

訴 願 人 ○○股份有限公司

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處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，原核定補徵稅額變更為新臺幣四七〇、五七一、元，罰鍰金額變更為新臺幣一、四一一、七〇〇元。

事 實

- 一、緣訴願人經人檢舉涉嫌逃漏稅，案經原處分機關依法審理核定訴願人於八十二年度提供錄影帶節目，收取權利金及製作費用，金額計新臺幣（以下同）一〇、六一九、七六二元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅五三〇、九八八元（訴願人於八十五年六月二十九日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一、五九二、九〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十六年三月十三日北市稽法（乙）字第一一六〇二號復查決定：「原罰鍰處分撤銷，其餘復查駁回。」理由載明：「……本案違章主體依經濟部公司執照及臺北市政府營利事業登記證記載均已變更為『○○股份有限公司』，惟原罰鍰處分仍以變更前之『○○有限公司』處分，處分主體顯有違誤，應予撤銷，由本處另為處分。……」
- 三、訴願人不服，提起訴願，經本府以八十六年九月十七日府訴字第八六〇二七二七六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」罰鍰部分（未經復查程序）並經本府訴願審議委員會八十六年九月十七日北市訴丑字第八六二〇五七八七〇〇號函移原處分機關依復查程序辦理。
- 四、經原處分機關以八十七年一月十五日北市稽法乙字第八六一六一二二五〇〇號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）五〇八、四四一元，罰鍰處分併予更正為一、五二五、三〇〇元（計至百元止）。」，訴願人仍表不服，於八十七年二月十三日向本府提起訴願，七月十三日、八月十五日補充聲明、資料，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。……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票。……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。……：三、短報或漏報銷售額者。」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。……」

八十六年八月十六日修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，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）重核復查決定違反營業稅法第三十二條第一項「營業人應依開立銷售憑證時限表規定開立統一發票」、憲法第十九條「租稅法定主義」及司法院釋字第二一七號解釋意旨：依前述司法院釋字第二一七號解釋意旨，復查決定機關不應遽然認定訴願人與各有線電視頻道節目錄影帶供應契約之內容即為實際交易內容，並核定所有合約金額皆應開立統一發票，方能與憲法第十九條「人民有依法律納稅之義務」規定相符，且在課人民以義務之法律，應從嚴適用，此為解釋法律之原則。營業人開立銷售憑證時限表既明文規定傳播業應以收款時（非訂定合約時）開立統一發票，訴願人即應以實際交易內容及於收款時開立統一發票。
- （二）重核復查決定違反訴願法第二十四條及財政部 臺財訴第一六五五八號令之規定：復查決定機關仍執前詞，未依訴願決定意旨重新調查，置訴願人所提出之事實及證據於不顧，仍僅依據概略性規定之供應契約，即對訴願人補稅及處罰。
- （三）訴願人與各有線電視公司書立之有線電視頻道節目錄影帶供應契約僅為概略性規定，不代表實際交易內容，係依實際播放影片之數量及單價計算權利金，此有與訴願人交易之客戶所出具之聲明書可資證明：1. 經查訴願人於八十二年度為增加業績及提高知名度，鼓勵其業務員積極與第四臺業者簽立合約。於合約簽訂後，往往因為某些原因，而使合約條款無法成就。茲將具體事實及其原因列述於附件二，以證明訴願人並未漏開任何統一發票，而係依實際交易金額於收款時依法開立統一發票及報繳營業稅。更何況營業稅法並未規定傳播業應以合約金額開立統一發票，亦未規定於終止合約或

合約條款無法成就時，必須取具書面文件。因此，復查決定機關要求提供有關終止合約之證明供核實係違法擴張行政機關之權限。2. 交易客戶出具之聲明書係事實之全貌，復查決定機關若不採信，可向交易客戶函詢，不應遽然拒絕採用。3. 訴願人與○○○間訂立之合約金額為三〇〇、〇〇〇元，惟訴願人係依實際交易情況（非依合約金額）開立三一五、〇〇〇元統一發票，若如復查決定機關認定應以合約金額開立統一發票，是否訴願人只需開立統一發票三〇〇、〇〇〇元而非三一五、〇〇〇元？依上述實際情況得知，錄影帶供應契約僅為概略性規定，非實際交易內容。4. 除前訴願決定書及重核復查決定書所指出訴願人實際開立予○○、○○○及○○股份有限公司之統一發票金額與原處分機關原核定金額不同外（上述差額經原處分機關重核復查決定已更正稅額及罰鍰），尚有○○股份有限公司（訴願人實際開立發票金額為九一、二五〇元，原處分機關核定金額為六五、〇〇〇元）及七寶福有線傳播（代表人為○○○，訴願人實際開立發票金額為六五、〇〇〇元，原處分機關核定金額為〇元）與核定漏開發票金額有所差異。重核復查決定違反「各級稽徵機關處理違章漏稅及檢舉案件作業要點」第二十八條規定：原處分機關應就其「查得資料」，負舉證之責任，且查得之資料應具體且明確，不能抽象，惟原處分機關僅依據概略性規定之供應契約，即違法認定訴願人漏開統一發票，不僅無法使訴願人信服，且並未確實舉出漏列所得之人、時、地、事等要件，顯然違反上開要點規定。

三、本府前開八十六年九月十七日府訴字第八六〇二七二七六〇一號訴願決定意旨略為：（一）依原處分機關卷附之訴願人違章資料，計有二十四家全未開立發票，六家僅開立部分發票。而觀諸訴願人所提交交易客戶聲明書內容皆同一式，且有僅蓋統一發票章而無日期者，出具聲明書者亦有非本案所查獲契約之關係業者，是該等聲明書證據力亦嫌薄弱。（二）本府訴願審議委員會曾以八十六年七月二十八日北市訴丑字第八六二〇二四二五三〇號書函請訴願人就其八十四年二月二十三日出具之說明書所提出之其與第四臺所簽合約和實際交易不符之原因，檢具相關資料證明該等事實，經訴願人八十六年八月二十六日檢送到會之訴願人開具之發票明細，對照原處分機關所查獲訴願人漏稅之交易對象、金額，其中 1. ○○○（訴願人稱即為○○股份有限公司），原核定之漏稅額為三〇〇、〇〇〇元，而訴願人已開具三一五、〇〇〇元之發票、2. ○○股份有限公司，原核定認訴願人僅開立四四六、二五〇元發票，然訴願人所提出之發票金額計五一九、七五〇元、3. ○○○（訴願人稱即為○○公司），原核定之漏稅額為二〇〇、〇〇〇元，而訴願人已開具一〇〇、〇〇〇元發票，則原處分機關所核算之漏稅額是否無誤？即有疑義。（三）訴願人於本府八十六年九月十三日第四〇五次訴願審議委員會議陳稱其於八十二年已開立發票八、九五四、七五〇元，並已盡其所能提供交易對象、金額之資料供核等語，惟訴願人所提供之交易對象資料泰半與原處分機關查獲者不符，而本件違章基

礎事證之訴願人交易對象及金額，既未經原處分機關於查核時給與訴願人對證說明之機會，則本件事實猶有未明。

四、查本件經原處分機關重核決定，答辯稱：本案業依訴願決定撤銷理由及訴願人所提出補充理由書證明及所開立之發票四七三、五〇〇元予以查核審認；另訴願人提出其他合約未履行原因之補充說明，因無其他具體事證，而不予採認。本件訴願人則以錄影帶供應契約不代表實際交易內容，並以所列之合約未履行原因補充說明未經原處分機關查證，爭執處分之違法不當，惟查原處分機關查獲之訴願人公司於八十二年間與各有線電視公司書立之有線電視頻道節目錄影帶供應契約影本，該等契約上載有「款已收」、「已收訂金」、「支票已收二個月」等文字，另亦附有工作計劃進度表，則訴願人主張該等契約有未履行部分，自應就其主張負舉證責任，原處分機關及本府訴願審議委員會曾分別函請訴願人提出說明，及提供相當憑證供查證，本件訴願人於前訴願期間曾提示交易客戶聲明書，惟該等聲明書證據力薄弱，已如前述，又原處分機關重核期間，訴願人雖提出其他合約未履行原因之補充說明，然仍未附具具體事證以實其說。從訴願人所提之說明，訴願人就實際交易情形之證據提出較原處分機關依職權調查容易，則應盡協力調查義務，若否，即應受不利益之歸屬。是本府訴願審議委員會再以八十七年七月八日北市訴（丑）字第八七二〇一〇三五三〇號書函請訴願人就該說明提出相關憑證，或說明無法舉證之理由，訴願人乃於八月十五日補具〇〇股份有限公司聲明書乙份，該聲明書稱：「……八十二年度〇〇公司業務人員來推銷片子，當初吹噓有八大的片子，但合約簽完後卻沒看到那些片子，故雙方同意解除該合約」，另衡諸訴願人與〇〇股份有限公司簽定之契約期間為一個月，則該聲明書所稱理由並非不合理。嗣八十七年八月二十四日本府訴願審議委員會第四三七次委員會議訴願人代表到會說明，再提示〇〇股份有限公司、〇〇股份有限公司之聲明書，並有該二公司代表〇〇〇及陳綺雯到會為證，是上開部分當可採認。惟其餘部分既無法提出足供審酌之證據，自難謂已克盡舉證責任，應受不利益之歸屬。從而，原處分機關核定之違章金額尚應扣除〇〇股份有限公司、〇〇股份有限公司及〇〇股份有限公司之部分。即原核定之未開立發票金額應扣除〇〇股份有限公司一三〇、〇〇〇元、〇〇股份有限公司四九五、〇〇〇元及〇〇股份有限公司一七〇、二五〇元，合計應扣除金額計七九五、二五〇元（含稅）。故本件原處分應予撤銷，原核定補徵稅額變更為四七〇、五七一（元），並按所漏稅額處三倍罰鍰，罰鍰金額變更為一、四一一、七〇〇元（計至百元止）。

五、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 黃茂榮

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 八 月 二 十 九 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）