

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、訴願人係以信用卡郵購方式銷售貨物，原處分機關於八十五年四月一日派查八十三年信用卡請款資料專案時，發現訴願人涉嫌於八十三年度銷售貨物，金額計新臺幣（以下同）一六、二二五、七五四元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額；同時進貨時亦涉嫌未依規定取得憑證，金額計一二、八一八、三四六元（不含稅）（依同業利潤標準之毛利率標準換算），案經原處分機關查獲，依法審理核定應補徵營業稅計八一、二八八元（訴願人已於八十五年十一月二十三日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計二、四三三、八〇〇元（計至百元為止）及按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計六四〇、九一七元。
- 二、訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十六年三月二十六日北市稽法(乙)字第一〇一三五號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十六年四月二日送達，訴願人仍表不服，於八十六年四月十六日向本府提起訴願，八十六年五月十三日、八十七年三月四日補具證明文件及訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按營業稅法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。」
第三十五條第一項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」第四十三條第一項第四款、第五款規定：「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、……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或……者。」（行為時）第五十一條第三款規定：「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、.....三、短報或漏報銷售額者。」

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，應自他人取得憑証而未取得....，....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。」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，或給予他人原始憑證，如銷貨發票。....」

財政部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋：「納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，依本函規定處理.....說明：二、（二）營業人觸犯營業稅法第五十一條各款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者，參照行政法院八十四年九月二十日九月份第二次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。」

八十五年六月十九日臺財稅第八五〇二九〇八一四號函釋：「關於營業人進貨未依規定取得進貨憑證，並於銷貨時漏開統一發票之漏進漏銷案件，其銷貨漏開統一發票，同時觸犯稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第三款規定部分，應依本部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋採擇一從重處罰，至其進貨未依規定取得進貨憑證部分，仍應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰。」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，對於公布生效時尚未裁罰確定之案件均有其適用。」

又依八十六年八月十六日修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，短報或漏報銷售額者，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報者，按所漏稅額處五倍罰鍰，但於裁罰處分核定前，已補報補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- （一）本公司經營項目為一般進出口貿易業務，唯一之銷售方式係接受○○份有限公司（以下簡稱○○公司）信用卡會員之郵購，先由○○公司就擬參加郵購之商品，徵得○○公司禮品部同意後，由○○公司將郵購目錄逕行寄交其持卡會員，因○○公司對於郵購商品給予訂購者十四天之鑑賞期，於該期限內客戶得自由退貨並取銷訂購，鑑賞期滿客戶如未退貨或取銷訂購，買賣始為確定。本公司於鑑賞期滿後開立統一發票，○○公司則將該筆貨款，列於該訂購客戶之信用卡帳單收款，俟客戶付款後，○○公

司將該款項扣除手續費後之餘額撥交本公司。八十三年度本公司因部分統一發票金額開立錯誤，致當年度短開統一發票及報銷售額九、八八一、三三三元。本公司雖有上開情事，但本公司於開立統一發票時均已詳列其品名及數量，可與○○公司訂購通知單之訂購量及品名一一勾稽，其中六、三四四、四二一元確已開立統一發票，並報繳營業稅，故應以實際短報或漏報之銷售額九、八八一、三三三元核定應補徵營業稅及處三倍罰鍰，始符實情及稅法原意。

(二) 本公司既因短漏開立統一發票及申報銷售額而招致違反營業稅法之處罰，則於統一發票之開立方式、記載之單價、日期等當然可能有錯誤，如開立方式及各項記載均屬正確又何致受罰，原決定以此為理由維持原處分，實有倒果為因之推理謬誤；且以銷售貨物行為論，如已就所銷售之物品開立統一發票並報繳營業稅，縱其開立方式、金額、日期有誤，要不能否認納稅義務人已就該銷售行為開立統一發票並報繳營業稅之事實，而就其全部銷售額認定為漏報之銷售額補稅處罰，仍應扣除已開立統一發票並申報之銷售額，方屬適法。

(三) 本公司於第一次聲明書中說明其本身業務並無與信用卡簽約之情事，確係實情，惟原處分及原決定未正確瞭解本案郵購零售交易之本質，誤認係一般門市信用卡簽帳零售業務，致就本公司聲明「本身業務並無與信用卡簽約之情事」，推論本公司未就郵購零售業務收入開立任何統一發票，其中恐有誤會；且本公司就該銷貨業務視為信用卡簽帳交易或一般賒帳交易或郵購零售交易，亦與本公司是否就該營業收入開立統一發票之間，無必然之關係，原處分及原決定強加附會，僅憑本公司不認為本案交易方式為信用卡簽帳交易，即推論本公司必不就該交易之全部營業收入開立統一發票報繳營業稅，實屬妄斷之臆測。再者，納稅義務人違反稅法之規定應受補稅或罰鍰之處分時，應以事實為斷論罰，自白不得作為唯一證據；本公司固未否認就該郵購零售業務收入有短漏開立統一發票情事，惟原處分及原決定仍應本於職權調查實情，以本公司實際短漏報之銷售額，計算短漏稅額補稅論罰，不應以本公司之不否認即推論全部銷售額為短漏報之銷售額，況本公司亦未承認該郵購零售業務收入全數未開立發票，尚且提出已開立統一發票之相關事證供核，而原處分及原決定仍不加審酌，實有違實質課稅之原則。

(四) 既已就本公司漏開統一發票及漏報銷售額核定補徵營業稅並裁處三倍罰鍰，且是項罰鍰已遠高於進貨未取得及未給予憑證金額百分之五罰鍰，請撤銷罰鍰。

三、卷查本案違章事實，有訴願人八十三年度信用卡銷貨請款明細表、訴願人、○○與○○公司簽訂之特約商合約及郵購合約影本、訴願人信用卡銷貨經客戶簽收之送貨單、○○公司委託○○○、○○○之談話筆錄、訴願人公司八十三年度進、銷貨帳等資料附案可稽，復為訴願人所自承，是原處分機關按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰，固非無見。

四、惟查訴願人堅稱本案違章金額中有六、三四四、四二一元確已開立統一發票並報繳營業稅，原處分機關係以訴願人開立發票方式係以多筆銷貨開立於同一紙發票上，與一般郵購之交易形態不符，且發票上之銷貨單價及日期與所提供之郵購訂購單亦不相符，不予認列。是本案違章金額是否包含訴願人所稱已開立發票部分，應為本案審查之重點。依卷附原處分機關稽核科稽核報告就訴願人八十三年度向○○公司請款金額之認定，係以○○公司所提供之八十三年全年度請款金額為準，訴願人對之亦無異議，惟其是否即為訴願人八十三年全年度之銷售額，即訴願人於八十三年度以信用卡郵購方式銷售貨物，是否僅與○○公司簽有特約，並無其他營業之行為，倘若是，原處分機關審認訴願人向○○公司所請款額，為訴願人八十三年全部之漏報銷售額，卻對於訴願人已開立之統一發票所為之銷售額不包含於內，殊難理解。矧訴願人主張已開立之統一發票皆有品名、數量並附有郵購訂單影本供參，原處分機關自應逐筆核對，以免謬誤，殊難以多筆銷貨開立於同一紙發票上，與一般郵購之交易形態不符，且發票上之銷貨單價及日期與所提供之郵購訂購單亦不相符為由，即不予認列，原處分機關難認已盡調查之能事，原處分應予撤銷，由原處分機關詳查後另為處分。

五、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，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 五 月 二 十 七 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行