

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

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

- 訴願人於八十四年間銷售貨物，金額計新臺幣（以下同）一三、五三四、六八六元（不含稅），涉嫌漏開統一發票並漏報銷售額，逃漏營業稅，案經法務部調查局臺北縣調查站（以下簡稱臺北縣調查站）查獲，移送原處分機關依法審理核定應補徵營業稅六七六、七三四元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計三、三八三、六〇〇元（計至百元止）。
- 訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年五月二十一日北市稽法乙字第870905400號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於五月二十五日送達，訴願人仍表不服，於八十七年六月十六日向本府提起訴願，七月十四日補具理由，十月二十一日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

- 按營業稅法第十九條第一項第一款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。」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。」第三十五條第一項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」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……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票……者。」（行為時）營業稅法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……：三、短報或漏報銷售額者。」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。」

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第一項前段規定：「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。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條第三款短報或漏報銷售額者，銷貨時未依開立發票，且於申報當時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並補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

財政部八十七年七月十日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋：「檢送.....『廢棄物回收逃漏稅捐處罰案.....』會議紀錄.....伍、會議結論.....由於廢棄物之回收，多係透過個人到處收集後，再逐層集中交付○○工廠，其產業性質與一般貨物殊有不同，而臺灣省廢棄物運銷合作社更有促使廢棄物買賣進入加值型營業稅體系之功能。.... ..獲致結論如下：(一)依財政部八十六年三月十八日臺財稅第八六一八八八〇六一號函送同年三月三日研商『營業人取得廢棄物運銷合作社開立之統一發票涉嫌違章案件查核及執行相關事宜』會議紀錄之結論(一).....上開情形，如營業人係支付貨款與該合作社未具營利事業負責人身分之司庫，亦有適用。(二)○○合作社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付○○工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與○○工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得歸課社員之綜合所得稅；而購進廢棄物之○○工廠，所取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額部分，亦有前揭財政部八十六年三月十八日之函送會議紀錄結論之適用。有關調查單位所作之調查筆錄及移送書，僅供稽徵機關作為課稅之參考，非認定之唯一依據，調查單位尊重稽徵機關就本案基於權責之處理。.....」

## 二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人公司○○收集場設於汐止鎮○○段○○小段○○地號土地，該地同時為有限責任○○合作社（以下簡稱○○社）廢鐵收集、轉運站，訴願人負責人○○○為○○社社員，其配偶○○○是公司業務代表，亦為○○社司庫，在調查站內，調查員以誤導、威嚇方式製作不實之筆錄，訴願人無法完全看懂，其寫法與實際說法並不符；且調查員說筆錄不簽名就不能離開調查站，無論筆錄如何記載，○○○擔任司庫，與其他全省數百個收集站司庫，角色完全相同，職司與再生廠及社員間之聯絡，及款項收付等事項，該部分廢鐵所有人、出售人為○○社，故由○○社開出銷貨發票給買受人，並由買受人付款給○○社非訴願人。
- (二) 訴願人經營廢鐵買賣，所收購入之廢鐵，購入時皆依規定取得憑證，售出時，都據實

開立銷貨發票，並依法完稅。訴願人進貨則訴願人銷貨，合作社進貨則由合作社銷貨，訴願人並未漏報銷售額，○○○處理廢鐵回收，如為環保單位所回收（有出具證明書）或工廠下腳廢料（有出售發票）都有進項憑證，此部分即由訴願人進、銷；如由拾荒者、社區等團體回收，即以○○社共同運銷，並提供場地做為○○收集站，由合作社通知社員送到收集站來，依合作社法規定，合作社共同運銷產品之所有權屬於社員所有，○○○代○○社在收廢鐵時即付款予社員，並代扣手下手續費及稅金，為商業上正常之程序，並無不妥。

(三)廢棄物回收都是以現金交易，收集站內根據所送廢鐵數量即可直接付款，何況社員也必須用現金去外面搜購。因廢棄物回收，合作社共同運銷、流通管道及商品特性（可為垃圾，可為資源），其較特殊與一般營業不同，如有必要可到會說明。

(四)廢棄物回收與農產品相同，是共同運銷合作經營，尤其是工廠下腳料以外，全民所回收廢棄物，以參加合作社運作，完稅是最合適的經濟型態，訴願人業務代表○○○，除了經營訴願人公司業務外，擔任○○社司庫，以合作社經營方式協助處理廢棄物，訴願人都依法完稅，合作社社員也都以固定盈餘比例完稅。類此案件臺北縣稅捐稽徵處八十七年九月十四日北縣稅法字第四五三五八六號復查決定書已撤銷免議。

三、卷查本件原處分機關認訴願人之違章事實，乃係依據左列資料之記載為之：

1八十五年五月三十日專案申請調檔統一發票查核清單、臺北縣調查站八十五年十月二十一日板法字第八五一二四九號函、○○社代收發票營業稅及手續費對帳單。

2○○○八十五年五月二十五日於臺北縣調查站調查筆錄中稱：「由於我太太○○○是○○社司庫之一，……○○○有使用○○社開立發票，須付給○○社發票金額五%的營業稅，百分之零點四手續費……。」

3○○社會計○○○於八十五年五月十日調查筆錄稱：「……一些用○○社統一發票較多的廠商，○○社會在該廠商附近之金融機構以○○社名義開立一帳戶，並將存摺、印章交予該廠商使用，但是否用來製造付款證明我不知道。」

4○○社總經理○○○八十五年五月十三日於調查筆錄中稱：「因○○工廠使用○○社的發票必須付款給○○社，有些付款支票的抬頭就寫○○社，但實際上該筆交易並不是由○○社與該廠商交易，所以我們開一個○○社的帳戶供該廠商使用，該廠商自行保管該帳戶印章、存摺，以方便將發票金額存入再轉出。」

5基上所述原處分機關乃認該等帳戶雖為○○社帳戶，惟係○○社為訴願人申請設立，而由訴願人單獨使用之帳戶，該帳戶之提存，無法證明其與○○社有交易行為。本案訴願人係依法登記之營利事業，其從事廢鐵回收業務，未依法開立統一發票及報繳營業稅違章事證明確，洵堪認定。並據以補稅、裁罰。

四、惟查本件爭點在於出售系爭廢棄物予○○工廠，其銷售主體究竟是訴願人？抑○○社？

依○○社八十六年六月三十日向臺北縣稅捐稽徵處三重分處說明略以：「……其售貨人為本社，廢鐵為本社個人社員所回收並委託本社出售，……○○○為本社社員，○○○為其配偶，依合作社法之規定亦可參加本社共同運銷，……○○○為本社司庫，職司為再生產廠、合作社及社員間之聯絡，並負責款項收付等事項目……。」

五、又同時具公司負責人及○○社司庫身分者，就經常性收集之廢棄物必然有加以分類、分流銷售之必要，例如：廢紙、廢鐵、廢容器、廢玻璃等各類；就其稅務部分而論，則有進項稅額可資扣抵部分，與無進項稅額可資扣抵部分之廢棄物之回收處理，勢需分別開來，此業據類似案件○○有限公司負責人○○及○○社總經理○○○八十六年九月二十日本府訴願審議委員會議審議期日（第四〇七會期）到會陳明，其大意略為：業者之負責人在面對向政府機關、學校等購得之廢棄物時，因有進項稅額可以扣抵，即將該部分由公司購進，並由公司銷售；面對無進項稅額可以扣抵之廢棄物時，才以由○○社購進銷售方式處理。如此言屬實，則與民法上締約自由原則，似不相侔。復對照上述廢棄物回收再生之進銷流程以觀，要非不難體察廢棄物回收業者，因個別行業特性，或有舉證事實上之困難，此情事亦為前揭財政部函所認。且依前揭財政部函示意旨，營業人之負責人個人基於社員或司庫身分，銷售○○社社員回收之廢棄物部分，依法自無庸課徵營業稅。

六、本件訴願人負責人○○○為○○社社員，其配偶○○○為該社之司庫，原處分機關逕以○○社開立之帳戶、發票及調查筆錄，進而推論完全係屬訴願人所為之銷售行為，核與前揭財政部函釋，○○社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付○○工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與○○工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得歸課社員之綜合所得稅之意旨不無斟酌之餘地。則原處分機關就本案認事用法尚難謂為妥適。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

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 黃昭元  
委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八十七 年 十一 月 十一 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