

臺北市政府 87.10.14. 府訴字第八七〇二二七四一〇一號訴願決定書

訴願人 ○〇股份有限公司

代表人 ○〇

代理人 ○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

原處分關於補徵營業稅及按所漏稅額處五倍罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分；其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人經人檢舉涉嫌漏稅，經法務部調查局嘉義縣調查站（以下簡稱嘉義縣調查站）於八十一年五月二十九日在訴願人公司營業場所查獲違章憑證計三〇九冊，乃函移原處分機關會同財政部臺北市國稅局共同審理核定訴願人七十七年七月至八十年十二月止銷貨計新臺幣（以下同）五二一、五一三、〇八七元（不含稅，七十七年為六一、九三二、六四四元，七十八年為一二四、六四二、〇四六元，七十九年為二七三、六六八、二〇七元，八十年為六一、二七〇、一九〇元），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅二六、〇七五、六五四元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一八二、五二九、五〇〇元（計至百元止）及按未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計二六、〇七五、六五四元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年一月十五日北市稽法乙字第八七〇〇一〇三六〇〇號復查決定：「原核定補徵稅額更正為六、二九三、六二〇元，原罰鍰處分按申請人所漏稅額科處七倍罰鍰部分更正改按所漏稅額處五倍罰鍰，原按未依規定給與他人憑證科處罰鍰部分更正改按營業稅法第四十八條規定處罰鍰一五、〇〇〇元。」上開決定書於一月二十一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年二月十六日向本府聲明訴願，三月二日補具理由，三月二十四日、八月二十一日、九月四日及十月八日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查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.....：四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票.....者。」第四十八條規定：「營業人開立統一發票，應行記載事項未依規定記載....除通知限期改正或補辦外，按統一發票所載銷售額，處百分之一罰鍰，....最高不得超過五千元。....」（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：一、.....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。」

稅捐稽徵法第十一條規定：「依稅法規定應自他人取得之憑證及給予他人憑證之存根或副本應保存五年。」第二十一條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。....三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰....」第二十二條規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定.....二、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期間內申報繳納者，自規定申報期間屆滿之翌日起算。....」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，.....應就其未給與憑證、.....經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

統一發票使用辦法第七條規定：「統一發票之種類及用途如左：一、三聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與營業人....二、二聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與非營業人.....。」第三十條規定：「違反本辦法之規定者，依本法及稅捐稽徵法有關規定處罰。」

財政部七十五年三月二十八日臺財稅第七五三三五三號函釋：「稅捐稽徵機關依稅法規定核課稅捐，乃屬行政行為，該行政行為除法律另有規定外（如公示送達）應以到達相對人始生效力。本部七十二年一月十日臺財稅第三〇一三八號函釋：『....在核課期間將屆滿始發現應徵之稅捐者，自應儘速於核課期間內發單，以免逾越核課期間無法據以補稅送罰。』已有規定，其中所謂應於核課期間內發單，自係指應於核課期間內將稅單合法送達者而言。」

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：「納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，依本函規定處理.....說明：一、鑒於納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，行政法院庭長評事聯席會議就部分案件已作成決議，採擇一從重處罰處理，對稽徵機關處理此類案件已形成實質拘束力

，如稽徵機關仍堅持併罰，恐徒增行政救濟案件，浪費稽徵人力，並將造成提起行政救濟者，可獲行政法院判決擇一從重處罰；未提起行政救濟者，則併合處罰之不公平現象，誠非妥適，爰有作一致規定之必要。二、案經本部八十五年三月八日邀集法務部、本部相關單位及稽徵機關開會研商，並作成左列結論，應請參照辦理：（二）營業人觸犯營業稅法第五十一條各款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者，參照行政法院八十四年九月二十日九月份第二次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。……」

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之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，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時亦未列入申報，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、本件訴願及補充理由略謂：

- （一）嘉義縣調查站於八十一年五月二十九日搜索查扣訴願人之憑證計三〇九冊，後移至原處分機關，原處分機關二年間（八十二及八十三年）並未就實際情形再次詢問訴願人，於繳納通知文書送達至訴願人前，原處分機關並未與訴願人聯繫亦未予訴願人說明之機會，即逕行核定，實藐視訴願人之權益。依稅捐稽徵法第十一條之規定，相關之憑證應保存五年，超過五年不負保管之義務，然原處分機關於八十四年才核定本案之稅額，有部分年度之憑證已超過五年的保存期限，故對於七十七年之相關憑證並無保存義務，嗣後（八十四年）原處分機關將舉證責任推諉至訴願人，要求訴願人提出七十七年之相關憑證，實有為難訴願人之意。
- （二）現訴願人除七十七年之憑證無法提示外，其餘（七十八年至八十年）之部分皆已找齊大部分之憑證，原處分機關亦認列，但仍有一二五、八七二、三九二元未被認列，其中部分憑證訴願人依照法律之規定保存五年，年限一過即予銷燬，應屬非可歸責於訴願人之情形。對於一般有營利事業統一編號之客戶需開立三聯式之統一發票，其餘並未有硬性規定，本案為經營錄影帶之買賣，漏銷之金額應為總收入扣除所有開發票之銷貨，其差額方得認列為漏開發票之銷貨金額。原處分機關逕將總收入減除三聯式發票之差額認定為漏開發票之銷貨金額，此與事實及一般會計觀念有違。又原處分機關認定訴願人涉及違章之事實係發生於七十七年七月至八十年，截至原處分機關於八十四年核發稅單止，七十七年度部分實已超過八年之久。
- （三）原處分機關原將當年度所有收入扣除三聯式發票之差額認為係訴願人之漏報銷貨收入，後於復查決定，就訴願人每月銷貨與發票之金額加以比對，將銷貨金額與發票開立金額不同部分認定為有漏報，實有置法令規定交易事實及會計實務於不顧之失。就訴願人會計帳務處理流程，公司銷貨時會計部門會依其出貨單分別編製銷貨日報表及客

戶明細表，另由出納部門編製收款明細表，並於每日彙總當日收款金額，後會計人員會再依客戶明細表及票據明細表登錄在發票控制表，以決定所應開立發票之金額。就前所述，原處分機關不深究訴願人會計流程，即逕將各年度銷貨收入與發票開立金額不同之客戶或月份予以剔除，實令訴願人難以接受。

- 三、卷查本件訴願人係以錄影節目帶之加工製作、發行為主要業務，所發行者有○○、○○公司及○○公司之各類錄影節目帶，銷售方式有二，一為透過各縣市代理經銷商發片至旗下各錄影帶出租店；一為由公司臺中、臺南、高雄、屏東倉庫直營發片給該縣市錄影帶出租店，嗣經嘉義縣調查站在訴願人營業地址查扣違章憑證三〇九冊，並函移由原處分機關與財政部臺北市國稅局依上開訴願人銷售○○、○○、○○節目帶給各縣市代理商及出租店之銷貨紀錄及訴願人公司臺中、臺南、高雄、屏東倉庫直營發片給該縣市錄影帶出租店的收款明細表，核算訴願人公司年度之銷售額，並扣除已開立發票之金額，審理核定訴願人自七十七年七月起至八十年十二月止漏開統一發票並漏報銷售額五二一、五一三、〇八七元，此有經查扣違章憑證三〇九冊（其中〇〇一冊至一〇四冊係第一種銷售方式之銷貨紀錄，一〇五冊至二四八冊則為第二種銷售方式之銷貨紀錄，其餘查扣憑證則因與上開部分重複，業已剔除免議）、訴願人公司八十二年時之負責人○○○於八十二年二月八日在嘉義縣調查站所作調查筆錄，嘉義縣調查站八十二年三月二日義法字第八二〇三七號函及原處分機關與財政部臺北市國稅局會審報告等資料附卷可稽。
- 四、再查訴願人公司八十二年時之負責人○○○於上開調查筆錄稱透過代理經銷商發片至旗下各錄影帶出租店短漏開金額產生之原因，係因直接開立發票給各縣市出租店，而跳過代理經銷商這一層。另由公司臺中、臺南、高雄、屏東倉庫直營發片給該縣市錄影帶出租店產生短漏開金額之原因，係因對所在縣市出租店的銷售，部分開立二聯式統一發票所致，故在財稅資料中心查不到發票金額。又訴願人公司財務經理○○○八十六年四月三十日於原處分機關法務室所製作談話筆錄略以：「...問...貴公司對於...銷售發票部分開立二聯式統一發票，故在財稅資料中心查不到發票金額乙節，有無補充說明？答：就本公司開立二聯式發票，因無抬頭且非三聯式發票...本公司可提供因銷貨時而收取之帳款，由銷貨收入取得之現金者，係經由收款明細表，另附控制表供貴處勾稽，若以支票方式取得者，係經由登錄於票據（預收）明細表：...控制表分票據明細表（登錄未到期票據明細）及發票控制表（登錄當月到期票及總數、當日收現、銷貨金額、當日開立發票情形及金額），以收款、銷貨及已開立發票金額比較，如預收款大於銷貨已開發票，即補開預收發票，即全年已開立發票累計數等於全年預收累計數與銷貨、權利金全年累計數之金額大者相同，以避免遲開或漏開情形。客戶明細表與發票控制表之銷貨欄相互勾稽，...以上是本公司直營。...另外縣市部分，直接以出貨明細表記載，隨貨開立發票，並無漏開發票情形。...本公司亦曾向各該管稽徵機關詢問是否無統

一編號，但均以基於保密原則也索取不到這些資料，以致本公司按自己內部管理控制等之設想，而有如此複雜之流程，並以二聯式發票一律開出...。」嗣原處分機關依訴願人提示有關臺中倉庫、臺南倉庫、高雄倉庫、屏東倉庫直營發片給○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○等錄影帶出租店之客戶明細表、發票控制表、票據明細表、收款明細表、客戶收款\預收明細表及二聯式發票（雖未明確書立抬頭，但在備註欄內註記商號名稱）與系爭查扣收款明細表（即違章憑證一〇五冊至二四八冊）勾稽查核，發現原審認漏開漏報銷售額一三三、四〇五、四七六元，尚可核對並無漏開之情事；惟因訴願人銷售貨物與營業人之錄影帶出租店，未開立三聯式統一發票而開立二聯式統一發票，應行記載事項未依規定記載。是原處分機關於復查決定時，將此部分原核定應補徵營業稅額六、六七〇、二七三元及處七倍罰鍰四六、六九一、九〇〇元之部分撤銷，改按營業稅法第四十八條規定處罰鍰一五、〇〇〇元，揆之首揭規定，並無不合，此部分處分應予維持。

五、至透過各縣市代理經銷商發片至旗下各錄影帶出租店部分，原處分機關原審認核定漏開漏報銷售額三八八、一〇七、六一一元，惟經核訴願人嗣後所提供七十八年至八十年之出貨明細表、出貨單及已開立統一發票（二聯式發票，雖未明確書立抬頭，但在備註欄內有註記商號名稱）與系爭獲案憑證銷貨日報表（即違章憑證〇〇一冊至一〇四冊）核對，尚可核對七十八年度九五、二七〇、六三六元，七十九年度一一三、九一七、五四三元，八十年度五三、〇四七、一三〇元並無漏開情事，是以原核定漏報銷售額七十八年度一〇九、二一九、四三六元，七十九年度一五五、六八五，四三一，八十年度六一、二七

〇、一九〇元，原處分機關於復查決定時依職權自行更正為七十八年度一三、九四八、八〇〇元，七十九年度四一、七六七、八八八元，八十年度八、二二三、〇六〇元；另七十七年七至十二月漏報銷售額六一、九三二、六四四元部分，既然見諸於訴願人自承為其所有製作之獲案〇〇一冊至一〇四冊違章憑證之銷貨日報表，且訴願人公司已開立發票經核並未包括上開金額，則訴願人自應提供其已開立並申報繳之事證，惟查訴願人不僅未能提示其有開立統一發票且申報繳之具體事證，反以此部分存根已逾五年保存年限為由指摘原處分機關，實非有理；況查訴願人係直接開立二聯式統一發票給各縣市出租店，而跳過代理經銷商這一層，故財稅資料中心亦無法由買受人扣抵聯勾核其是否依法開立及申報繳，是復查決定此部分仍維持原認定漏報銷售額六一、九三二、六四四元。又訴願人委任公司經理○○○及○○○、○○○等三人於本府訴願審議委員會八十七年八月十日第四三六次委員會陳述及嗣後補送之資料雖顯示出該期間申報繳之銷售稅額皆大於同期所查獲審認漏報繳之金額，惟查訴願人提供之上述申報繳金額係其公司全部申報之銷售額，與本件僅依案獲臺中倉庫、臺南倉庫、高雄倉庫、屏東倉庫直營發片及

透過各縣市代理經銷商發片之違章憑證逐筆核定之金額，二者自有差異，且上開訴願人公司全部申報之銷售額，其中經核無漏開漏報繳部分，原處分機關於復查決定時業已自行更正。末查本件違章係於八十一年查獲，訴願人公司當時負責人亦於八十二年在嘉義縣調查站製作調查筆錄，則其既然在八十二年已知系爭憑證涉有漏開漏報情事，對有利於己之憑證更應妥善保存，是訴願人主張七十七年至七十九年之憑證已超過五年保存期限，並無保存義務，實非有理。從而，透過各縣市代理經銷商發片至旗下各錄影帶出租店部分，原核定漏報銷售額總計三八八、一〇七、六一一元，原處分機關於復查決定時更正為一二五、八七二、三九二元，漏稅額更正為六、二九三、六二〇元，按所漏稅額處七倍罰鍰及按未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，則更正改按訴願人所漏稅額六、二九三、六二〇元處五倍罰鍰計三一、四六八、一〇〇元，揆之首揭規定，尚非無據。

六、惟查本案訴願人係漏開統一發票並漏報銷售額，並非未於規定期間內申報，且訴願人是否故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，並未見原處分機關釋明，則依前揭稅捐稽徵法第二十一條規定本件核課期間究為五年或七年，非無研究之餘地。是原處分機關士林分處於八十四年六月二十六日始發單補徵稅額及裁罰處分，則訴願人七十七年七月至七十九年七月漏開漏報部分，是否已逾越五年核課期間而無法據以補稅裁罰？從而此部分補稅及按所漏稅額處五倍罰鍰應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、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 十 月 十 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）

