

臺北市政府 87.11.16. 府訴字第八七〇四九九〇三〇一號訴願決定書

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

- 一、關於八十七年三月七日北市稽法乙字第八七一〇三八二七〇〇號復查決定部分，原處分撤銷，由原處分機關另為處分。
- 二、關於八十七年四月二十日北市稽法乙字第八七一一二九四二〇〇號復查決定部分，訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人涉嫌未依規定申請營業登記，於八十一年十月起至同年十二月止擅自經營承攬工程，並於八十一年十一、十二月收取工程款計新臺幣（以下同）二、四〇〇、〇〇〇元（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一二〇、〇〇〇元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計三六〇、〇〇〇元。訴願人不服，於八十七年一月三日申請復查。於原處分機關尚未作成復查決定之前，因原處分機關所屬南港分處於八十七年二月十三日將本案原處分機關八十六年營處字第八六一一二七號處分書及稅單重複送達予訴願人，訴願人不服，於八十七年三月四日第二次申請復查。嗣八十七年一月三日第一次申請復查案件，經原處分機關以八十七年三月七日北市稽法乙字第八七一〇三八二七〇〇號復查決定：「復查駁回。」本件復查決定書未合法送達，延至八十七年六月十九日，訴願人始親自赴原處分機關領取該復查決定書。
- 二、訴願人八十七年三月四日第二次申請復查案件，經原處分機關以八十七年四月二十日北市稽法乙字第八七一一二九四二〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服，於八十七年五月十九日向本府提起訴願，五月二十五日補充訴願理由。嗣訴願人對八十七年三月七日北市稽法乙字第八七一〇三八二七〇〇號復查決定亦表不服，於八十七年六月二十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，本府爰一併作成決定。

理 由

- 壹、關於八十七年三月七日北市稽法乙字第八七一〇三八二七〇〇號復查決定部分：
- 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。」

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、本件訴願及補充理由略謂：

- （一）訴願人因與○○有限公司（以下簡稱○○公司）負責人○○○為好友，義務幫忙，非營業行為，且此後即無作工程行為，專職於本業（○○公司）的業務。
- （二）訴願人自入社會服務，就一直在○○股份有限公司就業，該公司為一家三次加工的類似成衣的雨衣公司，一直到八十五年底，因該公司屬勞力密集行業，無法生存，呈半停頓狀態，訴願人被迫休業，訴願人約從六十八年就有勞保直到八十五年底停止勞保，轉到基隆市日用品運送服務職業工會勞保。
- （三）訴願人因非工程專業，所以沒有營業辦事處，沒有營業證照，當然也沒有營業發票。在此情況下，應○○公司要求找發票報帳，誰知其（即○○有限公司及○○股份有限公司二家公司）為虛設行號，此其不幸也，再者，兩者合約書乙事，亦是事後○○公司因南港分處的追訴而要求配合，訴願人再補簽合約書，足證訴願人非營業行為的各項事實。

三、卷查訴願人之違章事實，有○○公司負責人○○○委託公司總經理○○○八十三年七月一日於原處分機關稽核科所作談話筆錄、○○公司與○○股份有限公司八十一年十月十五日簽訂之「○○」合約書、○○公司委託訴願人辦理「○○工程」之計劃服務合約書、案關匯款單及帳證資料等影本附卷可稽。

四、雖訴願人主張其係基於熱心而幫忙系爭工程，且承攬工程並非其本業云云，惟查○○公司委託之○○○八十三年七月一日於原處分機關談話筆錄載明：「.... 實際銷貨人說明：1. 本次交易實際接洽者，及實際交付前開進項憑證者。是本人與○○○在本公司簽約，並由其交付.... 發票三張。本公司承包○○公司有關環保之工作。2. 交貨條件日期及貨品名稱、數量單價金額。本公司與○○○合約金額為二、九五〇、〇〇〇元，實際完成工作為進貨情形及以往交易或來往情形。本公司為環保之新興行業，從事者尚在少數，故係由○○○上門自我推薦，以前未曾往來，本次交易後，亦未曾往來。」是以訴願

人主張並無承攬工程乙節，顯為事後卸責之詞，不足採據。

五、又訴願人於八十一年十月二十日與○○公司訂立計劃服務合約書，承攬該公司之「○○工程」，而○○公司於八十一年十二月三十日匯款二、一〇〇、〇〇〇元至訴願人設於○○銀行基隆分行之甲存帳戶，並另以現金四二〇、〇〇〇元付款，此有○○公司提供之匯款回條及相關帳冊資料在卷可查，足證訴願人未依規定申請營業登記擅自營業之違章事證明確。原處分機關據以核定補稅及罰鍰，尚非無據。

六、惟查本件原處分機關認定訴願人未依規定申請營業登記擅自營業，然訴願理由主張其並無營業行為，系爭工程純係為好友義務幫忙，沒有營業辦事處，也沒有營業證照，關於合約書，亦是事後應○○公司之要求配合，於事後補簽云云，觀之原處分卷相關資料，訴願人數度遷移地址，而營業行為勢須設立一固定營業處所，並反覆從事營業行為，始足當之，本案訴願人有無固定營業場所及營業行為，而應依首揭營業稅法第二十八條規定申請營業登記？原處分機關並未查明，不無斟酌之餘地。又依司法院釋字第三三七號解釋意旨，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，訴願人曾取得經原處分機關認為虛設行號之○○有限公司八十一年十一月三十日開立之QNxxxxxxxx號、QNxxxxxxxx號統一發票二紙，及○○股份有限公司八十一年十二月二十日開立之QNxxxxxxxx號統一發票乙紙，金額共計二、四〇〇、〇〇〇元交付與○○公司作為進項扣抵，○○、○○二家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○○、○○二家公司有無上開事實？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。從而原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

貳、關於不服八十七年四月二十日北市稽法乙字第八七一—二九四二〇〇號復查決定部分：

一、行政法院四十四年度判字第四十四號判例：「當事人於終局判決後，不得就同一法律關係更行起訴，此為一事不再理之原則。違背此原則者，即為法所不許。」

二、查訴願人之違章事實，經原處分機關作成八十六年營處字第八六一—二七號處分書，並於八十六年十二月二日送達而生效，訴願人對該處分不服，已於八十七年一月三日申請

復查。嗣因南港分處於八十七年二月十三日將上開處分書連同稅單重複送達予訴願人，訴願人不服，於八十七年三月四日第二次申請復查。按南港分處重複送達之處分書及稅單並非另為新處分，且訴願人對上開處分不服，已申請復查，則原處分機關復查決定，認訴願人對同一事件申請復查，顯已違反「一事不再理」之原則，以程序不合予以駁回，揆諸前揭判例意旨，並無不合，原處分應予維持。

參、綜上論結，本件訴願部分為有理由，部分為無理由，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 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 六 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

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）