

訴 願 人 財團法人〇〇

代 表 人 〇〇〇

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，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人經人檢舉於八十一年至八十五年度銷售勞務，金額計新臺幣（以下同）一〇一、三二九、〇九〇元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額。案經內政部警政署刑事警察局（以下簡稱刑事局）會同原處分機關於八十五年十二月十三日持臺灣臺北地方法院檢察署核發之搜索票於訴願人營業地址（本市〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓之〇〇）執行搜索，嗣刑事局將查扣之相關資料函送原處分機關，由原處分機關與財政部臺北市國稅局共同會審。
- 二、經原處分機關依法審理核定訴願人漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅五、〇六六、四五五元（訴願人已於八十六年一月八日補報補繳一、五六一、一二五元，同年七月四日補繳三、六七五、一〇三元），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一五、一九九、三〇〇元（計至百元為止），訴願人不服，申請復查，嗣經原處分機關以八十六年十一月十八日北市稽法乙字第一五一五五四號復查決定：「原核定補徵申請人營業稅更正為新臺幣（以下同）二、九〇四、七一四元，罰鍰處分併予更正為八、七一四、一〇〇元。」（因訴願人提供其回收處理費及押瓶費已開立統一發票之證明資料，原處分機關於作成復查決定時乃核實予以減除，經計算後更正其漏報銷售額。）上開決定書於八十六年十一月二十五日送達，訴願人仍不服，於八十六年十二月十五日向本府聲明訴願，八十七年一月十三日補具理由；並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查營業稅法第二條第一款規定：「營業稅之納稅義務人如左：一、銷售貨物或勞務之營業人。」第六條第二款規定：「有左列情形之一者，為營業人……：二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。」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。」第四十三條第一項第四款、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：一、.....
..四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或....者。」（行為時）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（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：一、.....三、短報或漏報銷售額者。」
稅捐稽徵法第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」
稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票；或給與他人原始憑證，如銷貨發票。.....」

財政部八十一年三月十三日臺財稅第八一〇七七三七二三號函釋：「廢寶特瓶回收中心及回收點（包括：零售商、超商、退瓶點等）分別向回收基金及回收中心領取之寶特瓶押瓶費，准依修正營業稅法實施注意事項三、（三）代收代付之規定，得於開立之統一發票或普通收據『備註』欄註明該押瓶費金額，免予列入銷售額。」

八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋：「八十五年七月三十日修正公布之稅捐稽徵法第四十八條之三規定『納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律』，上開法條所稱之『裁處』，依修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。準此，稅捐稽徵法第四十八條之三修正公布生效時仍在復查、訴願、再訴願及行政訴訟中，尚未裁罰確定之案件均有該條之適用。」

財政部賦稅署八十五年十一月十六日臺財稅二發字第八五一九二四八一七號函釋：「主旨：關於財團法人○○等四基金會向生產、使用廢一般容器業者收取之回收清潔處理費應否課徵營業稅乙案，.....：說明.....：二、.....依修正營業稅法實施注意事項規定，所謂代收代付係指營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額；故本案○○基金會等財團法人向生產、使用廢一般容器業者收取之回收清潔處理費，係屬其銷售勞務之收入，尚非代收代付性質，應依法課徵營業稅。」八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，短報或漏報銷售額者，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。

八十六年九月十三日臺財稅第八六一九一六三四〇號函釋：「依廢棄物清理法第十條之一成立之各資源回收管理基金管理委員會，依法向業者收取之回收清除處理費，係公法上收取之費用，尚無涉銷售貨物或勞務之關係，非屬營業稅課稅範圍。」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 查訴願人創設目的係以配合政府環保政策、廢棄物回收、再生，提昇全民環保意識為宗旨，由○○公會（以下簡稱○○公會）捐助伍百萬元成立，其後八十一年至八十五年間接受○○公會（以下簡稱○○公會）○○管理委員會、○○公會及財團法人○○基金會（以下簡稱○○基金會）等機關團體捐助，金額合計六八、六七二、三三四元，均係用於執行與創設目的有關之業務。參之民法第六十條第一項「設立財團者，應訂立捐助章程」及第二項「捐助財產應訂明法人目的及所捐財產」暨其立法理由「設立財團，須有捐助行為。捐助行為者，因特定與繼續之目的，不求報償而處置其財產，因之設立財團，蓋一方法律行為也，財產不因捐助行為，即無由成立」，既可明確知悉財團法人接受捐助並非提供勞務予他人而取得代價之情形，即非屬課徵營業稅範圍。

(二) 訴願人為○○公會等規劃廢玻璃回收工作、執行管理、稽核與輔導廢寶特瓶回收工作，乃屬訴願人創設目的有關業務範圍，與一般財團法人執行其創設目的業務之性質，並無二致，則一般財團法人接受捐助以往從未解為銷售勞務之事實下，竟獨對訴願人解為係銷售勞務行為，是否已強令訴願人負擔不法稅捐之情，自不待贅述；尤其原處分於訴願人無過失責任下，再加以論罰，更難謂於法無違。至有關訴願人實際執行鐵罐回收部分，因認屬銷售勞務之行為，均已自行依規定申報繳稅，於申請復查時亦已陳明。乃原處分不查即倉促作成決定，自嫌草率速斷，於法不合。

(三) 財政部八十六年九月十三日臺財稅第八六一九一六三四〇號函釋：「依廢棄物清理法第十條之一成立之各資源回收管理基金管理委員會，依法向業者收取之回收清除處理費，係公法上收取之費用，尚無涉銷售貨物或勞務之關係，非屬營業稅課稅範圍。」均足堪認定訴願人收取之捐助款（回收清除費用），並非屬銷售勞務之性質，自無應予課稅之餘地，更遑論加予處罰。乃原處分仍率為補稅及處罰，自難謂於法無違。

三、按訴願人係依環境保護署所訂立之環境保護財團法人設立許可及監督準則而設立之共同回收清除處理組織，而非依照八十六年三月二十八日修正公布之廢棄物清理法第十條之一規定所成立之資源回收管理基金，前者為私法人，後者為公法收入科目，屬性完全不同，先予敘明。

四、卷查訴願人之違章事實，有刑事局八十六年三月二十八日刑偵四 字第 二一四五八號函、八十六年四月九日刑偵四 字第 九〇〇〇〇九號函、訴願人受任人○○○於八十五年十二月十三日、八十六年二月二十日在刑事局製作之調查筆錄、訴願人與○○公會○○管理委員會簽訂之廢玻璃容器回收系統規劃捐贈委託合約書、與○○公會○○管理委員會簽訂之廢玻璃容器回收系統規劃管理委託合約書、與○○公會簽訂之飲料廢寶特瓶回收管理委託合約書、與○○基金會簽訂之捐贈委託合約書及相關資料等影本附案可稽。

五、雖訴願人主張接受捐助並非因銷售貨物或提供勞務而取得代價，非屬營業稅課徵範圍云

云，惟依訴願人與○○公會上揭之基金管理委員會、○○公會及○○基金會所簽訂之委託合約書等內容觀之，渠等支付訴願人之費用並非無條件之捐贈，而係委託訴願人代其規劃廢玻璃回收工作、執行管理、稽核與輔導廢寶特瓶回收及執行廢鐵罐回收等相關事務所支付之對價，屬訴願人銷售勞務所取得之收入，自應依規定開立統一發票並報繳營業稅，訴願人應開立統一發票而未開立，其漏報銷售額之違章事證明確。

六、又訴願人主張依財政部八十六年九月十三日臺財稅第八六一九一六三四〇號函釋意旨其收取之捐助款（回收清除費用），並非屬銷售勞務之性質，自無應予課稅之餘地乙節，查前開財政部函釋意旨係規定資源回收管理基金管理委員會，依法向業者收取之回收清除處理費，非屬營業稅課稅範圍，惟本案違章事實係因訴願人受託代○○公會○○管理委員會、○○公會○○管理委員會、○○公會及○○基金會等規劃廢玻璃回收工作、執行管理、稽核與輔導廢寶特瓶回收及執行廢鐵罐回收等相關事務所取得之對價，並非○○管理委員會向業者收取之回收清除處理費，為銷售勞務所取得之收入，故應依規定開立統一發票並報繳營業稅，訴願人應開立統一發票而未開立，致漏報銷售額，與前揭財政部函釋規定意旨並無相關。訴願理由，均不足採。從而，原處分機關復查決定核實減除已開立發票部分所為之補徵營業稅額及罰鍰處分，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無違誤，原處分應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，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 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 五 月 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）