

訴願人 ○○○

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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人涉嫌未依規定申請營業登記，自八十二年九月一日起承攬○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）土石工程（工地：臺北市○○路萬芳交流道），工程收入共計新臺幣（以下同）三三、六八〇、三〇〇元（不含稅），未報繳營業稅，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅一、六八四、〇一五元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計五、〇五二、〇〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年三月七日北市稽法乙字第8710504300號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年三月十六日送達，訴願人仍表不服，於四月七日向本府提起訴願，四月十日補正訴願程式，五月一日補充說明，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第二十八條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。……」第四十三條第一項第三款規定：「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、……三、未辦妥營業登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額者。」（行為時）第五十一條第一款規定：「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、未依規定申請營業登記而營業者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋：「……二、為符合司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，對於營業人取得非實際交易對象所開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額之案件，應視情節，分別依左列原則處理： 取得虛設行號發票申報扣抵之案件.... 無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，.....，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處

罰。……」

八十六年八月十六日修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，關於營業稅法第五十一條第一款規定，納稅義務人未依規定申請營業登記而營業者，經第一次查獲者，按所漏稅額處三倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補辦營業登記，並已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處二倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 原處分機關據以裁罰之談話筆錄，其內容多有不合情理之處，原處分未經詳查，即予以認定，對訴願人顯欠公允，茲分述於後：
- (二) 本案工程費用高達參仟參佰餘萬元，○○公司何以交予既無營業登記，又無相關運輸設備之個人承作，顯與一般商情不合。
- (三) 銀行並不拒絕個人開戶存款，本案如確為訴願人承包之業務，則工程款何必匯入○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）之帳戶，所謂借用其帳戶更不合理，蓋因如此非但增加麻煩，且不安全。○○○於談話筆錄中承認承作上項工程，惟辯稱係向訴願人轉包而來，此點顯然言不由衷，蓋因訴願人為公司之股東，豈有將承攬之業務據為己有，再轉包給自己公司而其他股東並無意見之理？果若如此，則訴願人應屬仲介業務公司，縱有收入亦屬佣金收入，為個人綜合所得，何需辦理營業登記。
- (四) 復查決定書指訴願人代領工程款並未提出委任書，惟查公司派員收款向無出給委任書之成例，訴願人自無法提供，本案對訴願人之權益影響甚鉅，經與○○公司及○○公司交涉，取得彼等公司出具之證明書，證明訴願人並未承接業務。

三、卷查訴願人之違章事實，有訴願人八十六年六月二十五日於原處分機關稽核科所作談話筆錄、○○○公司八十六年四月二十一日出具之說明書、該公司委託之○○○八十六年七月十六日於原處分機關稽核科所作談話筆錄、案關支票及請款單等影本附卷可稽。

四、按本案係原處分機關於查證另案有關○○公司之違章案【於八十二年九月至八十三年三月分包○○股份有限公司北部第二高速公路萬芳交流道工程，將載運土石方及廢棄土工程再委託他人施工，未依法取得憑證，卻取得涉嫌之虛設行號○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所虛開立之發票之違章案，○○公司不服，向本府提起訴願，經本府以八十六年十二月十六日府訴字第八六〇五六八五六〇一號訴願決定駁回】，依據○○公司提供之資料而查得轉包系爭土石工程之實際交易對象即為本案訴願人。查○○公司委託之○○○八十六年七月十六日於原處分機關稽核科所作談話筆錄載明：「.....問：臺端是否認識○○營造工程股份有限公司，有無與該公司借貸或交易？答：不認識○○....公司：未與該公司有借貸往來....經過○○○先生，再承包○○○轉包下來的工程。.....問：臺端是否認識○○○先生，有無借貸或交易往來？答：認識○○○先生，無借貸往來至於交易往來就是承包○○○先生轉包下來之工程。問：據○○○：：稱有

關○○....公司○○萬芳交流道土石工程 係由○○：公司承包，故才將款項匯入○○：公司帳戶及○○○帳戶，對此事臺端有何說明？答：因○○○....無辦公場所，故借用○○○....公司辦公室，並為作業方便，將此款項（指案關之中華工程萬芳交流道土石工程款項）匯入○○公司及○○○帳戶，惟一切支用皆需○先生簽字同意，且向○○公司請款皆由○先生出面請款.....」由上開談話筆錄內容觀之，訴願人係系爭土石工程之實際承作人，確有營業行為，足堪認定。訴願人辯稱其係○○公司股東，其係代表○○公司向○○公司承攬工程乙節，顯與事實不符。且訴願人無法提示相關委任書以實其說，訴願所辯，自不足採據。

五、次查，○○公司前於其違章案提起行政救濟時，即主張其分包○○股份有限公司北二高萬芳交流道土石方工程，其中之裝載運棄工程係交由訴願人承作，益證系爭土石工程確由訴願人承包。又依據本案稽核報告載明：「 經查本案○○公司已指出實際交易對象為○○○....並支付票款....且有與『○○公司』負責人○○○洽標○○萬芳交流道土石工程合作協議書，是該工程由○○○承包，再取具○○公司發票交與○○公司應屬實，惟因無提示相關承攬合約，是依○○公司交付....支票九紙金額計三五、三六四、三一五元（含稅）為承包工程合約價款....」而查卷內有支票六紙，金額計一〇、七〇七、八九五元，而○○公司出具之訴願人請款單實付金額計二四、六五六、四二〇元，金額共計三五、三六四、三一五元，與上述金額相符。原處分機關認訴願人未依規定申請營業登記，逃漏營業稅之違章事實明確，乃據以補稅裁罰，尚非無據。

六、惟依司法院釋字第337號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應論以漏稅罰；是以營業人有未依規定申請營業登記而銷售貨物之實，不依法開立統一發票予買受人，固得逕適用稅捐稽徵法第四十四條處罰，惟必有漏報銷項稅額，並因而逃漏稅款之情形，始得依營業稅法第五十一條第一款處罰之。準此，營業人以他人所開立之統一發票作為銷項憑證予其買受人，縱開立統一發票者為虛設之公司行號而實際上無營業之事實，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅，則營業人之所為，尚無因而逃漏營業稅之情形，自無逕對之補徵稅款並依營業稅法第五十一條第一款處罰之餘地。本案對訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅？其關鍵應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅為斷。本案依卷內資料觀之，訴願人曾取得虛設行號○○公司開立之發票十一紙，金額一六、九四五、七〇〇元交付與○○公司，○○公司所開立之發票有無報繳營業稅？又若交易過程中開立發票人已依法報繳營業稅，就國庫而言，即無損失，則本件開立發票之○○公司有無上開事實？原處分機關均未釋明其查證情形，遽予補稅並處漏稅罰，不無率斷。從而本件原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，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 八十七年九月三十日

市長 陳水扁
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行