

調 查 意 見

壹、案由：據訴，財政部迄未研擬一套符合資源回收業者繳納營業稅之合理辦法，致業者無所適從，涉有違失乙案。

貳、調查意見：

關於吳○○女士等陳訴，財政部迄未研擬一套符合資源回收業者繳納營業稅之合理辦法，致業者無所適從案，經本院函詢財政部及2度約詢該部相關主管，並約詢該部前部長顏○○到院說明，爰經調查竣事。茲將調查意見列述如下：

一、財政部積極輔導資源回收業者順利納入營業稅體制，相關作為，應予肯認；惟亦應確實督導所屬依相關函釋及會議結論辦理，以杜爭議。

(一)按「關於有限責任臺灣省廢棄物運銷合作社之個人社員將收集之廢棄物交該社辦理共同運銷，准免辦營業登記並免徵營業稅，惟應依法課徵綜合所得稅」、「如查明營業人確有向臺灣省廢棄物運銷合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第44條及營業稅法第19條或第51條第5款規定補稅處罰…請台北縣稅捐稽徵處查明臺灣省廢棄物運銷合作社與社員及再生工廠營業人實際交易情形後，通報省、市稽徵機關參考運用」及「如查明營業人確有向台灣省廢棄物運銷合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第44條及營業稅法第19條或第51條第5

款規定補稅處罰。上開情形，如營業人係支付貨款與該合作社未具營利事業負責人身分之司庫，亦有適用。台灣省廢棄物運銷合作社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與再生工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得，歸課社員之綜合所得稅」分別為財政部 84 年 8 月 21 日台財稅第 841643836 號函、86 年 3 月 18 日台財稅第 861888061 號函及 87 年 7 月 14 日台財稅第 871953090 號函所明釋。

- (二)查財政部 84 年時鑑於廢棄物運銷合作社係以辦理社員回收廢棄物之共同運銷為目的，社員實質上並非對該合作社銷售貨物，又合作社個人社員多係至各地收購廢棄物後，由該社收集站共同運銷，故社員似不應視為營業人，爰以上開 84 年 8 月 21 日台財稅第 841643836 號函釋，廢棄物運銷合作社之個人社員將收集之廢棄物交該社辦理共同運銷，准免辦營業登記並免徵營業稅。該部前部長顏○○於接受本院約詢時表示：「擔任次長期間接到業者的陳情，考量國家整體的利益，協助將資源回收業納入營業稅機制。任何實施加值型營業稅國家，此一稅制之基本特色在於只要交易一旦納入營業稅機制，縱使之前有未開立統一發票情事，即會產生稅額追補效果。且鑑於廢棄物為國家可利用之再生資源，倘若在賦稅面可協助業者建立交易程序，將可使最終使用廢棄物而予再生之業者獲取資源，亦可避免社會因廢棄物而形成垃圾泛濫問題。爰經由業者研擬成立合作社方式，俾有開立統一發票之機制。如

上所述，廢棄物回收一旦在此階段開立統一發票，因可立即追補之前所有之營業稅，爰可輔導業者納入加值型營業稅體系。」財政部另為處理廢棄物運銷合作社開立之統一發票涉嫌違章相關事宜，亦分別於 86 年 3 月 18 日及 87 年 7 月 14 日發布前揭函釋，有效運用加值型營業稅制之稅額追補機制，積極輔導資源回收業者納入加值型營業稅體系，並解決開立銷貨憑證及再生工廠取得進項憑證之問題，核該部相關作為，有助於維護營業稅制之完整，應予肯認，並無陳訴人所指迄未研擬符合資源回收業者繳納營業稅之合理辦法等情。

(三) 行政院於 96 年 4 月 19 日由林政務委員○○主持研商廢棄物回收業者繳納稅賦問題會議，其會議結論略以：有關廢棄物回收業者繳稅問題，財政部已統一處理方式，即按 86、87 年財政部解釋函辦理，各地區國稅局應即一體照遵。廢棄物回收業其經營型態與一般行業不同，請財政部就業者提出之行政救濟案件爬梳整理，歸納出案件型態，並考量廢棄物回收業之行業特性，於 1 個月內提報解決之研提方案。財政部爰依行政院指示，於 96 年 5 月 10 日邀集各地區國稅局研商一致性解決方案，並於同年 5 月 18 日將解決方案報行政院，其中該部所列違章類型為「無交易事實，取得臺灣省第二資源回收物運銷合作社（下稱二資社）統一發票」者，經各地區國稅局自行檢視發現異常而重新查核者計 24 件，顯見部分案件確有檢討空間，財政部應督導所屬悉依上開函釋及會議結論辦理，以杜爭議。

二、本案財政部相關作為，尚難謂前後不一，惟仍應加強相關法令之教育及宣導工作，以避免當事人等因誤解法令或認知錯誤而誤觸法律情事。

(一)按前揭財政部 87 年 7 月 14 日台財稅第 871953090 號函明釋，臺灣省廢棄物運銷合作社(下稱廢合社)之司庫如兼具其他營利事業負責人之身分，其交付再生工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與再生工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得，歸課社員之綜合所得稅。

(二)本案陳訴人所指稽徵機關對二資社案件與廢合社案件有不同之處理，據財政部之說明資料，係因對於廢合社相關案件，稽徵機關僅有檢調機關移送之筆錄及報告書，未掌握帳載或資金流程等具體違章事證，無法作為核課之依據，致大部分核課案件於行政救濟中遭撤銷，並非財政部允許其可利用人頭社員分散所得及替非社員開立或販售統一發票等不法行為。而稽徵機關掌握二資社相關案件之事證，除臺灣高等法院檢察署移送之調查筆錄及報告書外，尚有內帳資料、銀行往來紀錄及最高行政法院裁定等，事證明確。核財政部相關作為，尚無違反上開函釋，難謂前後不一，惟仍應加強相關法令之教育及宣導工作，以避免因核課案件於行政救濟中遭撤銷而造成當事人等誤解法令或認知錯誤而誤觸法律情事。

三、財政部應考量資源回收業之行業特性，持續教育及輔導業者及納稅義務人注意所得稅法相關規定，避免發生違章情形。

(一)按「營利所得：公司股東所獲分配之股利總額、合作社社員所獲分配之盈餘總額…及個人一時貿易之盈餘皆屬之」、「營利事業所得之計算，以其本年

度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失，除可直接合理明確歸屬者，得個別歸屬認列外，應作合理之分攤；其分攤辦法，由財政部定之」及「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實…」分別為所得稅法第14條第1項第1類前段、第24條第1項及第71條所明訂。另財政部於73年12月24日以台財稅第65468號函，將綜合所得稅個人一時貿易盈餘之單一純益率，自74年起調整為百分之六。

- (二)資源回收業者如以合作社組織型態經營，合作社及其社員申報及繳納所得稅之方式，自應依上揭規定及函釋辦理。據財政部提供之資料，截至98年6月30日止，本案違章類型為「社員運銷以人頭社員分散所得」者，已開徵149件、已開徵救濟中17件、行政法院訴訟中8件。依行政院秘書處96年6月8日院臺財字第0960024327號函示：「請依法依理公平妥適處理，並向關心本案之陳情人及立法委員詳為解說」及該部前部長顏○○於接受本院約詢時表示：「如果業者對所得稅的申報有欠當，財政部應可考慮予以輔導改正」之精神，財政部應考量資源回收業之行業特性，持續教育及輔導相關業者及納稅義務人注意所得稅法相關規定，避免類似違章情形一再發生。

- 四、內政部宜召集相關單位進行研商及檢討，並參酌國外相關規範，檢視現行規定是否務實、適當，以符政府獎勵資源回收之政策。

- (一)依合作社法第 2-1 條規定：「合作社之主管機關：在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。但其目的事業，應受各該事業之主管機關指導及監督」，同法施行細則第 3 條規定：「合作社之組織區域在直轄市或縣(市)行政區域者，以直轄市或縣(市)主管機關為其主管機關；跨越直轄市或縣(市)行政區域者，以中央主管機關為其主管機關」；另依行政院環境保護署組織條例第 1 條規定：「行政院環境保護署主管全國環境保護行政事務」、同法第 8 條規定：「廢棄物管理處掌理左列事項：一、關於廢棄物管理與土壤污染防治政策及法規之研訂事項。二、關於一般廢棄物管理與土壤污染防治之策劃、指導及監督事項。三、關於事業廢棄物管理之策劃、指導及監督事項。四、關於廢棄物投棄海洋之管制事項。五、關於其他廢棄物管理及土壤污染防治事項」。
- (二)查本案陳訴人係以成立合作社方式於各地從事資源回收業，歷年來多次循各管道陳訴，惟行政部門似迄未能有效溝通及解決，致陳訴人不服而一再陳訴。內政部依上揭法令係合作事業主管機關，負有輔導管理之責，行政院環境保護署亦應本諸上開權責，協助推動資源回收工作，財政部則應如前揭意見，教育及輔導業者及納稅義務人注意稅法相關規定，各單位分工合作，以期有效達成資源循環零廢棄並提高垃圾回收率之目標。為求陳訴人多年來疑義能完全釐清與避免行政機關間之認知發生不一致情形，考量資源回收業確有其行業特殊性，內政部宜召集上開相關單位就本案陳訴人以成立合作社方式於各地從事資源回收工作，其運作模式、業務內容及範圍、租稅規定及主管機關如何適時輔導

等節進行研商、檢討，並參酌國外對資源回收業者之管理、輔導及課稅等相關規範，檢視現行規定是否務實、適當，以符政府獎勵資源回收之政策。

參、處理辦法：

- 一、調查意見一至四，函請行政院轉飭所屬確實檢討改進，並於二個月內見復。
- 二、調查意見一至四，函本案陳訴人。
- 三、檢附派查函及相關附件，送請財政及經濟、內政及少數民族委員會聯席會議處理。