臺北市政府 87.06.12. 府訴字第八七００八七一一０一號訴願決定書

訴　願　人　○○有限公司

代　表　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之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

原處分關於按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷；其餘訴願駁回。

事　　實

一、緣訴願人涉嫌違反營業稅法規定，經財政部查獲後函移原處分機關辦理，經原處分機關審理認定訴願人違章事實為：（一）八十一年度銷售飾品，金額計新臺幣（以下同）一、七０七、七四四元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，逃漏營業稅八五、三八七元；（二）銷貨金額六二、三二一元（不含稅），未依規定開立發票，及進貨時未依法取得他人憑證，金額計一、一二七、一一０元（不含稅）。應補徵營業稅八五、三八七元（訴願人業於八十六年五月二十六日繳納），並按所漏稅額處三倍罰鍰計二五六、一００元（計至百元止）；及按未依法取得憑證金額一、一二七、一一０元、未依法給與他人憑證金額六二、三二一元各處百分之五罰鍰計五九、四七一元，兩項合計應處罰鍰三一五、五七一元。

二、訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十六年十二月十一日北市稽法乙字第一五九六七八號復查決定：「原核定應補徵稅額更正為新臺幣（以下同）七五、八七五元，原罰鍰處分併予更正為二七七、六七七元。」上開決定書於八十六年十二月二十日送達，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。」（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）一倍至（二十倍）十倍罰鍰，並得停止其營業.....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。」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第一項規定：「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。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。」

財政部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九０三三一三號函釋：「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，應擇一從重處罰。」

時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者。....勿庸併罰八十五年六月十九日臺財稅第八五０二九０八一四號函釋：「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八五一九０三三一三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。」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八０號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表中關於短報或漏報銷售額者，在銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報之情形，規定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、本件訴願理由略謂：訴願人於民國八十一年銷售飾品予○○、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司，其中○○公司及○○公司係財政部以不法手段取得證據外，其餘交易事項有證據可供佐證，原處分及復查決定，認定事實有違誤。且原處分機關除補徵稅額、處罰鍰外，又重複處行為罰，違反一行為處二罰以上之處罰。

三、卷查本案訴願人經財政部依其帳證資料，及銀行資金資料，查得其八十一年度銷貨予○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司及○○股份有限公司，漏開統一發票，及進貨時未依法取得他人憑證，有財政部稽核報告節略、資金資料、訴願人公司負責人○○○及案關公司人員於財政部賦稅署所作談話記錄及原處分機關查核說明附卷可稽，又原處分機關審理本案期間，訴願人於八十五年十月三日提示說明書主張財政部核定與事實不符，案經原處分機關依訴願人所附事證，重新審核認定，訴願人收取○○股份有限公司之貨款，業已開立發票，應准自財政部查獲金額中扣除，另○○有限公司開立之支票中有三筆與訴願人開立給○○有限公司的發票金額完全相符，金額合計六五、四三七元（含稅）（未

含稅金額為六二、三二一元），此部分僅屬未依法給與憑證，乃改核定應按稅捐稽徵法第四十四條規定處罰，其餘因未提出具體事證，未予變更，乃核定如事實欄所載之違章事實。

四、嗣○○有限公司因本案違章事實向本府提起訴願，案經本府以八十六年七月二十九日府訴字第八六０一二一０四０一號訴願決定：「原處分撤銷。」理由欄載明：「....三、關於進貨部分，....訴願人所支付之系爭款項，於訴願人八十一年度進貨帳冊及日記帳冊內均無記載，而除其中一月三十一日金額二五、一六０元一筆外，其餘付款項目於○○公司八十一年度進貨帳及日記帳中則有對應之記錄，其載明銷售人為○○，並有○○公司向○○公司取得之進項發票可供對照。又○○公司取得之進項發票金額中（不含一月三十一日金額二五、一六０元之付款）雖有二筆與訴願人付予○○公司之款項有異，惟訴願人釋明其差額係前不良樣品（即二

五、一六０元貨款對應之進貨）之扣款及部分折扣款，核其所言尚屬可信，是訴願人於訴願理由所列各項付款與進項發票之對照表應屬可採，亦足認系爭各項進貨係屬○○公司而非訴願人之進貨。四、系爭貨物既非訴願人之進貨，則原處分機關以訴願人未依法取得進項憑證為由課處一三、八二六元罰鍰，即屬有誤，亦應予撤銷。至○○公司就前述八十一年一月三十一日金額二五、一六０元之進項是否涉有未依法取得進項憑證之情事，應由原處分機關另案查明論處，併予指明。」是原處分機關於本案復查決定時，依本府上開訴願決定意旨，將此部分原核定訴願人漏開發票一九０、二四四元及未依規定給與憑證六二、三二一元（均未含稅）自原核定金額中扣除，進貨未依規定取得憑證金額亦比例扣除，並更正訴願人違章事實為：（一）漏開統一發票金額計一、五一七、五００元（未含稅）（一、七０七、七四四元減一九０、二四四元），逃漏營業稅七五、八七五元。（二）進貨未依規定取得憑證金額計一、００一、五五０元（依漏開發票金額按毛利率百分之三十四換算），應補徵營業稅更正為七五、八七五元，應處罰鍰併予更正為按所漏稅額七五、八七五元處三倍罰鍰計二二七、六００元（計至百元止）及按訴願人未依規定取得憑證金額一、００一、五五０元處百分之五罰鍰計五０、０七七元，合計處罰鍰二七七、六七七元。尚無違誤。

五、惟關於訴願人未依法取得憑證而處以行為罰部分，按營業稅法第十五條第一項規定，營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額，此即稅額扣抵法；當應納營業稅額之計算採稅額扣抵法，營業人於進貨時不取得發票而漏進者，即無進項稅額可供扣減，其結果，該漏報進貨之營業稅額，將反應到漏報銷貨之應納稅額，於稽徵機關追補該漏報銷貨之應納稅額時，已予一併補徵。是故，對未取得憑證課以行為罰鍰，至少在課以應納稅額之漏稅罰之情形，與營業人銷貨而不開立發票時一樣，會構成行為罰與漏稅罰重複處罰之情事；何況已就逃漏行為依法核處漏稅罰，衡酌其違

章動機，所圖利益等全盤違章事狀，堪認經此重罰就全部違章行為已足收儆戒之效。本件原處分機關既已按訴願人所漏稅額課以漏稅罰，衡諸前開見解，則就未依規定取得進貨憑證所處之行為罰部分，即應予撤銷。是本案本府爰將此部分之原處分撤銷，至漏開發票漏報銷售額部分，所為補稅及處三倍罰鍰，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）