

臺北市政府 90.09.26. 府訴字第九〇〇七八〇五五〇一號訴願決定書

訴 願 人 〇〇工地

負 責 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反稅捐稽徵法事件，不服原處分機關九十年三月三十日北市稽法乙字第九〇六〇四五〇〇〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

緣訴願人之負責人〇〇〇前於八十四年十一月間以其所有耕地，與〇〇股份有限公司簽訂興建「〇〇中心」廠辦大樓之合建分屋契約，訴願人經人檢舉於八十五年十一月至八十六年四月間委託案外人〇〇〇企劃銷售房地，支付佣金金額計新臺幣（以下同）一五、五九〇、〇五〇元（不含稅），涉嫌未依法取得進項憑證，案經原處分機關審認後，乃按訴願人未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計七七九、五〇二元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以九十年一月二十日府訴字第八九一〇七七一五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」嗣原處分機關以九十年三月三十日北市稽法乙字第九〇六〇四五〇〇〇〇號重為復查決定：「原核定罰鍰處分金額更正為新臺幣七〇六、三四〇元。」上開復查決定書於九十年四月六日送達。訴願人猶表不服，於九十年四月三十日經由原處分機關第二次向本府提起訴願，九十年五月三十一日補送訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第九十五條規定：「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、或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處

百分之五罰鍰。」

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。」

營業稅法第六條規定：「有左列情形之一者，為營業人：一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。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。三、外國之事業、機關、團體、組織，在中華民國境內之固定營業場所。」第八條第一項第一款規定：「左列貨物或勞務免徵營業稅：一、出售之土地。」

財政部八十四年三月二十二日臺財稅第八四一六〇一一二二號函釋：

「主旨：個人提供土地與建設公司合建分屋並出售合建分得之房屋，核屬營業稅法規定應課營業稅之範圍，自本函發布日起，經建築主管機關核發建造執照之合建分屋案件，除符合說明二之規定者外，均應辦理營業登記，課徵營業稅及營利事業所得稅。說明.....二、自本函發布日起，經建築主管機關核發建造執照之合建分屋案件，除提供土地之所有權人係個人，且係以持有一年以上之自用住宅用地與建設公司合建並出售分得之房屋者，可免辦營業登記，按其出售房屋之所得稅課徵綜合所得稅外，其餘提供土地合建者出售分得之房屋，均應依法辦理營業登記，課徵營業稅及營利事業所得稅。.....」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 依訴願法第九十六條規定：「原行政處分經撤銷後，原行政處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之.....」惟本案原處分機關重為之處分，對市府訴願決定撤銷意旨，全然未加逐一論述審究，其違背訴願法規定，極堪確認。
- (二) 財政部八十四年三月二十二日臺財稅第八四一六〇一一二二號函釋，係就地主與人合建依法應辦營業登記，課徵營業稅及營利事業所得稅之規定，其適用僅及於房屋，並不包括土地，故原處分機關因錯誤擴充解釋所作之處分，當然無效。
- (三) 本案訴願人之負責人○○○支付案外人○○○及○○○企劃銷售費依所附佣金明細表共計一二、九三〇、八三四元，均已提供抬頭劃線支票影本可資覆按，原處分機關就訴願書所附證物及明細表恕置不理，卻依○君違章案認定金額一四、一二六、八〇四元作為裁罰計算基礎，顯有不當。

三、卷查本案前經本府九十年一月二十日府訴字第八九一〇七七一五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」其理由略以：「.....四、.....查原處分機關認定本件實為〇〇工地之營業行為，係以其為一獨資商號，未具法人資格，其負責人（即〇〇〇）與該商號為同一營業主體，故〇〇〇之行為即為該商號之行為；惟獨資商號未具法人資格之意義，僅只於將其所為行為之法律效力及損益效果，歸屬於其負責人，非謂其負責人之一切行為均認屬該獨資商號之行為，系爭房屋係〇〇〇以地主身分與建設公司合建分得，且為銷售系爭房屋等事宜成立〇〇〇工地課徵營業稅及營利事業所得稅，然系爭土地原即為〇〇〇個人所有，則其以個人名義與案外人〇〇〇、〇〇〇簽訂之房地委託企劃銷售合約書.....就系爭房地銷售事宜所支出之佣金（企劃銷售費），是否應僅就該獨資商號銷售房屋部分按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰，而不及於〇〇〇以個人名義企劃銷售個人土地部分？原處分機關未審及此，逕認定〇〇〇以個人名義簽約、付款之行為，即屬訴願人之營業行為，尚嫌率斷.....」

四、次查本件原處分機關重為復查決定，係以參照財政部八十四年三月二十二日臺財稅第八四一六〇一一二二號函釋規定，地主提供土地與建設公司合建分屋除以持有一年以上之自用住宅用地與建設公司合建並出售分得之房屋者，可免辦營業登記外，均應依法辦理營業登記，其出售土地依法免稅並得免開立統一發票，餘均應課徵營業稅等為由，認定地主〇〇〇既依上開規定以「〇〇工地」名義辦理營業登記，則其與建商合建分屋，並委託他人銷售房屋及土地所支付之佣金，自應依規定取得進項憑證。又原處分機關依案外人〇〇〇因本案營業行為前經原處分機關核定違章，另案申請復查所提示之協議書與重新議價後之應計佣金計算表及付款資料重新查核結果，核認該案系爭佣金應更正為一四、一二六、八〇四元，是本案既與〇君違章案既為同一交易之兩方，乃於重為復查決定時將訴願人未依法取得進項憑證金額更正為一四、一二六、八〇四元，罰鍰金額併予更正為七〇六、三四〇元。此有案外人〇〇〇八十九年五月二十九日申請復查補充說明書、原處分機關八十八年十二月二十日北市稽核丙字第八八〇三一九一七〇〇號調查函、〇〇〇八十八年十月二十七日說明書、原處分機關八十八年十二月三十日對〇〇〇所作之談話筆錄及案關支票影本等資料

附卷可稽，尚非無據。

- 五、惟查訴願人一再主張其係為銷售與○○股份有限公司合建分得之「房屋」，並依財政部八十四年三月二十二日臺財稅第八四一六〇一一二二號函釋意旨，而設立之獨資商號，且為銷售系爭「房屋」事宜依法辦理營業登記，至系爭「土地」之銷售行為，實係地主○○○以「個人」身分所為，應非屬營業稅法規範之營業人；另依私法契約自由原則，並自卷附房地委託企劃銷售合約書及案關支票影本以觀，該合約確係由地主○○○以個人名義與○○○、○○○所簽訂，系爭佣金亦係○○○以個人支票付款，此乃交易雙方當事人所不爭之事實。是本案爭點在於系爭土地之銷售行為人究為訴願人○○○工地？抑或其負責人○○○以地主之個人身分所為？倘○君以個人身分出售土地而非以獨資商號名義為之是否有逃漏稅捐之虞？原處分機關重為復查決定僅以地主○○○既依上開函釋規定以「○○○工地」名義辦理營業登記，認定其與建商合建分屋，並委託他人銷售房屋及土地所支付之佣金，自應依規定取得進項憑證，並未就訴願人申辦營業登記內容是否包含銷售系爭土地部分路加查證，亦未就前次本府訴願決定撤銷理由針對系爭房地銷售事宜所支出之佣金（企劃銷售費），是否應僅就該獨資商號銷售房屋部分按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰，而不及於○○○以個人名義企劃銷售個人土地部分乙節，再予斟酌論述。從而，本案訴願人違章事證仍有未明，尚待釐清，爰將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。
- 六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 薛明玲

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 曾巨威

委員 劉興源

委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 年 九 月 二 十 六 日
市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行