

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

代理人 ○○○ 會計師

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，不服原處分機關八十八年二月九日北市稽法乙字第八八〇〇三二一〇〇〇號復查決定，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

一、訴願人經人檢舉於臺中市與○○○等人合建分屋（假借負責人○○○名義建屋出售），並於七十九年度起銷售房屋，收入金額計新臺幣（以下同）一三八、四三五、〇八七元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅六、九二一、七五四元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計三四、六〇八、七〇〇元（計至百元為止）。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十六年十二月二十三日府訴字第860845300一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年二月九日北市稽法乙字第八八〇〇三二一〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十八年二月二十六日送達，訴願人仍不服，於八十八年三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。

理 由

一、按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。」

營業稅法第一條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務，及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」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……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。」

稅捐稽徵法第二十一條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。……三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者；其核課期間為七年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」

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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」

財政部（六三）臺財稅第三七七〇一號函釋：「個人在一年內（一年期間依曆年為準），出售以自己名義建築之房屋在四戶以上者，應依照一般規定辦理營利事業登記，並依法課徵營業稅。但個人以原供自用住宅用地……拆除興建公寓在八戶以內者，如於自留自用住宅外，將餘屋出售者，應免徵營業稅及營利事業所得稅。」

六十五年九月六日臺財稅第三六〇三二號函釋：「個人建屋出租或出售，……不必責令辦理營利事業登記，並免課徵營業稅及營利事業所得稅。」

七十三年五月二十八日臺財稅第五三八七五號函釋：「……三、個人出資建屋出售，而以他人名義為起造人者，應將財產交易所得歸併出資建屋者之所得課稅……。」

七十九年十二月三日臺財稅第七九〇三〇五一〇八號函釋：「××建設事業股份有限公司負責人〇〇〇以個人名義申請建造執照，對外以建設公司名義推出乙案，請依說明二、三查明事實本於權責辦理。說明：二、……惟如查明係合夥或公司等營利事業出資興建房屋出售，如規避稅負，取巧利用個人名義申請建造執照與銷售之事實者，仍應依法對該營利事業課徵營業稅及營利事業所得稅。四、〇〇〇君如確係個人出資興建房屋出售，應依前開七十三年函釋辦理，惟如經查明係建設事業股份有限公司利用其負責人之名義建屋出售，則仍屬該公司之營業行為，應依前項說明查照核實辦理。」

八十年七月十日臺財稅第八〇一二五〇七四二號函釋：「營業人假借（利用）個人名義建屋出售逃漏稅情形迭有發生，允應加強查核覈課稅，以杜取巧而維護租稅公平。說明

.....二、凡具有營利事業型態之營業人，假借（利用）個人名義建屋出售者，應根據事實認定，依法課徵營業稅及營利事業所得稅，並依法處罰，其有涉及刑責者，並應依法追究，不得適用本部六十五年九月六日臺財稅第三六〇三二號函有關個人建屋出售課徵綜合所得稅之規定。」

八十一年四月十三日臺財稅第八一一六六三一八二號函釋：「檢送『檢討查緝營業人假借（利用）個人名義建屋出售逃漏稅作業執行績效及會商第二階段應繼續加強辦理事宜』會議紀錄乙份。請照決議事項辦理。（二）檢討及建議改進事項：2·本項作業之查核對象為營業人假借（利用）個人名義建屋出售者，故如建造執照發日在八十一年一月三十日之前，經依本部八十年八月三日臺財稅第八〇一二五二八一八號函說明三之規定篩選查核之對象，查係個人建造出售，仍應准其適用本部七十三年五月二十八日臺財稅第五三八七五號函將其所得直接歸戶課徵綜合所得稅。至於自八十一年一月三十一日起取得建造執照者，則應依本部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函規定之原則辦理營業登記及課稅。.....。」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定銷貨時未依法開立發票且於申報當期銷售額時，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補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 按公司為法人，法律賦予其人格權，使其能獨立享有權利、負擔義務，與自然人之人格有所區別，○○○雖係訴願人公司之負責人，惟其於七十九年間與臺中市○○○（地主）等合建分屋，事前未徵得公司其他股東同意，事後公司亦未分得任何盈餘，當屬○○○之個人行為，訴願人無由承受其法律效果。○○○與地主合建行為，其於八十四年三月四日至原處分機關所作談話筆錄已說明綦詳，純係其個人與人合建，與公司無涉。
- (二) 該批房屋之建造執照、使用執照及與營造廠○○有限公司簽訂之合約、付款發票暨與房屋買受人簽訂之買賣契約書、房屋過戶契稅繳款書及房屋興建過程地主不滿進度拖延所發之存證信函等，均無訴願人公司名稱參與在其中，足證與訴願人無干。
- (三) 訴願人股東並未合意授與○○○代理權，○○○於八十四年三月四日在原處分機關所作談話筆錄亦強調係其個人行為，當事人既已表示其真意係個人建屋出售，原處分機關無積極證據何能認定其行為應歸由訴願人承受。訴願人與○○○間並無信託、代理或隱名合夥關係存在。原處分機關予以課稅處分，自有違誤。
- (四) 原處分機關指稱訴願人係故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，故核課期間為七年乙節，誠屬無的放矢，按○○○個人建屋出售行為，訴願人自始即不知情，既非訴願

人所建房屋，何來稅捐可逃漏？

(五) ○○○之個人建屋出售，依行為時法令，屬適法行為，其並已依規定繳納應納稅捐完竣。且○○○已依法申報個人財產交易所得，繳納個人綜合所得稅在案，自無營業稅逃漏問題。

三、卷查本件前經本府八十六年十二月二十三日府訴字第八六〇八四五三〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由載明：「……四、惟查○○○於八十四年三月四日在原處分機關所作談話筆錄答：『該工地係本人與地主○○○、○○○兩人合建，共計四十三戶，本人分得三十戶，已出售十八戶，該工地已完工交屋，因本人以個人名義合建而非公司名義合建，所以皆未開立發票，本人名義已出售部分業經中區國稅局發單課徵財產交易所得稅，……』『因係以私人買賣關係，……因本人並未婚，故暫借臺北公司當聯絡地址及信函收受處，並非公司與客戶發生買賣關係。』又查臺中市政府七十八年七月十九日核發建造執照之起造人載明○○○等兩人，並無訴願人名義，○○○出售系爭房屋係以個人名義與客戶訂立買賣契約書，訴願人並無銷售契約，倘係訴願人之銷售行為，訴願人自可先取得進項憑證扣除一切管銷費用後再計算差額來繳納營業稅，是其最有利之賦稅規劃。再者，法並無禁止公司之負責人不得將其個人名義之存款匯入負責公司之帳戶內，本件爭執點在於營業人假借或利用個人名義建屋出售？抑實質上即為個人售屋？按行政法院三十九年度判字第二號判例：『行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法事實之存在，否則其處罰即不能認為合法。』依卷附資料以觀為○○○與案外人合建後之個人轉售行為，原處分機關自應查明該資金之流程，加以釐清本件為信託、代理抑或隱名合夥？倘原處分機關認係訴願人假借個人名義建屋出售，非屬訴願人代收款，應負舉證責任。又違反營業稅法按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，已改為一倍至十倍罰鍰，本件處五倍罰鍰是否過重，不無斟酌餘地。五、次查本件核課期間，究為訴願人主張之五年？抑或原處分機關主張之七年？原處分機關答辯書並未釋明訴願人故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，遽認未逾核課期間予以補稅、裁罰，亦非無疑義。」

四、惟查本府前訴願決定已指明○○○出售系爭房屋係以個人名義與客戶訂立買賣契約書，訴願人並無銷售契約，倘係訴願人之銷售行為，訴願人自可先取得進項憑證扣除一切管銷費用後再計算差額來繳納營業稅，是其最有利之賦稅規劃。再者，法並無禁止公司之負責人不得將其個人名義之存款匯入負責公司之帳戶內，本件爭執點在於究係營業人假借或利用個人名義建屋出售？抑實質上即為個人售屋？責由原處分機關查明，惟原處分機關依其查得資金之流程認本件訴願人係假借個人名義建屋出售，非○○○與案外人合建後之個人轉售行為，是否合理不無疑義，縱本件資金未再流出，非屬訴願人代收款，則原處分機關應再查明系爭款項訴願人如何處理？以證明訴願人確係假借○○○名義建

屋出售，然本件原處分機關仍未就上開待證事實究明，遽認訴願人有逃漏稅款，仍嫌率斷。核與前揭司法院解釋意旨不合，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

五、綜上所述，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 薛明玲

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 黃旭田

委員 劉興源

委員 曾忠己

中華民國八十八年六月十六日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行