

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、訴願人八十二年度涉嫌進貨未依法取得憑證，漏報進貨金額計新臺幣（以下同）五、八七五、八一六元（不含稅），致同年度銷貨漏開統一發票並漏報銷售額計六、八九七、一六八元（不含稅），案經財政部賦稅署查獲，移由原處分機關依法審理核定應補徵營業稅三四四、八五八元（訴願人已於八十六年一月三十日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一、〇三四、五〇〇元（計至百元止），及按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計二九三、七九〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十六年十月二十三日府訴字第八六〇七五八七八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 三、嗣原處分機關以八十六年十二月十八日北市稽法乙字第一七〇二六七號重為復查決定：「維持原核定及原處分。」訴願人仍不服，第二次提起訴願，經本府以八十七年三月十一日府訴字第八七〇〇六二五六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 四、原處分機關復以八十七年五月二十一日北市稽法乙字第八七一—四二二六〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額及罰鍰處分。」，訴願人猶未甘服，於八十七年六月十八日第三次向本府提起訴願，七月十日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用

法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

營業稅法第十五條規定：「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。……進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第十九條第一項第一款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。」（行為時）第五十一條第五款規定：「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……五、虛報進項稅額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

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。」

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。」

修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，銷售時未依法開立發票，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、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人自七十九年起即經營進口韓國裡布在台銷售業務，斷無以較高之價格向同行之○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）進貨之理，由卷附訴願人進口報單可證。訴願人原設籍三重市，於八十三年才遷入現址。因財政部賦稅署稽核組調查時，負責人○○○所提供之支票影本顯示，由○○有限公司（以下簡稱○○公司）帳戶兌領，與訴願人無涉，訴願人負責人○○○因擔心胞弟（○○公司負責人○○○）情形，故依約代理胞弟於八十五年九月十一日到稽核組說明，本案主查○○公司，訴願人負責人代理說明，竟被○○○，變成主嫌。○○公司負責人○○○之談話記錄及說明書係對其有利之結果所作之「配合」自白，違反刑事訴訟法第一百五十六條第二項「被告之自白不得作為有罪判決之唯一證據」之精神，據以推論為違章並作處分，顯失公允。

（二）復查決定自承「本案所查獲之漏進漏銷情事，係由銀行資金面所發現」，復以○○○及訴願人負責人之自白佐證，即認定係屬兩造進銷行為。準此，所有與企業間有借貸行為之商號或個人，一發現有票據或現金往來，即可以涉嫌逃漏而約談，一有談簽「自白」即屬漏進，繼而推算漏銷金額。本案即依此邏輯推論，並未再向○○公司調閱

送貨單等積極證據，有違市府撤銷原處分之旨。

- (二) ○○公司負責人○○○八十二年十一月二十五日及八十二年十二月三十一日因存款不足而退票，自八十三年起有資金之需要，均以訴願人或其負責人○○○之支票支應，何能再以現金借其週轉，且金額多達六、七百萬元，顯不符經驗法則。

三、卷查本件前經本府八十七年三月十一日府訴字第八七〇〇六二五六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「……五、本件前訴願決定責由原處分機關查驗訴願人帳冊及進口資料，以核定漏進、漏銷那批貨？固經原處分機關釋明訴願人八十二年度所涉漏進漏銷情事，該公司進貨帳、銷貨帳等並未登載。然依卷附資料訴願人負責人○○○及○○公司負責人○○○之談話筆錄內容觀之，彼等主張其間有借貸關係，亦有買賣關係，則訴願人及其負責人各開立十張（共二十張）支票予○○公司，該項金額是否均屬借貸或進貨？其借貸金額有若干？買賣金額有若干？原處分機關並未究明？仍憑訴願人負責人○○○及○○公司負責人○○○之談話紀錄，為認定本案違章之唯一證據，而未有其他補強證據，則其所憑之證據自有未足。……。」

四、本件前訴願決定質疑訴願人及其負責人○○○各開立十張（共二十張）支票予○○公司，該項金額是否均屬借貸或進貨乙節？經原處分機關以八十七年三月十九日北市稽法乙字第八七一四二二六二〇號函請財政部賦稅署提供具體佐證資料，經該署稽核組通知關係人○○公司負責人○○○於八十七年四月十七日至稽核組查證談話紀錄略以：「……經查本公司內部帳載記錄，八十二年度收取○○布行有限公司及其負責人○○○之二十紙支票，金額合計七、一六九、六〇七元，除其中一、〇〇〇、〇〇〇元係因本公司資金調度所需，以○○○所開立之一紙未到期客票面額一、〇〇〇、〇〇〇元，向○○○換取即期票據，其餘六、一六九、六〇七元，……係本公司八十二年度銷售韓國裡布予○○有限公司所收取之票據貨款，……而本人向○○○調借現金，皆以整數方弛浮理，以便記憶，核算相關支出，不可能以金額大小不一之票款、筆數頻繁之方式再向他人來轉借，故將○○○之交易票款與○○○之借貸往來，混而為一，並不正確，且與事實不符……：。」此與○○○八十五年十一月二十五日於財政部所作談話紀錄相符。訴願人所主張前開二十紙票款係訴願人經由○○公司負責人○○○轉借予○○公司負責人○○○之借款，並提出由○○○所背書之支票影本六紙以為還款佐證。惟查上開六紙支票，除其中支票號碼二八四八二七號，票面金額一、〇〇〇、〇〇〇元之支票係存入○○○於○○○庫延平支庫第三七三六八七號活期儲蓄存款帳戶，並經○○○八十五年十一月二十五日於財政部稽核組所作談話紀錄中確認係償還○○○之借貸往來款外（原處分所認定金額業將此借款部分扣除），其餘五紙支票票款均存入○○公司於○○○庫延平支庫第二七二一七一號帳戶中，並經發票人之一○○○及背書人○○○證實

係○○○向○○○另借調現金所償還之票據，且經○○○於八十七年四月十七日作成談話紀錄時，並提示向○○○所借現金存入銀行帳戶之資料佐證，表示其與○○○借貸往來，皆以整數方弛浮理，以便記憶、核算相關支出，不可能以金額大小不一之票款、筆數頻繁之方式再向○○○來轉借，故此五張客票與訴願人及其負責人○○○八十二年度所支付予○○公司之二十紙票款無涉。原處分機關乃不採認訴願人主張系爭票款為借款，仍予補稅及裁處訴願人所漏稅額三倍罰鍰，核與前揭規定及司法院解釋意旨尚無違誤，此部分原處分應予維持。

五、惟查關於未依法取得憑證部分，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，將反映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漏開統一發票、漏報銷售額處以漏稅罰，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。

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 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 九 月 二 十 三 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）

