

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。

事實

一、訴願人於八十四年二月購買廢金屬，計支付價款新臺幣（以下同）三、〇六二、五三九元（不含稅），未依規定取得憑證，而以非交易對象之有限責任臺灣省廢棄物運銷合作社（以下簡稱○○社）開立之統一發票二紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額；又於八十三年五月至八十四年十二月銷售廢鐵，金額計二一一、四八二、〇二七元（不含稅），漏未開立統一發票並漏報銷售額。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訴願人漏報銷售額及虛報進項稅額，應補徵營業稅一〇、七二七、二二八元，漏報銷售額部分並按其所漏稅額處五倍罰鍰計五二、八七〇、五〇〇元（計至百元為止），及按未依規定取得他人憑證之總額三、〇六二、五三九元處百分之五罰鍰計一五三、一二六元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十七年一月十九日府訴字第860461500號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

二、原處分機關重以八十七年九月二十四日北市稽法乙字第8710418700號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開復查決定書於十月六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月二十一日向本府提起訴願，十二月九日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本

於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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釋：「財政部研商『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……六、會議結論：(一)如查明營業人確有向臺灣省廢棄物運銷合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其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者，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第十九條或第五十一條第五款規定補稅處罰。至於該合作社之個人社員透過該合作社銷售廢棄物部分，依本部八十四年八月二十一日臺財稅第八四一六五三八三六號函規定，免辦營業登記，惟應依法課綜合所得稅。(二)如查明營業人雖有購進廢棄物事實，惟未支付貨款予臺灣省廢棄物運銷合作社，其取得該社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，除進貨未取得實際銷貨人出具之憑證，依營業稅法第十九條第一項第一款規定，應就其取得不得扣抵銷憑證而扣抵，銷項稅額部分，追補稅額外，並應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。(三)如查明營業人無購進廢棄物事實，而取得臺灣省廢棄物運銷合作社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，其虛報進項稅額，逃漏稅捐，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。至於臺灣省廢棄物運銷合作社之社員以外之營業人銷售廢棄物，未依法開立統一發票繳納營業稅者，應依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第三款規定處理……。」

八十七年七月十四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，再逐層集中交付再生工廠，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)臺灣省廢棄物運銷合作社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，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再生工廠者，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；而購進廢棄物之再生工廠，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。(三)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) 訴願人公司負責人○○○，公司會計○○○為○○○之媳婦，在調查站內，調查員以誤導、威嚇方式製作不實之筆錄，筆錄與事實並不符合，筆錄不簽名就不能離開調查站，全省二百多名司庫有相同遭遇，故財政部八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋，有關調查單位所作之調查筆錄及移送報告書，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) 訴願人負責人為○○社司庫，代理○○社購入廢鐵再轉售訴願人，已依規定據實開出派車單給訴願人，因廢棄物買賣多以現金交易進行，故○○○代理訴願人在向○○社購入廢鐵時，也同時將貨款代○○社付予送貨來之社員，逐車支付現金予○○社，並在給訴願人之○○社派車單上加蓋印章證明「貨款已現金收訖」，訴願人以現金向○○社購入廢鐵之交易已然完成，並無不法，因為是現金故實無法再加以舉證說明，因金額在一百萬元以內也合乎商業會計法第九條第二項之規定。
- (三) 訴願人之負責人也兼○○社司庫，接受○○社委託代理收付貨款，故其先用訴願人之現金代○○社墊付貨款給社員，俟○○社收到再生廠之貨款票據兌現，再將代墊之款項匯還訴願人，此種單純的為作業方便之現金調度應用，如何能作為逃漏稅之具體證據，訴願人符合財政部八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋(二)○○社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，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；而購進廢棄物之再生工廠，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，亦有財政部八十六年三月十八日之函送會議紀錄結論(一)之適用。
- (四) 類似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已撤銷原處分免議，其申請人黃七男與訴願人之負責人同為○○社司庫身分，代理○○社處理廢鐵買賣業務，所不同的是黃七男為社員，○○○非為社員，但司庫如不是社員，其所代理○○社經手銷售之廢鐵，仍宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物。

三、卷查本件前經本府以八十七年一月十九日府訴字第八六〇四六一五〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「.....五、按○○○既為公司負責人而其媳婦○○○為公司之會計且擔任○○社收集站司庫，則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第四〇七次委員會議審議期日到會

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。依前揭財政部函示意旨，訴願人之負責人個人基於社員身分，透過○○社銷售代為處理社員銷售之廢棄物部分，依法自無庸課徵營業稅。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。乃本件原處分機關逕以○○社開立之發票及帳載有司庫○○○經手銷售廢紙之記錄，進而推論完全係屬訴願人公司所為之銷售行為，其認定事實似未考量資源回收體系整體存立之基礎事實及困難所在，顯非妥適。」

四、關於未依規定給與他人憑證部分：

- (一)按廢棄物之回收，多係透過個人到處拾荒送至收集點後，再逐層集中清理，最後交付再生工廠，其產業性質與一般貨物殊有不同，為前揭訴願決定所是認，亦為財政部所不否認，且○○社更具有促使廢棄物買賣進入加值型營業稅體系之功能，財政部前揭函釋對於○○社之個人社員透過該合作社銷售廢棄物部分，依該部八十四年八月二十一日臺財稅第八四一六四三八三六號函釋：「個人社員收集廢棄物交運銷合作社共同運銷准免辦理營業登記。」，惟應依法課徵綜合所得稅，復依該部上開八十七年七月十四日函釋，對於具有營利事業負責人身分之司庫，亦有其適用。
- (二)本件訴願人負責人○○○為○○社司庫，依前揭財政部函釋意旨，○○社之社員或司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，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再生工廠者，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，依法自無庸課徵營業稅。則本件原處分機關逕以○○社開立之帳戶、發票及調查筆錄，進而完全推論係訴願人之銷售行為，遽為補稅裁罰，尚有未合。

五、關於未依規定取得他人憑證部分：

- (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釋，如查明營業人確有向○○社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其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者，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第十九條或第五十一條第五款規定補稅處罰。
- (二)本件訴願人於八十四年二月間向○○社購買廢金屬，有○○社派車單十六張及開立之統一發票二紙含稅共三、二一五、六六六元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，訴願人八十四年現金簿第六頁亦已支付同額價款給○○社，訴願人如確係向○○社之社員購進貨物，則其以○○社開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，自無不妥。則本

件原處分機關逕為認定訴願人未依規定取得憑證，不無斟酌之餘地。爰將原處分撤銷。
六、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 林明山
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

中華民國八十七年十二月二十二日

市長 陳水扁
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行