

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，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

- 一、訴願人涉嫌未依規定申請營業登記，擅自於八十一年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購買○○，金額計新台幣（以下同）五九、五七一、四一七元（免稅），未依法取得憑證，致同年度銷售○○金額計五九、五七一、四一七元（免稅），未依法給與他人憑證。案經財政部查獲，函移原處分機關審理。原處分機關以訴願人未依規定申請營業登記，核處罰鍰三、〇〇〇元，又於營業事項發生時應向他人取得憑證而未取得，應給與他人憑證而未給與，分別依稅捐稽法第四十四條規定，按其未取得及未給與憑證總額五九、五七一、四一七元各處百分之五罰鍰，合計五、九五七、一四一元。訴願人不服，經二度復查及訴願，經本府分別以八十六年五月七日府訴字第八五〇九九四一四六號、八十六年十二月二日府訴字第八六〇六六〇〇七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 二、原處分機關復以八十七年六月十二日北市稽法乙字第八六一七九四六六〇〇號復查決定：「維持原罰鍰處分。」訴願人仍不服，於八十七年七月六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。
- 三、本件訴願理由略謂：
 - （一）原處分機關無視於訴願決定之效力，對訴願撤銷理由未能提出新事證，仍執原認定之關係事實維持原處分，漠視人民權益。銀樓業者聯合採購，為行業長期之交易習慣。系爭交易經原處分機關查明買賣無差價，屬代辦性質，而非買賣關係。
 - （二）代辦業者與聯合採購業者之間究為買賣關係或居間關係，本私法自治原則，乃由相對人自由選擇，而非稽徵機關可代為決定。
 - （三）稅捐稽徵法第四十四條規定，進貨未依法取得憑證及銷貨未依法給與憑證之處罰，係以稽徵機關核定使用統一發票之營利事業為對象。訴願人無固定營業場所，個人一時貿易，毋需辦理營業登記，更非核定使用統一發票之營利事業。
 - （四）行政罰鍰應依比例原則，系爭○○交易免徵營業稅，按階段開立發票或跳開發票，均無逃漏稅之慮。也無跳開發票之必要。系爭交易並無逃稅，獲取五、六萬元些微利潤

，要處罰鍰五百九十餘萬元，有違行政法比例原則，且未漏稅者其處罰更重於逃漏稅者，其不合情理者莫此為甚。

- (五) 訴願人前訴願案檢證敘明八十一年仍受僱於○○公司，其間受僱人以公司名義介紹客戶向○○公司購買○○，乃理所當然，賺取介紹佣金亦歸公司收入，如有涉及違章自應以該公司為處分對象，原處分以訴願人為違章主體，顯然有誤。再者，○○公司短漏報佣金收入營業稅，業經補繳，並報經原處分機關信義分處核準備查在案。
- (六) 原處分機關採證草率，核定訴願人買賣○○，卻無銷售金額。從本案涉及北市數百家銀樓業者，並非偶發個案，在商言商，市場上豈有全無差價之買賣行業？復查決定仍以代辦金額為買進、賣出之金額，顯然不符邏輯，難以自圓其說。
- (七) 原處分機關一再曲解關係人○○○之供詞，並作為系爭交易處分之依據。惟該關係人於市府訴願審議委員會第四〇九次會議所為之列席說明，已經證實聯合採購為銀樓業者之交易特性，足證系爭交易乃屬代辦性質。綜上所述，本案違章主體不符，且系爭代辦聯合採購交易乃屬居間行為，由○○公司就採購業者分別開立發票，並未違反稅法規定。

四、原處分機關答辯理由略謂：

- (一) 訴願人之違章事實有財政部八十五年五月二十二日台財稅第八五二〇〇六四二〇號函及其附件影本附卷可稽，違章事證明確，足資認定。且依○○公司八十五年一月十八日所書立之說明書及該公司委託之○○○於同年月日在財政部賦稅署稽核組所作談話紀錄中，均坦承該公司應中間商之要求直接跳開銷貨發票予下游廠商，並於說明書中詳列涉案之中間商名單及金額。其中訴願人違章金額計五九、五七一、四一七元。又訴願人於財政部賦稅署稽核組所作談話紀錄中亦坦承係因○○公司經營不善，前受僱於○○○（○○公司負責人），對○○業務熟悉，○○公司雖結束營業，仍由訴願人繼續以「○○」之名義從事○○買賣。則訴願人未辦營業登記，擅自營業之事證明確。
- (二) 本案經財政部賦稅署查明後，以八十七年二月三日台稅稽發第八七〇〇〇七一號函復查證情形及相關附件均足認定訴願人係未依規定申請營業登記，而於八十一年度向○○公司購買○○，未依法取得憑證，致其再行銷售予下游銀樓業者時，未依法給與他人憑證。
- (三) 依財政部賦稅署八十六年六月十三日台稅稽發第八六〇〇五五六號函復說明：「一、本案訴願人○○○君涉嫌未依規定申請營業登記，而於八十一年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購買○○，再行銷售予下游銀樓業者乙案，係本署稽核單位於查核○○公司八十一年度相關帳證資料時，發現○君以『○○公司』之名義陸續向○○公司購買○○，再行銷售予下游業者，因○君以前受僱於○○公司，故○○公司

結束營業後，便自行對外仍以『○○』之名義從事○○之買賣業務，因○本身並無營業行號，致無法領用發票，遇有下游業者索取發票，便請○○公司直接將發票開立予其下游業者，否者，則由○○公司開立無抬頭之二聯式發票交付○君，經查○○公司與○君之買賣交易行為，除在○○公司賣出成交單銷貨收入對象客戶欄載明有『○○』字樣外（附件一），另○○公司內部所製作之應收帳款、轉帳傳票摘要欄上亦載明有『○○』字樣（附件一一一至一一六）。況○君本人於八十四年八月二十五日在稽核單位所作談話紀錄亦不否認向○○公司購入○○，再請該公司直接跳開發票予下游銀樓業者等之事實。另據○○公司八十五年一月八日書立之說明書及所作談話紀錄亦均坦承該公司係應中間商要求直接跳開發票予下游業者等情。按○○公司係國內知名大企業，若非○君向其購買，該公司內部應收帳款、轉帳傳票及客戶買賣交易單等資料應不致為如是之登載，且為不利於己之陳述。故本案○君與○○公司之交易行為係屬『買賣』關係應可確認。二、……經查○○公司原設立於七十九年元月，惟於八十一年四月一日即因未依法辦理停業或註銷登記，而被台北市稅捐處列檔為『擅自他遷』，然觀之○君被查獲之買賣○○行為皆在八十一年七月以後，且○君本人亦不否認先前受僱於○○○（○○公司負責人），因○○公司經營不善而結束營業後，便自己以『○○』名義繼續從事○○買賣業務，綜上所述○君顯係於○○公司結束營業他遷不明後，仍藉用『○○』公司名義從事個人營業行為。三、本案稽核單位原查以○君買進、賣出○○之金額同為五九、五七一、四一七元認定漏進漏銷之理由，係因○○買賣流程中，業者為規避風險（因○○價格隨國際行情瞬息萬變，尤以八十一年度變動最為激烈），交易往往皆以現金為主，並隨即轉手。本案查核之際，雖有部分中間商確認跳開發票並賺取微薄之價差，惟因交易筆數繁多，確實銷貨金額有多少，查證上有實際困難，基於稽核成本效益之考量，爰就查得其付款給○○公司金額與其要求○○公司將發票開給其下手之金額（同額）以漏進漏銷處理。」依上所述，原處分並無不合，請予維持。

- （四）又前訴願決定所指：「……原處分機關……一方面認○○公司未辦停業或註銷登記擅自他遷，訴願人係個人以○○公司名義營業，一方面又同意○○公司補繳收取佣金未開發票之營業稅，兩種做法實有矛盾。則訴願人以○○公司名義與○○公司交易數額，是否即與○○公司補繳佣金部分營業稅所據以課徵基礎之銷售額其買賣標的總金額相一致？即攸關訴願人之主張是否屬實，就此應由原處分機關就帳冊資料核對查明。至訴願人有無自其中賺取佣金利潤？核屬所得稅問題。惟就其買進售與他人部分，是否需取得或給與他人憑證，則與前述訴願人是否應辦理營業登記之問題相關聯，應一併查明。」案經原處分機關信義分處查復○○公司自七十九年二月二十七日起至七十九年七月三十日止暫停營業，期滿未申請復業，業經該分處於八十一年四月一日通報

擅自歇業他遷不明，且其八十五年九月十八日補報補繳二、九七八元之申請書所蓋之公司、負責人印章與其停業申請書所蓋不符，則該補報補繳申請書顯非○○公司所申請。

- (五) 至於有關訴願人有無自其中賺取佣金利潤，核屬所得稅問題乙節，依營業稅法第一條規定，訴願人如有佣金收入，自應依法課徵營業稅及所得稅。

理 由

- 一、按稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，……應就其未給與憑證、未取得憑證……，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

營業稅法第三條第三項第三款規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物：……三、營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。」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。登記有關事項，由財政部定之。」第四十五條規定：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，處一千元以上一萬元以下罰鍰；逾期仍未補辦者，得連續處罰。」

- 二、關於本案之交易主體，訴願人雖主張八十一年間係受僱於○○公司，基於受僱人身分而以公司名義介紹客戶向○○公司購買○○，故違章主體應為○○公司，並非訴願人，惟原處分機關已依本府前訴願決定，查明○○公司於該期間暫停營業，期滿未申請復業，並經通報為擅自歇業；又八十五年九月十八日補報繳稅之申請，其申請書所蓋之公司、負責人印章與停業申請書所蓋者不符，不足證明○○公司有繼續營業之事實。輔以訴願人於財政部賦稅署所作談話紀錄中所言「……○○公司雖結束營業，仍由我繼續以『○○』之名義從事○○買賣……」等語，足認系爭交易實屬訴願人所為，並非○○公司之行為。

- 三、關於本案交易之性質，依○○公司委派之○○○於本府訴願審議委員會八十六年十月十八日第四〇九次會議列席說明黃金交易詳情，指出：國內當時僅○○公司與○○局代理國外○○買賣，因數量累積可獲取折扣，所以業者採聯合採購方式。且○○價格瞬息萬變，故○○買賣係買方持現金買賣，同時辦理交割，一天內完成買進、賣出。只要持現金即可，不限買方資格，但通常是固定人來交易，又因○○有公告牌價，毋庸透過中盤，故中間人所為之服務類同現今快遞業；另黃金條塊屬免營業稅範圍，跳開發票似無實益等語。依此，訴願人所為應屬銀樓業者間之互助行為，是否具有營業性質，值得商榷。原處分機關就聯合採購所涉及之中間行為如何定性，應審酌行業特性，詳予研議。原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

- 四、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 十 一 月 十 日

市長 陳水扁 請假

副市長 林嘉誠 代行

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行