

臺北市政府 87.06.01. 府訴字第八七〇〇七八九九〇一號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○基金會

代 表 人 ○○○

代 理 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，補徵營業稅部分由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人經人檢舉於八十年五月二十一日起至八十年十二月三十一日止未依規定申請營業登記而擅自營業，銷售勞務金額計新臺幣（以下同）一、〇一二、一五六元（不含稅），逃漏營業稅。案經內政部警政署刑事警察局（以下簡稱刑事局）於八十五年十二月二十七日會同原處分機關於訴願人營業地址執行搜索，刑事局嗣將查扣之相關資料移由原處分機關審理核定訴願人未依規定申請營業登記而擅自營業並漏報銷售額，應補徵營業稅五〇、六〇八元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計一五一、八〇〇元（計至百元為止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年十二月十九日北市稽法乙字第一七〇六〇一號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年一月六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年一月二十日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第二條第一款規定：「營業稅之納稅義務人如左：一、銷售貨物或勞務之營業人。」第六條第二款規定：「有左列情形之一者，為營業人……：二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。」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…而未依規定申報銷售額者。」（行為時）第五十一條第一款、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：一、未依規定申請營業登記而營業者。……三、短報或漏報銷售額者。」

稅捐稽徵法第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之

法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

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。……」

財政部八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋：「八十五年七月三十日修正公布之稅捐稽徵法第四十八條之三規定『納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律』，上開法條所稱之『裁處』，依修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。準此，稅捐稽徵法第四十八條之三修正公布生效時仍在復查、訴願、再訴願及行政訴訟中，尚未裁罰確定之案件均有該條之適用。」

八十六年九月十三日臺財稅第八六一九一六三四〇號函釋：「依廢棄物清理法第十條之一成立之各資源回收管理基金管理委員會，依法向業者收取之回收清除處理費，係公法上收取之費用，尚無涉銷售貨物或勞務之關係，非屬營業稅課稅範圍。」

財政部賦稅署八十五年十一月十六日臺財稅二發字第八五一九二四八一七號函釋：「主旨：關於財團法人○○基金會等四基金會向生產、使用廢一般容器業者收取之回收清潔處理費應否課徵營業稅乙案，……說明：……二、……依修正營業稅法實施注意事項規定，所謂代收代付係指營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額；故本案○○基金會等財團法人向生產、使用廢一般容器業者收取之回收清潔處理費，係屬其銷售勞務之收入，尚非代收代付性質，應依法課徵營業稅。」

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之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，未依規定申請營業登記而營業經第一次查獲者，規定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、本件訴願理由略謂：

- (一) 依財政部八十六年九月十三日臺財稅第八六一九一六三四〇號函釋，依廢棄物清理法第十條之一成立之各資源回收管理基金管理委員會，依法向業者收取之回收清除處理費，係公法上收取之費用，尚無涉銷售貨物或勞務之關係，非屬營業稅課稅範圍，訴願人自八十五年五月起陸續由進口業者捐助成立基金會款項及繳納代為處理回收清除處理之費用，其業務性質與前述函令所述並無不同，鑑於訴願人所辦理事項非屬營業稅課徵範圍，自無需辦理營業登記及就業者繳納之回收清除處理費開立統一發票繳納營業稅。
- (二) 每年行政院環境保護署必派任二位以上會計師來查核訴願人帳冊，且每年申報所得稅，從未有任何單位告知訴願人是銷售勞務，必需開立統一發票，訴願人係遵循政府法

令及通過會計師查核方式治理帳務。依前述解釋函令，訴願人收取之回收清除處理費既不屬營業稅課徵範圍，則八十五年十二月二十日申報繳之稅款、利息、留抵稅額自應退回。

三、查訴願人係依據七十八年三月一日環境保護署訂定發布之環境保護財團法人設立許可及監督準則，由環境保護署核准後向法院為法人登記而成立。該署訂定上開準則，係基於廢一般容器回收工作難由業者個別執行，故輔導業者成立財團法人以執行業者共同之回收工作。八十三年四月十五日該署及經濟部共同訂定廢一般容器回收清除處理辦法時，於第二十一條規定一般容器業者為執行回收清除處理工作，得成立共同回收清除處理組織，進一步將該等組織之地位及性質予以明定。

四、訴願人係非營利性質之財團法人，成立目的已如前述，其向業者收取處理費並代為執行回收工作，係直接依據法人目的而來；同時，訴願人執行回收工作向參加業者收取之費用，依前揭監督準則，係成立專戶保管運用。依此，將其業務行為推定為非營利行為，無論主觀或客觀上，似均屬合理。其次，環境保護署為環境保護基金會制定財務處理辦法範例，其中規定財團法人之經費收入應開立正式收據，而非發票。又如訴願人所稱，環境保護署每年查核基金會之帳冊，卻未曾提及訴願人應使用發票及申報營業稅之問題。課稅爭議發生後，環境保護署以八十五年七月十日環署廢字第三四五九六號函向財政部賦稅署說明訴願人等基金會之性質，更反映主管機關自始即有意以訴願人等組織做為業者之集體行為；訴願人在此意義下成立，其對自身性質之認識自亦如此。再者，訴願人之業務是否為營業稅課稅對象？似為一法律疑義；且先前未為人所意識，在賦稅署作成解釋前，非僅訴願人難以確定應負義務何在，稅捐機關本身亦難以斷言。

五、財政部賦稅署固以八十五年十一月十六日臺財稅二發字第八五一九二四八一七號函釋，認定訴願人等向業者收取之回收處理費為銷售勞務收入，惟按前述，訴願人做為輸入業者之共同組織，性質類似合作社，其代為處理回收工作收取費用，性質接近互助行為，故能否視之為銷售勞務行為，仍不無商榷之餘地。退一步言，訴願人之業務如為營業行為，則其支付回收商之款項即屬營業之進項支出，所取得發票上之稅額為進項稅額，應於計算應納稅額時列入扣抵；原處分關核定補徵稅額時，有否將進項稅額納入計算，亦待斟酌。是本案關於補徵營業稅部分，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

六、至關於漏稅罰部分，依前所述，訴願人於財政部賦稅署做成八十五年十一月十六日臺財稅二發字第八五一九二四八一七號函釋前，就其業務是否為營業稅課稅對象無從認識，是之前未依規定申請營業登記及未開發票、未報繳營業稅，係有不可歸責之事由，並無過失。依此，原處分關於漏稅罰部分應予撤銷。另關於訴願人請求退回已報繳之稅款、利息乙節，查訴願人於八十六年十月三日復查申請書中陳明：「……八十五年十二月二十日自動補繳補報四、五五一、八三一元，利息七八二、八九一元……因此部分回

收清除處理費已轉列基金登記於財產總額致申報時將其中金額一、〇一二、一五六元未予併入計算補繳補報.....八十五年十二月十二日（二十日）申報繳之稅款及利息自應退回.....」，因該補報繳之金額既與本案系爭金額有別，而原處分機關於復查決定書中亦未就訴願人陳請退回該金額部分為具體准駁之表示，是此部分自應由原處分機關儘速依法裁處，併予指明。

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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 六 月 一 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行