

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、訴願人經人檢舉涉嫌於八十四年間進貨未依法取得他人憑證，計新臺幣（以下同）四、五九二、九七一元；並漏報銷售額計七、七一六、七一二元（不含稅）及未依法給與他人憑證，案經原處分機關依法審理核定應補徵營業稅三八五、八三六元，並就漏報銷售額及漏開統一發票部分，按所漏稅額處五倍罰鍰計一、九二九、一〇〇元（計至百元止）；就未依法取得他人憑證部分，按憑證總額處百分之五罰鍰計二二九、六四八元，共計處罰鍰二、一五八、七四八元。
- 二、訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十六年十一月二十四日北市稽法乙字第一五八七三一號復查決定：「復查駁回」，上開決定書於八十六年十二月一日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十二月十九日向本府提起訴願，八十七年一月十三日、五月十一日補充訴願理由，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。」第四十三條第一項規定：「營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之。……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。……」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，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。……應自他人取得憑證而未取得，

應就其.....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。」

財政部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。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一)○○有限公司（以下簡稱○○公司）委託訴願人前負責人○○○代為尋找貨源，並應諾先行代墊貨款，俟○○公司出貨後直接由○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）給付訴願人代墊之貨款，並願給付訴願人佣金收入。
- (二)訴願人係受○○公司委託代尋貨源及代墊貨款事實明確，出口報單、提單均為○○公司，並取得廢合社進項憑證，係○○公司與○○公司有交易事實。
- (三)原處分機關核定之銷售額應以出口報單金額為準，惟其認定之七、七一六、七一二元與出口報單上金額與實際銷貨金額不符。
- (四)訴願人前負責人於原處分機關所為之筆錄中，明確說明：「...如有這些車廠有銷售，就由環保局之廢棄物運銷合作社開立發票予各買主，向車廠進的成本再加百分之十銷售予○○公司及○○有限公司。」，由此可知本公司實際銷貨額，從○○、○○公司之出口報單可得知，怎可依據本公司之商業代墊款糾紛，做為核課之依據。
- (五)根據○○公司之商業發票及○○有限公司之出口報單，本公司代○○公司墊款出口五個貨櫃，其中一至四個貨櫃銷貨金額為一、三九〇、〇四六．一元，而第五個貨櫃則無資料可查，惟可由原處分機關函詢出口報單查知，而委託○○公司出口之三個貨櫃，由出口報單查知銷貨金額為三八五、五一九元，與原處分機關核定數額相差甚巨。故本案實際銷售金額應為一、七七五、五六五元（七個貨櫃銷貨金額），反推算得知進貨金額為一、六一四、一五〇元（一、七七五、五六五元除以百分之一百一十，含稅），縱使原處分機關認定本公司未依規定取得他人憑證處百分之五罰鍰，金額亦應為八〇、七〇八元（一、六一四、一五〇元 $\times$ 5%=八〇、七〇八元），漏銷稅額為八八、七七八元（一、七七五、五六五元 $\times$ 5%=八八、七七八元），則處五倍罰鍰金額應為四四三、八九〇元，總罰鍰金額為五二四、五九八元（八〇、七〇八元+四四三、八九〇元）。而非原處分機關所核定之金額。

三、卷查本案違章事實，有訴願人前公司負責人○○○八十五年二月十二日於原處分機關稽

核科製作之談話筆錄、臺灣士林地方法院檢察署檢察官八十四年偵字第七六〇二號不起訴處分書、出口報單及相關帳證影本各乙份附原處分卷可稽，違章事證明確，洵堪認定。

四、又上開臺灣士林地方法院檢察署檢察官八十四年偵字第七六〇二號不起訴處分書亦詳載：「……被告與告訴人（即訴願人）代表人○○○有廢機車零件材料生意往來，之前曾交貨乙批，由告訴人借用○○公司○○公司名義出口至香港……被告已收到並支付貨款（約一百七十多萬元……）此為被告所供認，告訴人代表人○○○所自承，及○○公司出具之證明單在卷可證……」是訴願人主張僅係代尋貨源及代墊貨款，實際交易對象為○○公司及○○公司乙節，核不足採。

五、惟訴願人主張銷售金額應以出口報單所載金額為準乙節，經查原處分機關認定銷售額，係依訴願人公司前負責人○○○八十五年二月十二日於原處分機關稽核科製作之談話筆錄中，坦承確有出口八個貨櫃，其中五個貨櫃委託○○公司、三個貨櫃委託○○有限公司出口。並經原處分機關函詢基隆市稅捐稽徵處協查○○公司三張出口報單 XX/XX/XXXX/XXXX、XX/XX/XXXX/XXXX、XX/XX/XXXX/XXXX 有無接受訴願人五張提單 XXXX-XXXXXXX、XXXX-XXXXXXX、XXXX-XXXXXXX、XXXX-XXXXXXX 貨物併櫃出口，及有無取得上開相關進項憑證結果，查得訴願人並未開立銷項發票予○○公司，則訴願人將貨物出售予○○公司以供外銷，係屬內銷性質，應依規定開立發票予出口貨物之營業人（○○公司），惟訴願人卻未依規定於銷貨時開立統一發票，涉嫌逃漏營業稅，又其出口八個貨櫃，其中 XXXX-XXXXXXX 及 XXXX-XXXXXXX 兩只貨櫃，金額合計一、七六四、三四五元（含稅），本案檢舉人（被告）已坦承收貨並付款一百七十多萬元，足以認定訴願人與檢舉人有交易事實，且其雙方交易漏開發票金額應為八、一〇二、五四八元（含稅）。惟查原處分機關以檢舉人所供金額即行認定，上開 XXXX-XXXXXXX 及 XXXX-XXXXXXX 兩只貨櫃金額，已有未當，矧原處分機關尚據此認定本案銷售額（即包含其餘貨櫃之金額）均以檢舉人所列檢舉金額，是否妥當，原處分機關未作合理說明，綜觀全卷亦無資料足供認定，原處分顯有瑕疵，又訴願人主張銷售額應以出口報單所列金額予以認定，是否合理，非無研酌之餘地，是原處分應予撤銷，由原處分機關詳研查明後另為處分。

六、至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。是本件原處分機關於重為復查時，如仍課以訴願人以漏稅罰，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，原處分機關即應予研酌，是否自行撤銷，併予敘明。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，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 鄭傑夫

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王清峰

委員 黃昭元

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 七 月 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行