第0950034299D號令修正發布名稱為管理費收取辦法,惟其有關管理費之收取,大致依然維持管理費徵收辦法之規定(管理費收取辦法第3條第1項至第3項除將管理費徵收辦法第2項所定比例由千分之2調整為千分之1.9外,其餘均與管理費徵收辦法第3條第1項至第3項規定完全相同)。管理費收取辦法並增訂第3條第4項:「園區事業以總、分支機構分設於

園區內外者，該總、分支機構應分別向所屬當地稅捐稽徵機關申報『銷售額』並繳納營業稅額。」鑑於同一規範中重複出現之用語，其指涉之概念內涵應屬同一，益證前開辦法第3條第2項所稱「銷售額」，確與營業稅法上「銷售額」之概念相同。

- (4) 復按營業稅法第16條第1項定義「銷售額」為「營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用」，本係對「銷售額」概念之全稱性描述，並未在概念上預先排除應予免徵之情形，併觀同法第8條就免徵營業稅之範圍另為規定，可知銷售額之構成要件，與哪些事項可自銷售額當中剔除（即免徵）以計算最終應納稅額，乃分屬不同層次之問題，營業稅法第8條第1項之免徵事項，乃係銷售額確定後，復針對特定事項基於一定考量予以扣除（減項），與銷售額概念本身不應混為一談。
- (5) 同理，管理費徵收辦法第8條規定：「園區事業申報銷售額之銷貨退回或折讓、代收代付、出售固定資產或廢料、樣品贈送、利息收入、融資租賃或配合稅法相關規定之情形經國科會核准者，經檢具足資證明之文件，無須繳納管理費。」依其「園區事業申報銷售額之．．．無須繳納管理費」文字可知，該規定係就廠商申報銷售額中可免徵管理費之情形予以規範，性質上與營業稅法第8條相同，均作為銷售額之減項，其所列免徵管理費項目與營業稅法第8條第1項所定免徵營業稅之情形相較，內容或有差異，惟並不影響管理費徵收辦法係以營業稅法「銷售額」之概念，作為其銷售額之認識前提。
- (6) 綜上可知，管理費徵收辦法與營業稅法之「銷售額」概念並無不同，均指園區事業依營業稅法申報之銷售額，均係以園區事業銷售貨物或勞務所取得之對價為計算基礎，至哪些事項構成營業稅法之免徵事由，哪些事項構成管理費收取辦法之管理費免納事由，而可自上開計算基礎中扣除（即減項），則屬作為計算前提之「銷售額」確定後，如何依制度目的，合理排除不宜徵收之項目的問題（因制度

目的不同，排除之範圍即有異，此為營業稅法第 8 條及管理費徵收辦法第 8 條之差異所在），此時應依營業稅法及管理費收取辦法分別認定之，與銷售額概念本身無涉。

(7) 被告雖舉管理費徵收辦法第 8 條規定，以融資租賃收入、出售固定資產及利息收入等項目，於營業稅及管理費徵收情形互有不同，執此主張管理費徵收辦法之銷售額概念與營業稅法不同云云，惟查，被告所舉融資租賃（具分期付款買賣性質）、出售固定資產及利息收入之金額，均該當營業稅法第 16 條所定義之銷售額，更可證明管理費徵收辦法第 8 條規定，邏輯上乃係以營業稅法上之銷售額為計算前提，進而明定當中得予免徵管理費之項目，性質上僅係銷售額之減項規定，並非銷售額之獨立定義，被告持以指摘管理費徵收辦法之銷售額概念與營業稅法不同，容有誤解。

(二) 本件所涉廠區間存貨移轉，不該當營業稅法第 16 條第 1 項所定「銷售額」之要件，故自始即不屬於管理費徵收辦法第 3 條第 2 項所定「銷售額」之計算範圍；亦不該當營業稅法第 3 條第 3 項所定視為銷售之情形：

(1) 依營業稅法第 16 條第 1 項規定，銷售額係指「營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用」，關於「銷售貨物或勞務」，同法第 3 條定義如次：「將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。」

(2) 按營業稅法第 3 條第 3 項第 1 款規定，營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者，視為銷售。查前揭規定以供銷售之貨物轉供營業人自用者視為銷售，理由在於營業稅性質上為消費稅，故只要貨物係為「消費」之目的而提供，無論係自用或他用，即應或始應課以營業稅，以維持自給之營業人與外購之消費者間在營業稅法上

之課稅平等。反之，該貨物如係為業務之目的而供再投入生產之用，即非供消費以滿足個人之消費需要，不在前述規定適用之列。基於上述說明，營業稅法第3條第3項第1款前段所定貨物轉供營業人自用視為銷售，應指營業人非為業務之目的，將其產製、進口、購買供銷售之貨物提供其股東、員工或與其有業務關係者消費，而不包括供再投入生產或製造之情形。

(3) 又財政部賦稅署75年11月11日台稅二發字第7575307號函

：「天然氣瓦斯公司以所購置備用之輸氣管配管材料，轉供自用作為主輸氣管抽換修護使用係屬業務上所領用，可免按自我銷售規定開立統一發票。」財政部75年10月21日台財稅字第7572791號函釋：「營業人在產製過程中，為實驗、測試或品質檢驗而領用之材料或零件，屬供生產使用；尚非營業稅法第3條第3項規定視為銷售之範圍，應免按自我銷售開立統一發票。」75年4月23日台財稅字第7537919號函釋：「貴公司所屬水泥廠、水泥製品廠、紙廠及石礦四大工廠間，以供銷售之貨物互相調撥，供加工、製造之原料使用者，不屬於營業稅法第3條第3項第1款規定自用範圍，免按自我銷售開立統一發票。」75年4月23日台財稅字第7543770號函釋：「貴公司內部領用蔗渣作為製造產品之燃料，及領用自製產品作為製造另一產品之原料，免依營業稅法第3條第3項第1款視為銷售規定辦理。」即本前述意旨，可資參照。

(4) 本件係同一公司內部不同廠區間之存貨移轉加工，不存在營業稅法第3條第3項第1款後段所定「以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有」之要件，且本件情節顯無同法第3條第3項第2款至第5款所列情形，是並無營業稅法第3條第3項視為銷售規定之適用。

(三) 原處分逾越管理費徵收辦法之文義射程範圍，明顯違反法律保留原則：

(1) 系爭管理費之性質為特別公課，依司法院釋字第593號、第426號解釋意旨，非依據法律或符合法律具體明確授權之法規命令，不得課徵：

經查，管理費徵收辦法所定管理費乃係向特定義務人（園區事業）課徵，依科學工業園區管理局作業基金收支保管及運用辦法第4條及第5條規定，所徵收之管理費收入納入科學工業園區管理局作業基金，用以挹注園區發展及管理使用（即專款專用），核其性質屬對有共同利益群體者所課徵之特別公課（司法院釋字第515號解釋參照），依上開司法院釋字第426號、第593號解釋，應受法律保留原則之拘束，即非依法律或符合法律具體明確授權之法規命令明文規定，不得課徵。

- (2) 原處分將廠區間存貨移轉納入管理費之計算範圍，已逾越法令規定而違反法律保留原則，應予撤銷：
- 1、按管理費徵收辦法第3條所定銷售額之意義，乃比照營業稅法第16條第1項規定，限於營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用，惟本件原告廠區間存貨移轉之行為，與上述銷售之法律要件不符，已如前述。原處分於欠缺法律明文規定之情形下，恣意擴張特別公課之課徵範圍，已違反法律保留原則並侵害原告財產權。
  - 2、況縱不考慮營業稅法之規定，僅就管理費徵收辦法第3條之規範本身觀察，依社會通念對「銷售」文義之理解，乃以移轉貨物所有權或提供勞務並取得對價，為其核心意義，而廠區間存貨移轉之事實，顯然與「銷售」之概念內涵大相逕庭，原處分之認定，明顯已超出系爭法令規范文義之可能範圍。
  - 3、至廠區間存貨移轉行為，自管理費徵收之目的以觀，是否應納入銷售額之計算範圍？現行規範是否有所不足？要屬政策形成之問題，在法令未明文納入規範前，依法律保留無法律（令）即無義務之原則，行政機關即不得對此情形課與人民繳納義務，要屬當然。
- (四) 行為時管理費徵收辦法既已擇定以園區事業使用土地或廠房面積，或營業稅法上之銷售額，作為表彰使用園區服務之評價基礎，原告應納費用之計徵基礎即不得逾越上開範圍，否則即有重複課徵之違法及有違法律保留：

- (1) 被告一再主張原告既享受園區內相關特殊利益而製成系爭半成品，衡諸管理費之徵收目的，於該半成品移出廠區時，自應就該部分計算並繳納管理費云云，惟查，被告依管理費徵收辦法向園區事業徵收基本費或管理費，乃係本於使用者付費之原則向使用者徵收，並以其收入供作健全園區管理及提升園區服務等用途（科學工業園區管理局作業基金收支保管及運用辦法第5條參照），其徵收固以能盡可能精確及充分評價使用者享受利益或服務之程度為其理想，惟如一味追求上述理想之達成，勢須耗費大量稽徵成本，終將造成徵納雙方之過度負擔，致生妨礙行政效能提升及違反比例原則之虞。是以，關於特別公課之徵收，無論係本於使用者（受益者）付費原則或污染者（原因者）付費原則，立法上均會擇定一定之客體或標的，作為表彰徵收義務人受益程度或污染程度之評價基準，並據此課徵應納費用。
- (2) 舉例而言，廢棄物清理法第24條規定：「直轄市、縣（市）主管機關為執行一般廢棄物之清除、處理，應依清除處理成本，向指定清除地區內家戶及其他非事業徵收費用。」惟對於如何評價各家戶及其他非事業污染或享受垃圾清除處理服務之程度，依一般廢棄物清除處理徵收辦法第3條規定，各直轄市、縣（市）主管機關得自下列徵收方式中擇一計算徵收：（1）按用水量計算徵收（即隨水費徵收）（2）按戶定額計算徵收（3）按垃圾量計算徵收（即隨袋徵收）。上述各計算方式對於衡量各家戶或非事業實際造成污染或享受清除服務之精確程度容有差異，惟無論各地方政府最後選擇採取哪種計徵方式作為評價基礎，均不得與其他方式併行徵收，以免重複徵納，且徵收方式應依法公告（廢棄物清理法第24條第4項參照），未來計徵基礎及範圍均不得超出公告所定內容。
- (3) 同理，管理費徵收辦法亦基於稽徵技術及降低稽徵成本之考量，於第3條第1項及第2項明定以園區事業使用土地或廠房之面積或其銷售額，作為評價使用者受益程度之表彰與計算基準，並據此計算應納數額，此基準一經立法擇定

，即不得再以他法計算課徵管理費，要屬當然。是以，無論原告於生產系爭半成品之過程事實上是否享有園區提供之服務，原告所受之利益，在法律上已視為業經管理費徵收辦法第3條第1項及第2項規定予以評價。

(4) 況特別公課之課徵範圍及計算方式一經立法明定，依法律保留之原則，課徵機關即不得再以該法定計徵方式未能充分反映義務人受益程度為由，恣意逾越法定徵收項目及範圍而向園區事業課徵管理費，否則人民對於管理費之課徵將完全喪失可預見性，並嚴重違反法治國家之法明確性及法安定性原則。

(五) 加工出口區管理費規費及服務費收費標準（下稱加工出口區收費標準）於本件無從比附援引：

(1) 被告復辯稱加工出口區收費標準與管理費徵收辦法，基於相同立法目的與功能，被告始為互相援引與解釋，作為徵收本件管理費之法律依據云云，容有違誤，蓋加工出口區收費標準之法源依據為加工出口區設置管理條例，查該條例第2條規定已明定以加工出口區之設置及管理為其適用範圍，是該條例及其收費標準於本件之科學工業園區自無適用餘地，要屬法律之當然解釋。

(2) 次查，科學工業園區之設置，乃係為引進高級技術工業及科學技術人才，以激勵國內工業技術之研究創新，促進高級技術工業之發展為其目的（科學工業園區設置管理條例第1條參照），惟加工出口區之設置，則以促進投資及國際貿易為其宗旨（加工出口區設置管理條例第1條參照），兩者之設置目的及管理內涵均迥然不同（否則亦無必要分別立法），被告引用與本件毫無相關之加工出口區收費標準作為課徵依據，非但已錯誤適用法律，復因加工出口區收費標準與管理費徵收辦法之規範內容迭有差異，若容許便宜相互援用，其結果勢將造成法源適用上之混亂（例如，該收費標準所定其餘事項，是否亦在援用之列？管理費徵收辦法是否亦得反過來援用於加工出口區之設置及管理？），致科學工業園區及加工出口區之管理法律關係治絲益棼，人民更將無所適從。

(3) 再者，加工出口區收費標準及管理費徵收辦法最根本的差異，在於加工出口區收費標準第3條就作為管理費計徵基礎之「營業額」自為定義，並明文將分支機構貨品或勞務移轉納入計徵範圍，是對加工出口區管理費繳納義務人徵收上開費用依法有據，初無違反法律保留之問題。反觀管理費徵收辦法，既已在立法上放棄就銷售額自為定義，而選擇以營業稅法上之銷售額作為管理費之計徵基礎（第3條第2項、第7條第2項第2款及第11條參照），顯見兩者已於立法政策上明確選擇不同之計算基礎，是就管理費之徵收自應分別情形個別適用，不容互為比附援引。

(六) 又關於園區事業申請退還管理費之公法上請求權時效，科學工業園區設置管理條例並無明文，故應回歸行政程序法第131條規定，時效為5年。原告於94年6月請求被告退還93年7月至94年1月之溢繳管理費，自無罹於時效之問題。管理費徵收辦法第8條雖規定園區事業應於繳納後6個月申請抵扣或退款，逾期不予受理，惟該規定明顯牴觸行政程序法第131條之5年時效期間，在欠缺法律具體明確授權之情形下（科學工業園區設置管理條例第27條第2項之授權範圍僅止於科學工業園區收取管理費、規費、服務費之範圍及收費標準），前揭6個月規定顯增加法律所無之限制，已違反法律保留原則，自不應再予援用。

(七) 原告與被告間並無行政契約存在：

(1) 被告主張依兩造93年2月13日研商會議結論，由原告依南科分公司名義書立之401申報書第82欄所填列當期所開立之B2報單貨品金額，乘上管理費之費率後繳納並申報管理費，雙方已成立行政契約云云。惟查，401申報書為作為營業稅申報之用，該申報書第82欄「免開統一發票銷售額」仍以有銷售勞務或貨物為前提，已如前述，是本件既無銷售行為，原告以南科分公司名義申報銷售額時，401申報書第82欄並無任何記載。至B2報單乃係海關基於保稅查核管理目的所為之管理措施，依該管理目的將性質上非屬銷售行為之廠區間存貨移轉，納入管理範圍，故性質與營業稅申報有別。

- (2) 次查，被告於其訴願答辯書第 8 頁記載：「93 年 2 月 3 日之會議決議當非法律依據．．．原處分機關並非以該決議做為駁回訴願人請求之理由」等語，已自承 93 年 2 月 3 日之會議決議並非具有法律效力之文件，自無從成立行政契約。
- (3) 況本於特別公課法定主義及依法行政之原則，非依法律不得徵收特別公課，被告自不得透過締結行政契約向人民徵收特別公課，縱有締結，亦屬無效：
- 1、按行政程序法第 135 條規定：「公法上法律關係得以契約設定、變更或消滅之。但依其性質或法規規定不得締約者，不在此限。」已明定依其性質不宜以契約設定、變更或消滅者，不得締結行政契約。又國家基於一定之公益目的對特定人民課與租稅以外之金錢義務（如特別公課），因涉及對人民財產權之侵害，故與租稅法律主義相同，其徵收對象、目的、用途、額度等構成要件，應以法律定之，或以法律具體明確授權之命令為必要之規範，非依法律及合法授權之命令，不得向人民徵收，迭經司法院釋字第 426 號、第 593 號解釋指明在案。
  - 2、基此，關於稅捐與特別公課法律關係之成立，應本於依法行政之原則，悉依法律及合法授權之命令決之，依其性質不得以行政契約方式設定、變更或消滅之（參陳敏著行政法總論第 5 版第 586 頁）。否則，如肯認國家得藉由行政契約向人民徵收稅捐或特別公課，則租稅法定主義、特別公課法定主義，均將成為具文，致嚴重破壞租稅或特別公課之公平性。
  - 3、經查，本件爭議既有關特別公課應否徵收之爭議，依前述說明及行政程序法第 135 條但書，應屬性質上不得締結行政契約之情形，依同法第 141 條第 2 項規定，行政契約違反第 135 條但書者無效，是本件亦無從成立行政契約法律關係。
- (4) 縱認系爭會議決議屬行政契約（原告否認之），因管理費收取辦法係以營業稅法上之銷售額為計徵基礎，而原告廠際間之存貨移轉既不涉及銷售行為，依法並無繳納系爭管理費之義務，業如前述，是前揭 93 年 2 月 13 日研商會議結

論，顯已抵觸管理費收取辦法之規定，而該辦法既屬公法而為強行法，依民法第 72 條本文規定：「法律行為，違反強制或禁止規定者，無效。」系爭會議決議亦因行政程序法第 141 條第 1 項「行政契約準用民法規定之結果為無效者，無效」之規定，違反強制規定而無效。

- (5) 抑有進者，依行政程序法第 136 條規定：「行政契約對於行政處分所依據之事實或法律關係，經依職權調查仍不能確定者，為有效達成行政目的，並解決爭執，得與人民和解，締結行政契約，以代行政處分。」依上開規定，和解契約應符合：1. 行政處分所依據之事實或法律關係，經依職權調查仍不能確定；2. 雙方互相讓步，以達成和解為要件。惟查，本件在管理費收取辦法未明文規定廠際間存貨移轉應徵收管理費之情形下，被告不得向原告徵收管理費，法律上至為明確，並無「依職權調查仍不能確定」之情形；且該會議決議結論，係由原告負擔原不應負擔之管理費，被告並無任何讓步可言，亦不符合上開應互相讓步之「和解」要件，是縱認系爭會議決議為行政契約，依行政程序法第 142 條第 3 款規定，亦屬無效等語。並聲明求為判決：1. 訴願決定及原處分均撤銷。2. 被告應作成准予退還溢繳管理費 3,921,691 元之處分。

三、被告則以：

- (一) 管理費徵收辦法之「銷售額」與營業稅法之「銷售額」，二者概念並不盡相同：
- (1) 最高行政法院發回意旨已指出：「前開管理費徵收辦法第 8 條所規定『出售固定資產或廢料』依稅法規定仍應繳納營業稅，但管理費徵收辦法第 3 條則規定無須繳納管理費，並明文列舉規定無須繳納管理費之各種情形，將利息收入等銷售額之金額亦排除在管理費繳納之範圍內，足見管理費徵收辦法之『銷售額』與營業稅法之『銷售額』，二者概念並不盡相同。」（該判決書第 7 頁參照）。
- (2) 如依原告之主張，將會發生非常荒謬之結果，即原告將半成品之貨物從加工出口區移至科學園區時，必須繳納加工出口區之管理費；但如果倒過來，原告將半成品之貨物從

科學園區移至加工出口區，反而不用繳科學園區之管理費，此一結果將嚴重違反平等原則，並不可採。上開「足見管理費徵收辦法之『銷售額』與營業稅法之『銷售額』，二者概念並不盡相同」之判決理由，屬於最高行政法院所為廢棄理由之法律上判斷，依行政訴訟法第 260 條第 3 項規定，本件應以此一法律上判斷為判決基礎。

- (二) 本件應整體比較營業稅法第 8 條第 1 項各款情形，以探求管理費徵收辦法第 8 條免繳管理費之真意：
- (1) 管理費徵收辦法第 8 條規定無須繳納管理費之各種情形，確實與營業稅法無關，而係管理費徵收辦法規範管理費徵收範圍之規定，其所考量者當然是該行為「是否有使用到園區利益、由管理局提供相關服務」之情形，不可能去考量與管理費徵收無關之情事，如果有使用到園區利益者，園區事業即應繳納管理費，反之則否。因此，管理費徵收辦法第 8 條所規定之「園區事業申報銷售額之銷貨退回或折讓、代收代付、出售固定資產或廢料、樣品贈送、利息收入、融資租賃」均係未使用到園區利益之情形，故規定此等部分無須繳納管理費。
- (2) 再者，管理費徵收辦法第 8 條將利息收入等銷售額之金額亦排除在管理費繳納之範圍內，足見管理費與稅法上之銷售概念應予脫鉤，但本條規定並不包括分公司間產品移出園區之行為（相類似規定，並請注意加工出口區收費標準第 17 條以及最高行政法院 84 年度判字第 1266 號關於特區管理費之判決意旨）。
- (3) 94 年 11 月 29 日修正前之加工出口區收費標準第 18 條規定：「區內事業申報之營業額，有下列情形之一者，得免計收管理費：一、向區內總機構、分支機構或關係企業購買貨品，其購買貨品部分。二、將貨品委託區內總機構、分支機構或關係企業加工，其委託加工部分。前項得免計收管理費項目，應俟年終公司辦理結算申報時，按會計師審查之簽證金額，檢具相關文件辦理退費。」94 年 11 月 29 日修正改列第 19 條：「區內事業申報之營業額，如有下列情形之一者，得免計收管理費：一、向區內總機構、分支機構

或關係企業購買貨品，其購買貨品部分。二、將貨品委託區內總機構、分支機構或關係企業加工，其委託加工部分。前項得免計收管理費項目，按期辦理減免，並應於年終公司辦理結算申報時，檢具會計師簽證之年度決算金額，送管理處或分處備查，同時按會計師審查之簽證金額，向管理處或分處補繳或申請發還管理費。」本條規定限於「區內」總機構、分支機構或關係企業之購買或委託加工始得免計收管理費，不包括科學工業園區與加工出口區之間（區外）之購買或委託加工；又94年11月29日修正時增訂第3條「本標準所稱營業額包括銷售收入、服務收入、佣金收入、工程收入、加工收入、租金收入、區內事業與其總機構、分支機構貨品或勞務之移轉及其他歸屬營業收入等項目。」規定，自行定義營業額，並不受營業稅法之拘束。

- (4) 經查，加工出口區收費標準與管理費徵收辦法同樣是基於相同「立法目的」（二者均源於特區概念）與「功能」（二者均為特區管理費特別公課之徵收問題）而來。因此，無論從體系解釋（即追求法律的完整無矛盾）或是平等原則之觀點，二者均有必要為相同之解釋與適用，故被告始為互相援引（例如援引加工出口區收費標準第3條等規定）與解釋（例如最高行政法院84年度判字第1266號判決等），作為徵收本件管理費之法律依據。反之，就營業稅法與管理費徵收辦法而言，二者在「立法目的」（前者為國家稅收之課徵問題〈量能課稅〉、後者為科學工業園區管理費特別公課徵收問題〈使用者付費〉）與「功能」（前者為國家租稅債權、後者為管理費特別公課）均不相同，欠缺「可相提並論性」。
- (5) 由上可知，被告解釋管理費徵收辦法第8條規定時，除明確說明如何適用該條各項排除繳納管理費規定之法律性質外（尤其是「利息收入」與「出售固定資產或廢料」等符合銷售額概念之項目），同時比較適用加工出口區收費標準第17條之規定，以「論理解釋」及「體系解釋」之方式說明，始符合法律解釋之精神。

(三) 90年12月28日制訂管理費徵收辦法之立法意旨：

(1) 科學工業園區設置管理條例於90年1月20日修正公布，國科會依據第27條規定於90年12月28日訂定發布管理費徵收辦法，再於91年12月31日修正發布。

(2) 根據管理費徵收辦法第7條規定可知：

- 1、管理費採自動報繳制，且自94年2月後原告即未將運出園區外之半成品申報管理費。
- 2、管理費繳納並不限於應稅之銷售額，包括「零稅率銷售額」（指免用統一發票收據）亦應計入管理費徵收範圍。
- 3、本條規定僅為徵收程序之規定，與是否要徵收本件管理費之爭點並無絕對關係。
- 4、雖該條立法理由並未說明清楚，但被告認為計算園區事業利用園區特殊利益之程度最直接的證明就是園區事業將商品出售之金額，且管理費徵收辦法第3條第2項已經明白規定「經管理局核准入區並取得營利事業登記證之園區事業，其銷售額之千分之2超過前項基本費者，改依銷售額千分之2繳納管理費」，故被告認為當時係為管理費徵收便利，且對於逃漏稅有一定之行政與刑事責任，故推定園區事業申報稅額為正確，原則上以園區事業向稅捐稽徵單位營業稅申報書上之銷售額為準，但同時亦規定園區事業必須送交「科學工業園區園區事業使用收據明細表」影本及已開立之「科學工業園區免用統一發票收據」第2聯，此等並非應稅之銷售額，但仍應計入管理費內，可見管理費與營業稅銷售額並無絕對關係。

(3) 至於管理費徵收辦法第8條之規定：

- 1、融資租賃收入：其立法理由為「融資租賃」收入金額，非屬銷售行為，增列為銷售額可扣除項目，免計繳管理費。
- 2、出售固定資產：依營業稅法第8條第1項第22款規定，除依特種稅額計算之營業人銷售非經常買進、賣出而持有固定資產者免徵營業稅外，一般稅額計算之營業人出售固定資產情形，並無排除規定，仍應計徵。可見出售固定資產有可能要繳營業稅，也有可能不用繳，但依管理費徵收辦法之規定，係完全不用繳納管理費。

- 3、利息收入：並非營業稅法第8條第1項各款之免稅範圍內，故亦要繳納營業稅，但卻不計入管理費徵收範圍，可知因為該部分沒有用到園區利益而不用繳納管理費。
- 4、小結：由上開各項規定與稅法互相比較，有非屬銷售行為之融資租賃、有一定要繳營業稅之利息收入，亦有因經常或非經常銷售而不一定要繳營業稅之出售固定資產，可見管理費徵收辦法第8條規定並非銷售額之減項，而係獨立認定是否免計繳管理費之規定。故管理費徵收辦法之「銷售額」概念應與營業稅法之「銷售額」概念脫鉤，而由「使用園區特別利益」（包括享有稅務、關務、郵電、電力、給水及其他公用事業、授信機構等集中設立分支單位辦事之方便外，尚包括受有減免相關稅捐之優待與輸出貨品之便利，參見科學工業園區設置管理條例第8條、第18至20條、第23條）之產值為判斷標準，始為正確。
- (4) 又依管理費徵收辦法第13條「管理局或分局為估算園區各產業產值、營運及銷售等數值，得請園區事業提供預估銷售額資料，以作為未來評估徵收管理費之參考。」之規定，可見徵收管理費之評估參考包括估算園區各產業產值、營運及銷售等數值，並非僅限於「銷售」而已。
- (四) 退步言之，原告僅能申請退回94年1月份溢繳之管理費：依據管理費徵收辦法第8條規定，原告係於94年6月23日發函請求被告退還93年7月至94年1月溢繳之管理費，如認為原告得請求退還（被告仍否認之），依上開管理費徵收辦法第8條後段規定，原告應於繳納後6個月內檢附證明文件向被告申請抵扣或退款，逾期不予受理。但原告遲至94年6月23日始向被告請求退款，故至多僅能請求94年6月23日往前推算6個月內之94年1月份溢繳部分管理費1,371,836元（此為原告請求之金額，正確性尚待確認），在此之前之管理費均不得申請退款。
- (五) 兩造對於申報管理費之合意具有行政契約之性質，蓋兩造於本件行政救濟之前，業已達成申報管理費之合意（上開93年2月3日申報管理費研商會議暨原告93年2月9日彩晶會字第93005號函），並經被告93年3月2日南商字第0930002

967 號函備查在案，但原告卻推翻當時會議結論，主張改以其他方式計算管理費，顯然違反會議結論，原處分第 4 點對此已經特別強調，故兩造上開協議，性質上屬於行政契約，雙方均應受其拘束，原告不應片面推翻。況如以原告所請求退還 94 年 1 月份管理費 1,371,836 元計算，佔該月原告原本繳納管理費 2,328,401 元 58.91%；如原告之主張獲得鈞院採納（被告仍否認之），原告再將此方式發揮到極致，將所有產品做到 99% 半成品狀態，再以貨物移轉之方式移出科學工業園區以外（不論出口、其他園區或原告其他分公司），將原告所主張之「銷售額」降到最低，則原告每月只需繳納 99,000 元之管理費（廠房費 1 萬元，土地費 9.9 萬元，以高者計算，參管理費徵收辦法第 3 條第 1 項規定），與原告 94 年 1 月份原本應繳納 2,328,401 元相差達 23.5 倍之多。再者，本件爭議影響並非僅限於原告所請求退還之金額，尚包括科學工業園區內所有園區事業（包括原告及其他園區事業）各特區間廠區貨物調撥之情形，影響層面非常廣泛，原告故意逃漏此部分之管理費，其他園區事業均在觀望本件判決結果，故本件判決結果攸關科學工業園區發展，如今園區事業規避繳納此部分管理費之特別公課義務，將會侵蝕科學工業園區管理費徵收基礎，反而會影響科學工業園區之發展，導致科學工業園區必須另行編列公務預算支應，造成本應由園區事業負擔之特別公課轉嫁全民負擔，此一結果絕對不符合管理費徵收辦法立法目的。故 93 年 2 月 3 日當時雙方協議確實係要將原告在南科園區內所為附加價值提升部分（CELL）作切割並計算管理費，且為避免原告重複繳納科學工業園區與加工出口區兩份管理費，始特別召開上開會議，並經雙方合意確認在案。但原告反悔，反而主張上開附加價值提升部分屬於「廠際移轉」並非銷售，無須繳納管理費云云，除不符合管理費徵收辦法外，亦違反兩造間行政契約等語，資為抗辯。並聲明求為判決：駁回原告之訴。

四、本件事實概要欄所載之事實，分別為兩造所自陳，並有原告之管理費自動報繳繳款聯單、原告 94 年 6 月 23 日彩晶（94）

園會字第 94006 號函、被告 94 年 8 月 19 日南商字第 0940018777 號函等影本附本院卷（第 93 頁至第 96 頁，及本院 95 年度訴字第 44 號卷第 107 頁至第 121 頁）可稽，洵堪信實。而原告提起本件訴訟無非以：管理費徵收辦法第 3 條之管理費，係以園區事業承租土地或廠房面積計算之基本費與依園區事業銷售額之千分之 2 相較，以高者繳納之。而所謂「銷售額」，管理費徵收辦法並未加以定義，對照同辦法第 3 條第 2 項、第 7 條第 2 項第 2 款及第 11 條規定，可知同辦法第 3 條第 2 項所稱之「銷售額」即營業稅法所稱之「銷售額」，因此，若非營業人銷售貨物或勞務所收取之代價，即無銷售額可言。本件係原告公司內部不同廠區間之存貨移轉加工，並非銷售貨物，亦非營業稅法第 3 條第 3 項第 1 款之視為銷售，從而原告即無依管理費徵收辦法第 3 條第 2 項繳納管理費之義務。被告卻在管理費徵收辦法規定事項之外，就原告廠區間存貨移轉之行為向原告收取管理費，違反法律保留原則。所以，原告於行政程序法第 131 條 5 年時效內，自得向被告請求退還誤繳之管理費等語，為其論據。

#### 五、經查：

- (一) 科學工業園區設置管理條例第 27 條及管理費徵收辦法第 3 條之管理費為特別公課，與營業稅之稅捐性質不同：

按「管理局或分局為辦理園區及周邊公共設施及維護安全與環境品質，得向園區內設立之機構收取管理費；為辦理第 6 條規定掌理之事項，得收取規費或服務費，各機構並應於期限內繳納。前項收取管理費、規費、服務費之範圍及收費標準等辦法，由管理局擬定，報請國科會核定之。」  
「園區事業依使用之土地或廠房面積計算繳納基本費；其費率計算標準如附表一。同時使用土地及廠房面積者，以應納金額較高者繳納。」  
「經管理局核准入區並取得營利事業登記證之園區事業，其銷售額之千分之 2 超過前項基本費者，改依銷售額千分之 2 繳納管理費。」分別為科學工業園區設置管理條例第 27 條、管理費徵收辦法第 3 條第 1 項及第 2 項所規定。而管理局或分局依上開規定向園區事業收取之管理費，依科學工業園區設置管理條例第 2 條

：「園區之設置與管理，依本條例之規定。．．．。」第3條：「（第1項）本條例所稱科學工業，指經核准在園區內成立從事高級技術工業產品之開發製造或研究發展之事業。（第2項）前項科學工業應為依公司法組織之股份有限公司或其分公司，或經認許相當於我國股份有限公司組織之外國公司之分公司，．．．而不造致公害，並合於下列條件之一者為限：．．．。」第4條：「本條例所稱園區事業，指科學工業與經核准在園區內設立以提供科學工業營運、管理或技術服務之事業。．．．。」第5條：「為執行園區管理業務，辦理園區管理工作，並提供園區事業各項服務，由國科會於各園區設置園區管理局（以下簡稱管理局）。．．．。」及第6條之1：「（第1項）管理局為辦理前條職掌應收取之服務收入及租金收入等，應設置作業基金，為下列各款之應用：一、科學工業園區之開發、擴充、改良、維護及管理等等事項。二、科學工業園區各項作業服務事項。三、其他有關事項。（第2項）前項作業基金之收支、保管及運用辦法，由行政院定之。」等規定；以及行政院據此訂定之科學工業園區管理局作業基金收支保管及運用辦法第3條：「本基金為預算法第4條第1項第2款所定之特種基金，編製附屬單位預算，以行政院國家科學委員會為主管機關，並以科學工業園區管理局為管理機關。」第4條：「本基金之來源如下：一、由政府循預算程序之撥款。二、科學工業園區管理費收入。．．．。」及第5條：「本基金之用途如下：一、科學工業園區擴建及新建之投資支出。二、科學工業園區作業服務支出。三、科學工業園區與其週邊公共設施及維護區內安全、環境衛生之支出。四、依科學工業園區設置管理條例第17條規定徵購廠房及其有關建築物之支出。五、管理及總務支出。六、其他有關支出。」等規定觀之，可知科學工業園區設置管理條例第27條及管理費徵收辦法第3條規定之管理費，乃國家為達到引進高級技術工業及科學人才，以激勵國內工業技術研究之政策目的，因而設置科學工業園區服務園區事業，進而專對園區內機構群體課徵金錢

給付義務，將之使用於與該群體有密切關聯之共同利益事務，即有關園區開發及周邊公共設施暨維護安全與環境品質管理等事項，為特別公課之性質，與營業稅之計稅性質不同。

(二) 管理費徵收辦法第 3 條第 2 項與營業稅法規定之銷售額概念並非相同：

- 1、按營業稅係國家以收入為目的，對所有該當營業稅法規定給付義務之構成要件者，課徵無對價金錢給付之稅捐，用以支應國家進行一般公共任務之財政需求。又其雖係以營業人為課稅主體，然因其為消費稅之性質，該項稅賦最終係由消費者負擔，祇是基於簡化稽徵手續，不直接由消費者負申報繳納義務，而是採取由營業人按銷售貨物或勞務取得之對價為計徵基礎，依進銷扣抵方式計算應納稅額報繳之稽徵方式；此種植基於個人消費而徵收之稅捐，實與特別公課係以群體責任為基礎之負擔平等原則者不同。如前所述，管理費徵收辦法乃依科學工業園區設置管理條例第 27 條授權所訂定，乃法律明定針對園區之開發、管理有共同利益、負共同責任之群體課徵管理費，用途則係對此群體有利，故以園區內機構群體責任為負擔基礎，核與營業稅法課徵營業稅之性質截然不同，課徵之對象及目的均異。因此，即便管理費徵收辦法第 3 條第 2 項與營業稅之規定，均有稱之為「銷售額」之文字出現，然管理費徵收辦法第 3 條第 2 項既未明定其所稱之「銷售額」與營業稅法之銷售額同義，是自難僅以其用語相同，即謂二者之概念必須一致而謂前者必以構成後者之銷售額為前提，始得以對園區內之廠商計徵管理費。
- 2、原告雖稱對照管理費徵收辦法第 3 條第 2 項、第 7 條第 2 項第 2 款及第 11 條規定，可知該辦法第 3 條第 2 項所稱之「銷售額」與營業稅法所稱之「銷售額」相同，必以營業人業已銷售貨物或勞務而收取代價，始能對原告收取管理費云云。惟如前所述，管理費徵收辦法第 3 條第 2 項並未對銷售額加以定義；至於同辦法第 7 條：「園區事業及金融機構申報管理費，其報繳程序及繳納期限如下：一、以每月或每

2個月為一期申報銷售額者，應於次月20日前自動向管理局或分局所指定之銀行報繳管理費。但每年1月份之管理費應於15日前報繳。二、園區事業繳納管理費後，應於當月20日前填具下列文件送交管理局或分局：(一)『管理費自動申報明細表』。(二)經稅捐稽徵單位蓋妥收件章之『營業人銷售額與稅額申報書』影本。(三)『科學工業園區園區事業使用收據明細表』影本及已開立之『科學工業園區免用統一發票收據』第2聯(金融機構免付)(四)管理費繳款聯單查核聯。．．．。」則係有關報繳管理費之程序及期限之規定，其並無規定管理費應以該當營業稅法之銷售額始得計徵之意；上開辦法之所以規定園區事業應提出經稅捐稽徵單位蓋妥收件章之「營業人銷售額與稅額申報書」無非衡量倘園區事業已有銷售貨物或勞務而取得對價者，可初步認為國家辦理園區及周邊公共設施及維護安全與環境品質服務，對園區事業帶來之潛藏利益，已反映於廠商申報之銷售額，則據以要求該園區事業依其相映之客觀利益負擔繳納管理費之義務，符合園區事業群體間以責任為基礎之負擔平等原則。故為簡化徵納雙方估算應納管理費之手續，因而程序上乃藉稽徵機關現有之營業稅申報書資料之便，作為課徵管理費之查核文件；又管理費徵收辦法第11條有關管理局或分局得請求稅捐稽徵機關查核園區事業及金融機構申報銷售額資料之規定，目的亦僅賦予管理局查核園區事業稅捐資料之權限而已，實則作為課徵管理費之查核文件，並非以此為限，同辦法第13條甚且規定：「管理局或分局為估算園區各產業產值、營運及銷售等數值，得請園區事業提供預估銷售額資料，以作為未來評估徵收管理費之參考。」可見管理費徵收辦法第3條第2項並無意將所謂之銷售額框限於營業稅法定義之銷售額下，即須以園區事業將其產製之貨物移出園區之原因，係源於已發生而受有對價之實際銷售行為為前提。此亦經最高行政法院發回意旨指明：「依管理費徵收辦法第8條所規定『出售固定資產或廢料』依稅法規定仍應繳納營業稅，但管理費徵收辦法第3條則規定無須繳納管理費，並明文列舉規

定無須繳納管理費之各種情形，將利息收入等銷售之金額亦排除在管理費內繳納之範圍內，足見管理費徵收辦法之『銷售額』與營業稅法之『銷售額』，二者概念並不盡相同。」等語甚詳。

(三) 被告徵收系爭管理費，並無違誤：

- 1、經查，原告乃瀚○彩晶股份有限公司設立之分公司；瀚○彩晶股份有限公司除在幼獅工業園區設立楊梅總廠（即總公司，下稱楊梅廠）外，另在被告管理之南部科學工業園區設立分公司（即原告），及在高雄加工出口區設立高雄分公司，為兩造所不爭。又瀚○彩晶股份有限公司之主要業務為 TFT-LCD（薄膜電晶體液晶面板）之研發、製造與銷售。TFT-LCD 之生產過程，依序可分為 Array、Cell 與 Module 三階段，其中 Array 及 Cell 均屬前段製程而屬半成品，須經加工組裝為 Module 後始為成品對外銷售。瀚○彩晶股份有限公司基於產能分工，位於幼獅工業園區之楊梅廠（即總公司）及南部科學工業園區之南科廠（即原告）均負責 Array 及 Cell 段之製程，位於高雄加工出口區之高雄廠（即高雄分公司）則負責組裝加工為 Module 成品後對外銷售。然因原告之 Array 產能大於 Cell 產能，故有部分 Array 乃運往楊梅廠繼續完成 Cell 之製程（楊梅廠之 Cell 產能則大於 Array），至於原告生產之 Cell 則繼續運往高雄廠加工成為 Module 成品等情，為原告所自陳（見本院 97 年 7 月 3 日、97 年 10 月 6 日準備程序筆錄及本院卷第 138 頁以下原告提出之準備書(三)狀），並有被告製作之「瀚○彩晶股份有限公司楊梅廠、南科廠、高雄廠各廠間生產及移轉示意圖」附本院卷（第 129 頁）可憑。又原告當時繳納系爭管理費之計算方式，係就原告於 93 年 7 月至 94 年 1 月將其製作之半成品運往楊梅廠及高雄廠，依廠際間移撥價格（即原告報關出口離岸價格）為計算基礎等情，則為兩造所自陳（見本院 97 年 10 月 6 日準備程序筆錄、本院第 71 頁、第 140 頁原告準備書狀），並有相關出口報單附本院卷（第 143 頁至第 165 頁）可稽。
- 2、雖然原告係基於總公司內部分工策略，將系爭其完成所謂

之「半成品」運往楊梅廠及高雄廠繼續加工；惟此種總公司與分公司彼此間之貨物移撥，於移撥之際雖尚未發生營業稅法所稱之銷售貨物行為；然就原告而言，其確已利用南部科學工業園區提供之環境及服務，完成其階段性產品，並將之辦理報關出口移至其他廠區，此有 B2 出口報單附本院卷（第 143 頁至第 166 頁）可稽；並其移出該產品之目的，又係供楊梅廠及高雄廠完成後續之組裝加工後對外銷售，則原告製造系爭產品之目的無他，最終亦係供銷售甚明。是以即便其在報關移撥系爭「半成品」至楊梅廠或高雄廠之時，並無該當營業稅法銷售額之問題，惟如前述，管理費徵收辦法課徵管理費之性質與稅捐有別，其所稱之銷售額與營業稅法之銷售額概念基礎即非相同，原告既已利用國家設置之南部科學工業園區，完成屬其製程階段之貨物，報關移出供最終加工銷售，則就管理費徵收辦法之銷售額而言，難謂原告無可分算而應繳納管理費之銷售額存在。

- 3、為此，兩造乃於 93 年 2 月 3 日會同經濟部加工出口區管理處高雄分處召開「瀚○彩晶股份有限公司在科學園區或加工出口區申報管理費研商會議」，結論為：「依『科學工業園區管理費徵收辦法』及『加工出口區管理費規費及服務費收費標準』規定，擬訂下列管理費計算及申報方式：1. 台南科學園區分公司（簡稱南科分公司）：依南科分公司名義書立之營業人銷售額與稅額申報書（401 申報書）第 82 欄所填列之南科分公司當期所開立之 B2 報單貨品金額，乘上管理費之費率後繳納並申報管理費。2. 高雄分公司：依高雄分公司名義書立之營業人銷售額與稅額申報書（401 申報書）第 82 欄所填列之高雄分公司產生之加工收入，乘上管理費之費率後繳納並申報管理費。」旋經原告依上開會議結論於 93 年 2 月 9 日以彩晶（93）會字第 93005 號函申請被告與經濟部加工出口區管理處高雄分處備查。被告接獲原告之申請函後，循內部簽呈：「．．．說明二、本案係為解決該公司位於不同工業區之分公司（楊梅保稅工廠、南部科學工業園區、高雄加工出口區）上下游垂直生

產所需負擔不同報繳管理費相關事宜及避免各廠區間重複報繳管理費，所研議之解決方法，．．．三、科學工業園區管理費徵收依據係依管理費徵收辦法，瀚○彩晶南科分公司業於92年10月24日取得營利事業登記證在案，依該辦法之規定按銷售額之千分之2課徵管理費，關於銷售額之證明係依第7條第2項第2目規定以『經稅捐稽徵單位蓋妥收件章之營業人銷售額與稅額申報書』影本，做為查核依據。四、依稅捐稽徵機關規定：公司在各縣市設有分公司，經核准由總機構合併申報之營業人，分公司應向各地區主管稽徵機關申報銷售額。．．．五、瀚○彩晶公司南科分公司將生產製造之最終產品（LCD-TV CELL），以楊梅總公司名義委託高雄分公司加工，並由南科分公司以B2報單（保稅區間交易或移轉之報單別）移轉至高雄分公司加工成MODULE後出口。依此上、下垂直分工，分段加工，採附加價值方式計算營業額其結果如下：1. 南科分公司最終產品附加價值為CELL，其管理費課徵即依CELL產值計算。2. 以總公司名義委託高雄分公司分段加工至MODULE之附加價值不會涵蓋於南科分公司CELL產值，依此方式才不會產生該公司南科及加工出口區重複報繳管理費的問題。說明第六點：若依科學工業園區保稅業務管理辦法第42條規定之方式：園區事業彩晶南科分公司委託高雄分公司加工並以南科分公司名義直接由高雄分公司出口。則南科分公司之附加價值部分涵蓋加工出口區彩晶高雄分公司所收取之『委託加工費』（即南科分公司CELL+高雄分公司MODULE委託加工費=南科分公司成品出口價值），高雄分公司委託加工費部分於南科及高雄加工出口區均需報繳管理費，對楊梅總公司而言此部分重複繳納管理費，實為不合理。擬辦內容：第1點：為使瀚○彩晶公司分佈各工業區之分公司不致產生重複報繳管理費不公平現象，擬提上、下游垂直分工附加價值報繳管理費，此方法即可解除該公司重複報繳管理費事宜，且符合園區管理費徵收辦法規定。第2點：瀚○彩晶南科分公司以B2報單（包括數量及金額）彙總數申報401申報書，符合科學園區報繳管理費以401

申報書報繳依據，亦無短收管理費相關事宜。第3點：本案奉核後，擬函文同意該公司以附加價值部分徵收，惟有關銷售額、營業稅總繳相關事宜，仍請該公司逕向稅捐主管機關辦理。」經被告首長批示同意後，被告始於93年3月2日以南商字第0930002967號函同意就「原告公司擬申請以南科分公司名義向稅捐稽徵機關申報401申報書第82欄所填列之南科分公司當期開立之B2報單彙總數作為報繳管理費銷售額之證明」准予備查，並註明有關原告以B2報單彙總額作為銷項營業資料向稅捐稽徵機關申報銷售額乙事，請逕向稅捐稽徵機關辦理等詞，凡此有各該會議紀錄、函文、簽呈資料、B2出口報單附本院卷（第118頁至第133頁、第143頁至第165頁）及401營業稅申報書附本院95年度訴字第44號卷（第108頁至第114頁）可資佐證。是以，系爭原告在南部科學工業園區製作之產品，對總公司而言雖屬半成品，但屬原告階段部分，實為原告所完成之貨品，其相對應者，則係被告辦理園區公共事物服務潛藏利益之實現。故而原告將其負責生產之產品以B2出口報單辦理出口至其他廠區，目的既在供其他廠區作最終之加工對外銷售，則被告以原告自行辦理出口報關之金額作為結算系爭管理費之基礎，合乎原告屬於園區事業一分子之群體責任，其負擔亦屬公平合理，與科學工業園區設置管理條例第27條及管理費徵收辦法第3條第2項規定徵收管理費特別公課之內涵無違。至於系爭B2出口報單之金額應否申報於營業稅401申報書第82欄，乃至原告有無依上開會議結論加以申報於營業稅401申報書第82欄，均無礙被告依原告申報系爭產品出口價格作為計算系爭管理費基礎之合法性。原告訴稱其出口系爭「半成品」至其他廠區加工，此移轉行為並非一般概念之銷售行為，亦非營業稅法之銷售貨物或勞務而取得對價之行為，即無銷售額可言，原告並無繳納管理費之義務，被告逾越管理費徵收辦法之文義範圍，向原告收取系爭管理費，違反法律保留原則云云，並非可取。從而，原告請求被告退還其已繳納之系爭管理費，即無可採。

六、綜上所述，原告之主張並不可採。從而，被告否准退還其繳納系爭管理費之處分並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告起訴意旨求為撤銷，並請求被告應作成准予退還溢繳管理費 3,921,691 元之處分，為無理由，應予駁回。又本件事證已臻明確，兩造其餘主張核與判決結果無影響，爰不逐一論述，併此敘明。

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

中 華 民 國 98 年 2 月 12 日

高雄高等行政法院第二庭

審判長法官 江 幸 垠

法官 戴 見 草

法官 簡 慧 娟

以上正本係照原本作成。

如不服本判決，應於判決送達後 20 日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提起上訴後 20 日內向本院提出上訴理由書（須按對造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後 20 日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

中 華 民 國 98 年 2 月 12 日

書記官 涂 瓊 純

資料來源：高雄高等行政法院裁判書彙編（98 年版）第 505-535 頁