

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處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

- 一、緣訴願人涉嫌未依規定申請營業登記，於八十一年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購買黃金條塊，金額計新臺幣（以下同）三八、四〇二、〇五一元（不含稅），未依法取得憑證，致同年度銷售黃金條塊金額計三八、四〇二、〇五一元（不含稅），未依法給與他人憑證。案經財政部查獲，函移原處分機關依法審理核定訴願人未依規定申請營業登記，處罰鍰三、〇〇〇元，又於營業事項發生時，應自他人取得憑證而未取得及應給與他人憑證而未給與，分別依稅捐稽徵法第四十四條規定，按其未依法取得他人憑證總額三八、四〇二、〇五一元及未依法給與他人憑證總額三八、四〇二、〇五一元處百分之五罰鍰計三、八四〇、二〇五元，共計處罰鍰三、八四三、二〇五元，訴願人對上開罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更；提起訴願，案經本府以八十六年三月十八日府訴字第八五〇七九八一九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 二、嗣原處分機關以八十六年四月二十二日北市稽法（乙）字第一一七〇四一號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人不服，再提起訴願，經本府以八十六年九月二十六日府訴字第八六〇四六六四〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」，復經原處分機關以八十六年十二月十日北市稽法乙字第一六三六三四號重為復查決定：「維持原處分。」上開決定書於八十六年十二月十七日送達，訴願人仍表不服，於八十七年一月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。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，……應就其未給與憑證、未取得憑證……，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

營業稅法第四十五條規定：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，處一千元以上一萬元以下罰鍰；逾期仍未補辦者，得連續處罰。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人未曾接獲原處分機關任何調查通知，如何作成復查決定？
- (二) 訴願人在此買賣過程中僅居跑腿角色，賺取些微工資，何為營利事業？何來豐盈之利潤？
- (三) 依財政部八十五年四月廿六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋意旨，本件違章不應併罰，應擇一從重處罰。

三、查本府八十六年九月二十六日府訴字第八六〇四六六四〇〇一號訴願決定撤銷意旨略為：

：(一) 按民商法體系私法自治之原則，交易相對人本有選擇契約之自由，其究選擇締訂買賣契約或居間契約？應視其具體社會生活實踐之情形而為認定，本件〇〇公司究竟有無佣金支出？抑系爭交易究有無價差？訴願人之利潤何在？非無查明之必要，原處分機關以財政部函復基於稽核成本效益考量等語為據，仍未釋明上開疑義。(二) 本件系爭交易商品既屬免稅之黃金，其行為之可罰性究竟如何？參照司法院大法官議決釋字第三二七號解釋及釋字第三五六號解釋意旨，有無與稅基相互連結之必要？若以漏進、漏銷處理，則須處總額百分之十行為罰，似嫌過重。得否依其行為情節之輕重，依比例原則為適當之考量？亦均有待詳為研酌。(三) 依營業稅法第二十八條既規定，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，則有無固定營業場所，即為應否申請營業登記之前提事實，若無固定營業場所，自非屬應辦理營業登記之營業人，例如直銷商或機動載運商品不定時到處販賣者，即其適例；又基於個別行業間之差異，是否為固定營業場所之認定，自應以各該行業別個別加以認定為宜，否則將導致畸重畸輕之弊。就本件訴願人而言，究如何認定其係有固定營業場所之營業人，而並為稅捐稽徵法第四十四條規範之「營利事業」？依卷附資料顯示，亦猶未明。

四、上開疑義經原處分機關釋明：(一) 依財政部賦稅署八十六年十一月四日臺稅稽發第八六〇一〇八一號函復略以：「一、本案訴願人.....係本署稽核單位於查核〇〇公司八十一年度相關帳證資料時，發現〇君以『〇〇銀樓』之名陸續向〇〇公司購買黃金條塊，再行銷售予下游銀樓業者（按〇君以前曾經營〇〇銀樓，惟該銀樓已於七十七年間辦理註銷登記），因〇君本身並無營業行號，致無法領用發票，故遇有下游業者索取發票，便請〇〇公司直接開立予其下游業者，否者，則由〇〇公司開立無抬頭之二聯式發票交付〇君。經查〇〇公司與〇君間之買賣交易行為，除在〇〇公司賣出成交單銷貨收入對象客戶欄載明有『〇〇銀樓』字樣，另〇〇公司內部所製作之應收帳款、轉帳傳票摘要欄上亦載明有『〇〇銀樓』字樣。況〇君本人於八十四年八月十七日在稽核單位所作

談話紀錄亦不否認向○○公司購入黃金條塊，再請該公司直接跳開發票予下游銀樓業等之事實。另據○○公司八十五年一月八日書立說明書及所作談話紀錄亦均坦承該公司係應中間商要求直接跳開發票予下游業者等情。按○○公司係國內知名大企業，若非○君向其購買，該公司內部應收帳款、轉帳傳票及客戶買賣交易單等資料應不致為如是之登載，且為不利於己之陳述，故本案○君與○○公司之交易行為係屬『買賣』關係應可確認。二、本案○○公司八十一年度所販售之黃金條塊，對外亦係公開掛牌，任何個人或公司行號皆可向其自由洽購（數量、金額亦不限），因黃金、條塊非同一般貨物而是一種資本財，具有國際行情，且世界各地金市競爭劇烈，故各國大抵皆係免其營業稅，我國亦然。且從事黃金買賣交易利潤，非一般貨品可比擬，如差價過大，銀樓業者（下手）大可直接向大盤商（○○公司）洽購，其所以願意向中間商購買乃係基於方便又可避免風險（由中間商送到銀樓後，一手交錢一手交貨即可），且價差又不大（通常一公斤黃金價差約在二〇〇—三〇〇元間），故下手銀樓業者亦樂意向中間商購買，否則若銀樓業者需要一公斤黃金，須自行攜帶現金前往○○公司購買再予攜回，既費時又有安全顧慮，故業者向中間商購買黃金條塊在業界亦係不爭之事實，復因其差價微薄，黃金條塊又係免營業稅商品，故中間商遇有下手（銀樓業）需要發票，便請上手（○○公司）跳開發票供其支付。」。（二）至以漏進、漏銷處理，則須處總額百分之十行為罰乙節，係依據稅捐稽徵法第四十四條規定，應分別就其未給與憑證、未取得憑證，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰，迄今財政部尚無擇一或減輕之相關規定。（三）另○○銀樓已於七十七年間辦理註銷登記，而訴願人仍以該銀樓名義購買及銷售黃金條塊，自屬未依規定申請營業登記。是原處分機關認訴願人與○○公司間應係成立買賣契約，乃維持原罰鍰處分，固非無據。

五、惟查本案關係人○○公司委派之○○○於本府訴願審議委員會八十六年十月十八日第四〇九次會議列席說明黃金交易詳情：國內當時僅中信公司與中央信託局代理國外黃金買賣，因數量累積可獲取折扣，所以業者採聯合採購方式。且黃金價格瞬息萬變，故黃金買賣係買方持現金買賣，同時辦理交割，一天內完成買進、賣出。只要持現金即可，不限買方資格，但通常是固定人來交易，又因黃金有公告牌價，毋庸透過中盤，故中間人所為之服務類同現今快遞業；另黃金條塊屬免營業稅範圍，跳開發票似無實益云云。衡諸○○○上述之說明，並參酌北、高二市及臺灣省之銀樓業者，因類此案情而受處分，尚非少數之情形，聯合採購應可認係國內黃金條塊業者基於行業特性，所普遍存在之商業習慣，訴願人既係代理他人採購，則非原處分機關所指跳開發票情形，是本件原處分機關依稅捐稽徵法第四十四條所處罰鍰部分，應予撤銷。本件既經認定為代理聯合採購，而無跳開發票情形，則原處分有關未依規定辦理營業登記所處之罰鍰，自亦無所附麗，應予一併撤銷。至訴願人有無自代理聯合採購賺取佣金利潤，核屬所得稅問題，併予

指明。

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 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 十 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行