

釋字第 688 號解釋案情摘要

依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第 35 條規定，營業人須按期申報銷售額、應納或溢付營業稅額。同法 32 條並規定營業人銷售貨物或勞務，應依同法「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。其中就包作業營業人開立銷售憑證之時限，規定為「依其工程合約所載每期應收價款時為限」（下稱系爭規定）。

聲請人於 84 年間向某營造公司轉承包臺北縣政府工程，報酬尾款約定應於「營造公司向業主臺北縣政府領得工程款後，於 3 作業天內開立現金支票」給付。聲請人於 87 年間完工，報酬尾款 1706 萬因該營造公司陷於無資力致未如期獲償。聲請人提起訴訟，於 89 年間獲償 434 萬餘元；91 年補報繳該獲償額之營業稅 20 萬餘元。北區國稅局以聲請人承攬之工程屬包工包料之包作業，依上揭營業稅法規定，於完工並請求付款時，即有義務開立全部尾款額之統一發票，並申報營業稅，而認聲請人漏開發票及漏繳營業稅，核定其逃漏營業稅款 81 萬並處 3 倍罰鍰 243 萬餘元。聲請人不服，提起行政爭訟均遭駁回，因而聲請解釋。

大法官於 100 年 6 月 10 日作出釋字第 688 號解釋，認為系爭規定不違憲。理由：（一）包作業營業人兼具銷售貨物及勞務之性質，系爭規定為促進稽徵效率與確立國家稅捐債權之公益目的，考量包作業特性與交易習慣而為與銷售勞務者不同之規定，此差別待遇與目的間具有合理關聯，尚非恣意。（二）所採手段係為確保營業稅稽徵有適時之證明方法，對包作業營業人之財產權及營業自由並未構成過度負擔。是系爭規定無違憲法平等原則、比例原則及保障人民財產權及營業自由之意旨。

惟大法官亦諭知，營業稅法雖得將營業人開立銷售憑證之時限規定早於收款之前，然對營業人已開立憑證並繳納銷項稅額，嗣後因有正當理由無從轉嫁買受人負擔之稅額，宜有適當處理，以符營業稅屬消費稅之立法意旨暨體系正義。主管機關應就營業稅法相關規定儘速檢討改進。