

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之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人經人檢舉購地建屋出售，涉嫌短開統一發票，經原處分機關查獲其自八十四年二月十四日至八十五年八月十六日銷售房屋，金額計新臺幣（以下同）五五、一三九、〇四八元（不含稅），未依法開立統一發票並漏報銷售額，依法審理核定應補徵營業稅二、七五六、九五二元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計一三、七八四、七〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年三月二十四日北市稽法乙字第八六一八五六六三〇〇號復查決定：「原核定補徵營業稅註銷，原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍表不服，於八十七年四月十六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第一條之一規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」第四十八條之一第一項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第四十一條至第四十五條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」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。」

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.....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。」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：一、....三、短報或漏報銷售額者。」

同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：一、第一款至第四款，以核定之銷售額.....依規定稅率計算之稅額為漏稅額。」

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。」

財政部八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條規定，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。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)原處分機關就本案之復查，並未就訴願人所提之復查事實及理由詳加審究，即主觀推斷訴願人屬購地自建，訴願人實際上是合建分屋，地主之土地過戶予訴願人建屋，並非買賣土地。
- (二)部分地主為起造人，故於八十四年二月十四日第一次建物總登記時，即登記為所有權人，並非買賣關係，訴願人並無遲開漏開發票之情事。
- (三)查「建築業者自行投資建屋，並以預售方式銷售，如約定客戶以銀行貸款抵繳尾款，至遲應於所有權狀核發日起三個月內開立發票....。」為財政部七十七年十月二十二日臺財稅第七七〇五七九三一七號函釋有案；亦即本案退一步而言，訴願人雖於八十五年八月十六日，將部分房地產權登記予地主，姑不論其是否為合建分屋存續中，但未訂買賣合約、無交易價格、未交屋、未收價款、依前述部函規定，並非八十五年十月十九日前即應開立發票。又「檢舉漏開發票之牽連案件，其調查基準日，以查獲違章證物之基準日為準。」亦為財政部七十九年六月五日臺財稅七八〇七〇六一二〇號函釋在案。

三、卷查本件訴願人所投資興建之本市〇〇路〇〇段〇〇號等一五七戶房屋，依其取得土地方式，有委託興建、合建分屋及購地自建三種，本案違章情事係發生在購地自建部分，合先敘明。

四、緣訴願人前向〇〇〇等九人（即部分原地主）購買其所有之本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號（八十五年五月二十二日合併前為〇〇段〇〇小段〇〇至〇〇、〇〇之〇〇、

○○、○○之○○地號等十一筆）持分土地，並已支付部分土地價款，嗣因訴願人財務調度困難，雙方協議以訴願人尚欠之土地價款金額，以房地價額為計算標準，由上開地主認購本案房地，雙方應付之買賣價金互相抵銷。

再查(一)上開土地所有權係於八十五年八月十六日移轉登記予訴願人所有；(二)上開地主所認購本案房地，1. 訴願人將建物所有權登記予渠等地主及其指定之第三人之時點為：原列為建築執照起造人之地主，其建物所有權第一次登記日為八十四年二月十四日；非起造人者，其建物所有權移轉登記日為八十五年八月十六日；2. 訴願人於八十五年八月十六日將上開建物坐落土地所有權移轉登記予上開地主所有。

準此，依首揭營業稅法第三十二條規定，訴願人應於八十五年八月十六日開立統一發票，惟查訴願人並未於該日開立統一發票，卻遲至八十六年一月十日始補開發票，訴願人上開違章事實有八十五年十月九日檢舉函、原處分機關文山分處臺北市都市土地卡、土地所有權狀、建物所有權狀、訴願人出具說明書三份及地主認購房屋金額與八十六年一月十日所開立統一發票等影本附卷可稽。

五、訴願人訴稱其雖於八十五年八月十六日，將部分房地產權登記予地主，依財政部函釋意旨並非八十五年十月十九日前即應開立發票云云，查本案係屬經人檢舉案件，而非檢舉案之牽連案件，調查基準日為檢舉日八十五年十月九日，而本案訴願人卻遲至八十六年一月十日始補開立發票，核無稅捐稽徵法第四十八條之一自動補報補繳免罰規定之適用，又財政部七十七年十月二十二日臺財稅第七七〇五七九三一七號函釋意旨係謂建築業者自行投資建屋，並以預售方式銷售，如約定客戶以銀行貸款抵繳尾款，至遲應於所有權狀核發日起三個月內開立尾款之統一發票。惟查本件並未有向銀行貸款情事，且訴願人就價款全額均未開立發票，案情既不相同，自無援用之餘地。

六、末查訴願人業於八十六年一月十日開立系爭統一發票，並於八十六年三月十五日併同申報（當時上期累積留抵稅額大於銷項稅額淨額），此有訴願人八十六年三月十五日營業人銷售額與稅額申報書及所附營業人使用二聯式統一發票明細表附卷可稽，衡諸本件應於八十五年八月十六日開立統一發票，訴願人於原處分機關八十六年十一月十一日核定裁罰處分前已補開發票並申報，原處分機關審酌訴願人之違章情節，於復查決定時將原核定補徵營業稅註銷，並本諸職權改按所漏稅額處三倍罰鍰，並無違誤，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，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 薛明玲

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 四 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

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）