

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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人經法務部調查局花蓮縣調查站（以下簡稱花蓮縣調查站）於八十三年二月二日在其營業地址（本市〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓）搜索扣押違章憑證，經完成啟封認證手續後將相關憑證函移原處分機關辦理，案經原處分機關審理核定訴願人於八十一年一月一日至同年十二月三十一日銷售樂器等貨物計新臺幣（以下同）一八、三五〇、四八四元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，逃漏營業稅九一七、五二四元，又同期間進貨計一〇、九〇四、五四四元，未依規定取得憑證；應補徵營業稅九一七、五二四元（訴願人於八十三年十月六日補繳），並按所漏稅額處七倍罰鍰計六、四二二、六〇〇元（計至百元止），及按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計九一七、五二四元，另按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計五四五、二二七元。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十四年六月二十二日北市稽法（乙）字第五五五六六號復查決定：「原處分關於漏稅罰部分更正按所漏稅額科處五倍罰鍰計新臺幣四、五八七、六〇〇元（計至百元止），其餘復查駁回。」訴願人仍不服，提起訴願，經本府以八十四年十二月十二日府訴字第八四〇六八〇一〇號訴願決定：「關於補稅、按所漏稅額處五倍罰鍰及按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為適法之處分。其餘訴願駁回。」原處分機關嗣以八十六年四月十五日北市稽法（乙）字第一二五二六號重為復查決定：「原處分關於漏稅罰部分更正改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰；另按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷；補徵稅額部分維持原核定。」訴願人猶不服，又提起訴願，經本府以八十六年十月六日府訴字第八六〇三八二〇六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關復以八十七年四月二日北市稽法乙字第八六一六五九四〇〇〇號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）八一〇、三八一元，罰鍰處分併予更正為二、四三一、一〇〇元。」上開決定書於八十七年四月八日送達，訴願人仍表不服，於八十

七年四月二十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」（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。」

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。……」

行政法院三十九年度判字第二號判例：「……又行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）本次復查決定仍未就訴願撤銷之緣由調查明確，故仍請撤銷復查決定。

（二）八十一年期間，訴願人新購置電腦及軟體，因無人熟悉操作，乃交由業務助理自行練習一年，助理人員以業務部銷售資料及預算資料一併登打列印裝訂，並自行保管，因此無任何主管人員簽章，又因係第一年登打，其中錯誤百出，有銷售單價多打一個〇者或數字登打錯誤；另附件三所列對〇〇樂器公司之銷售金額皆係當年度之預算明細，實際因銷售價格未談妥，八十一年度對其幾乎沒有銷貨，可逕向該公司查詢；此部分金額計三、六二〇、八九四元，訴願人已於八十五年四月以存證信函請〇〇樂器公司逕將其進貨資料寄送原處分機關；並於八十六年十二月查得該公司目前仍正常營業，而將其統一編號、營業地址及負責人等資料提供予原處分機關，惟原處分機關皆未

作任何調查。

- (三) 復查決定所敘獲案憑證記載日期、期間、品名、規格、單價、金額、客戶名稱、單號均甚明確，並無訴願人所述錯誤百出及矛盾之處；因上述所列之各事項係電腦所設定之固定格式，登打錯誤，仍照常列印，且排列整齊，本為電腦報表之特性，若不深究內容，怎知有無錯誤、矛盾。因係第一年業務助理自行練習，故無人核對或更正，錯誤明顯，不可以此份報表作為核課稅捐之依據。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章之事件，前經本府以八十六年十月六日府訴字第八六〇三八二〇六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……本府以八十四年十二月十二日府訴字第八四〇六八〇一〇號訴願決定…理由欄並載明：『……訴願人主張該等電腦報表因係第一年登打，其中錯誤百出，且列舉數項錯誤矛盾之處及提出載有明細之附表佐證，並載明關係人民族樂器有限公司之地址、負責人姓名、統一編號等資料，而原處分機關雖未予採證，卻未敘明不採證之原由，致訴願所辯是否可採？無從認定……』……本案前經本府訴願決定指明原處分機關對訴願人之陳辯及主張，未敘明不採之原由，致訴願所辯是否可採？無從認定；而原處分機關雖多次函請訴願人提示有關資料及說明，並認其陸續提示之資料均係自查獲違章憑證內所摘錄，且無其他證據以實其說，乃不予採據。惟訴願人就其所辯及主張固有舉證證明之責，然將舉證責任概由訴願人負責，亦有未當；蓋某些事證之取得，原處分機關本於職權查核取證，應較訴願人為便利與確實；況原處分機關本即有責任證明違章之相關事實，方得據以補稅及裁罰。而本件訴願人一再質疑獲案憑證之正確性，並於訴願書中主張銷貨退回之二、二五〇、〇〇〇元部分應准予自銷貨淨額中減列，且辯稱查扣資料中對〇〇公司所載銷貨三、六二〇、八九四元部分，純係預計訂購資料。雖其提示之相關說明及資料未必真實可採，原處分機關仍應予查明論駁或敘明不採之具體原因，尚難徒憑本府前次訴願決定既已斟酌之事證及訴願人提示之資料均係自查獲違章憑證內所摘錄等由，率即否定訴願人之主張；再者，原處分機關依照查得之資料核定訴願人之銷售額及應納稅額，亦應以該查得之資料係屬真實可採為前提；況本案縱認訴願人之說明及資料不可採，可否由其交易相對人（例如〇〇公司）之方向查核取證？其查證上有無困難？或本案是否已無自其他途徑查證之可能？均未見原處分機關敘明；故在違章之相關事實尚未明確之情形下，自難認其已盡調查之能事。從而，本案原處分機關重為之復查決定，尚難謂已完全依本府前次訴願決定意旨重核……至關於按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，既經本府前次訴願決定駁回在案，訴願人若有不服，亦應就駁回部分循行政救濟程序提起再訴願，是其於本件訴願中再事爭執，自非可採，併予指明……」。

四、本案經原處分機關重核結果，以八十七年四月二日北市稽法乙字第八六一六五九四〇〇

0號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）八一〇、三八一元，罰鍰處分併予更正為二、四三一、一〇〇元。」理由為：「……三、卷查申請人（即訴願人）上開違章漏稅事實，有花蓮縣調查站…函及獲案之進、銷貨明細表乙冊等附案可稽，違章事證明確，足資認定。本案核定之違章於原查核時因申請人未提供帳冊以供查核，本處乃就獲案憑證記載……認定為申請人進貨未依法取得進項憑證，依營業稅法第四十三條第一項規定，依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額…四、至訴願決定意旨……乙節，惟查『當事人主張有利於己之事實者，就其事實有舉證之責任。』為民事訴訟法第二七七條所明定，申請人自應就其主張事實負舉證之責，惟申請人迄未就其主張提出有利事證供核，且本處多次函請申請人到處說明，申請人均未前來或就其主張事實，提出相關事證供核。又依申請人實際之負責人〇〇〇於花蓮縣調查站八十三年四月二十六日所製作談話筆錄：『問：你有無補充意見？前述進貨明細表是八十一年〇〇公司實際進貨明細資料，而銷貨明細表因未含銷貨折讓、退貨及應收銷貨帳款，故與銷貨收入實際所收金額有出入。』且本處於原查核時以…函及重為查核時亦以…函等等通知申請人提供帳冊資料供查對，惟申請人均未提供任何有關銷貨折讓、退貨之單據供查核，且依其所提示之營利事業所得稅結算申報書及資產負債表，申請人並無申報銷貨退回、銷貨折讓及應收銷貨帳款等，致無法確認其有銷貨折讓、銷貨退回的情事。又訴願決定指駁…乙節，惟查該〇〇公司為交易之相對人，係屬利害關係人，其證詞應無足採信，本案若就此方向查核並無實益。況獲案憑證記載日期、期間、品名、規格、數量、單價、金額、客戶名稱、單號均甚明確，並無申請人所述錯誤百出及矛盾之處，申請人所主張，不足採據。從而，本處原核定及重為復查決定就查獲銷貨明細表部分銷貨退回未予減除，原處分洵屬有據。惟本案經再次依獲案銷貨明細表重新查核結果確有銷貨退回二、二五〇、〇〇〇元應予減除而未減除，則原核定漏報銷售額應更正為一六、二〇七、六二七元（不含稅）。從而，原核定補徵稅額應更正為八一〇、三八一元，罰鍰部分併予更正改按所漏稅額處三倍罰鍰計二、四三一、一〇〇元（計至百元止）……」。

五、是本案關於調查舉證部分，本府前次訴願決定係指摘在違章之相關事實尚未明確之情形下，自難認原處分機關已盡調查之能事，並未否定訴願人之舉證責任；又將舉證責任概由訴願人負責，亦有未當，因某些事證之取得，原處分機關本於職權查核取證，應較訴願人為便利與確實，況原處分機關本即有責任證明違章之相關事實，方得據以補稅及裁罰。而訴願人在本次訴願時已於訴願書中臚列銷貨單價錯誤之事例，並提供相關資料供核，然原處分機關於答辯書中並未敘明不採之理由，且其復查決定就此亦係以訴願人迄未就其主張提出有利事證供核及未前來說明等由論駁。另原處分機關對於本府前次訴願決定指述之查證方向，竟以「就此方向查核並無實益」指駁，所持理由卻僅是〇〇公司

為交易之相對人，係屬利害關係人，其證詞應無足採信；殊不知所指之查核取證非僅取得「證詞」一途，諸如就相關資料憑證之查核勾稽，均可能由其中獲得違章與否之有關事證，況且縱為利害關係人之證詞，只要能證明確屬真實，亦非不可採；再者，本案是否已無自其他途徑查證之可能？原處分機關並未說明。是以在原處分機關所據以處分之獲案憑證是否確實之事實尚屬不明之情形下，原處分機關遽予處分，揆諸前揭行政法院判例意旨，即難謂已盡調查之能事；而其所重為之復查決定，參照上開說明，亦難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核。從而，本案原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

六、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 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 九 月 十 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行