

訴願人 ○○股份有限公司

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，不服原處分機關八十七年十月二十三日北市稽法乙字第870二〇二四六〇〇號復查決定，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

緣訴願人經人檢舉於七十八年投資興建木柵區（現文山區）「○○」預售屋，係與地主○○○○、○○○等人合建分屋，而訴願人未於八十二年六月換出房屋時開立統一發票，涉嫌逃漏稅，案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）函移原處分機關調查後，依法審理核定訴願人漏開統一發票並漏報銷售額計新臺幣（以下同）一四八、六八二、〇〇〇元，應補徵營業稅七、四三四、一〇〇元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計三七、一七〇、五〇〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十三日北市稽法乙字第870二〇二四六〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十七年十一月十九日向本府提起訴願，八十七年十二月十日補具理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十七條規定：「營業人以較時價顯著偏低之價格銷售貨物或勞務而無正當理由者，主管稽徵機關得依時價認定其銷售額。」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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」（行為時）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。」

同法施行細則第十八條規定：「營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，其銷售額應以換出或換入貨物之時價，從高認定。」第二十五條規定：「本法稱時價，係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格。」

統一發票使用辦法第十二條規定：「營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，應於換出時，開立統一發票。」

財政部七十五年三月一日臺財稅第七五五〇一二二號函釋：「依照營業稅法施行細則第十八條及第二十五條規定，合建分屋之銷售額，應按該項土地及房屋當地同時期市場銷售價格從高認定，並依統一發票使用辦法第十二條規定，於換出房屋或土地時開立統一發票。說明：二、稽徵機關如未查得合建分屋時價，則應以房屋評定價值與土地公告現值，兩者從高認定，並按較高之價格等額對開發票（所有人如為個人者，可開立收據）免徵營業稅，房屋價款之發票，應外加5%營業稅，向買受人（土地所有人）收取。」

八十四年五月二十四日臺財稅第八四一六二四二八九號函釋：「說明二：地主與建方合建分屋，除地主自始至終均未曾列名為起造人，且建方於房屋興建完成辦理總登記後，始將地主應分得房屋之所有權移轉與地主者，應以房屋所有權移轉與地主之登記日為房屋換出日外，其餘均應以房屋使用執照核發日為房屋換出日，建方並應於上述換出日起三日內開立統一發票。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，短報或漏報銷售額，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報者，按所漏稅額處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

- (一)七十七年初地主○○○○、○○○、○○○、○○○等四人，為建築「○○」房屋，由○○○○代表，委託訴願人代為介紹建築師及營造商辦理有關業務，有委託契約書可資佐證，代辦費計一百三十萬元，訴願人均曾開立發票，現存發票存根聯十六張，金額計一、一九三、七一〇元。
- (二)起造人名冊計列訴願人、○○○、○○○……等八人，僅由訴願人代表申請使用執照，訴願人自建部分由○○公司承攬，使用執照申請書雖列有訴願人，但有「如附件」三字，足證另有其他申請人。訴願人僅有狹小土地參與興建，地主自建部分，一切手續均屬代辦性質。
- (三)本案建築基地係由各地主出資購地，再以土地向銀行融資支付工程款。訴願人僅曾代辦融資手續，此有委託契約追加條款，可資佐證。由於當時建設公司多無鉅額資金，信用不佳，購屋人傾向與地主直接簽約，較有保障。本案全為地主自地、自建、自售，土地繳納增值稅，房屋售價申報財產交易所得稅，何能將地主自地自建之交易額，強列為訴願人之營業額課徵營業稅並處以罰鍰。

- 三、卷查原處分機關認定本案係合建分屋，係依據臺北市調查處八十六年十二月十五日肅字第六六三五九一號函、○○銀行○○分行放款部襄理○○○八十四年十月四日之調查筆錄、本府工務局XX使字第XXX號使用執照、起造人名冊、土地公告現值表、房屋現值評定表及本市土地登記簿影本等資料核認。

四、訴願人訴稱本案全為地主自建、自售，其僅代為介紹建築師及營造商等相關業務，並訴稱因業務所得之報酬一百三十萬元均已開立統一發票，隨文檢據委託契約影本及發票存根聯十六張影本以實其說，經本府審議此案之所以未採訴願人所訴，理由如下：

- (一)查訴願人所檢具其與地主七十七年一月二十日所簽立之委託契約書，綜觀該契約書全文由第一條至第六條之約定條文，並無代辦貸款及交屋事項，僅於第一條明定委託介紹辦理業務之重點為建築師及營造業務兩部分。至事後所追加之條款，雖書明訴願人代向金融機構爭取土地融資，並約定全部貸款悉數存入地主帳戶，並附加若需以訴願人名義申請，則訴願人之帳號往來印鑑由地主保管以為地主領款之用。惟該追加條款何時簽立未有相關資料佐證，又因卷附資料與該追加條款所約定之事實相左，難據以審認其真正。
- (二)若如訴願人所稱本案為地主自地自建自售，則銀行貸款及交屋業務，應由地主自為，何勞訴願人積極爭取。又觀卷附致購買戶函、交屋與貸款注意事項及準備資料、保管○○管理基金之證明書等書面資料所蓋戳章，該戳章上之聯絡電話、地址與訴願人之營業住址、電話均相同。
- (三)訴願人若僅代辦事務，何須積極爭取全部承購戶之分戶貸款，且不惜以訴願人公司名義切結保證有關逕行撥款後所衍生之利息負擔等一切責任，有訴願人八十二年四月十五日致○○銀行○○分行之書函影本附卷可稽。
- (四)依訴願人公司當時負責人○○○(八十四年變更為現任負責人○○○○)致○○銀行○○分行申請抵押貸款資料自承為該公司投資興建，且該等貸款亦逕行撥入該公司帳戶，又依○○銀行○○分行放款部襄理○○○八十四年十月四日之調查筆錄載明：「.....○○(即訴願人)董事長○○○與其共同借款人○○○○.....」「○○完成承購戶所有權移轉後，.....即替承購戶向本分行申請房屋抵押貸款。第一批抵押貸款係於八十二年四月間核撥款項下來後即直接轉入○○在本分行內之指定帳號，以沖還該公司原短期建築業週轉金貸款，迄至八十三年七月間，○○以上述承購戶之購屋抵押貸款核撥款項及部分現金將....全數還清。」，再查訴願人於八十二年三月五日及八十二年八月十九日致○○銀行○○分行之承諾書及申請書，均以「本公司」名義聲稱，並於承諾書指稱投資興建木柵○○房屋，至於申請書則稱前向貴行貸款新臺幣伍億玖仟萬元案。

五、綜上所述，本案訴願人應係提供資金、技術、管理，而由○○○○等多名地主提供土地，雙方合意合建分屋，準此，訴願人訴稱系爭土地為地主自地、自建、自售，其僅係代為介紹建築師、營造商等相關業務，核不足採。

六、按前揭營業稅法第十七條、同法施行細則第十八條、第二十五條及財政部七十五年三月一日臺財稅第七五五〇一二二號函釋，訴願人與地主合建分屋對開發票之銷售額，以較時價顯著偏低之價格而無正當理由者，主管稽徵機關得依「時價」認定其銷售額，而所

謂「時價」，係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格，惟稽徵機關如未查得合建分屋時價，則應以房屋評定價值與土地公告現值，兩者從高認定。查本案依卷附稽核報告書所載，有關訴願人投資興建之「○○」房屋，共分兩期，因第一期已逾五年核課期間，此部分未予補稅論罰，至第二期工程共建築三十五戶房屋，原處分機關係依從高之土地公告現值每平方公尺三四、〇〇〇元核定，計算出訴願人應於八十二年六月五日開立換出房屋發票金額計一四八、六八二、〇〇〇元（不含稅），計算如下：

第二期土地面積換算：

建築基地面積：18,973.10m²

第一期房屋面積+第二期房屋面積=22,973.4+6,871.1=29,808.5m²

第二期土地面積=18,973.10×6,871.1/29,808.5=4,373m²

交換土地公告現值 = 34,000 元 × 4,373 =148,682,000 元惟依稽查報告書所載，第二期所建之三十五戶中，訴願人已分得三戶，是於計算土地面積時，應將該三戶所占之面積扣除後，再行計算換出房屋之銷售價。從而，原處分機關原核定之補徵稅額及罰鍰處分，自有未洽。爰將原處分撤銷，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年三月二十四日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行