

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，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、○○股份有限公司與○○股份有限公司於八十四年八月十五日訂定公司合併契約，以○○股份有限公司為存續公司。上開二公司以八十四年九月十四日申請書向經濟部申請專案合併，經該部八十四年十月二十四日經商字第八四二二五八〇七號函核准後，並辦竣合併、修訂章程等之變更登記。嗣存續後之○○股份有限公司復以八十五年五月十日申請書申請辦理更名、遷址等變更登記，案經經濟部以八十五年五月二十日經商字第一〇六九九一號函核准在案；本件係屬合併前○○股份有限公司八十二年度之違章案件，嗣於八十五年間經財政部查獲時，○○股份有限公司業合併○○股份有限公司，並更名為訴願人現有名稱「○○股份有限公司」。
- 二、訴願人係○○相機在台代理商，經財政部賦稅署依銀行資金資料查獲，訴願人涉嫌於八十二年度銷售照相器材予○○有限公司（以下簡稱○○公司），金額計新台幣（以下同）四、七六九、八〇四元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，移由原處分機關審理核定，應補徵所漏稅額計二三八、四九〇元，並按訴願人所漏稅額處五倍罰鍰計一、一九二、四〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年五月二十七日府訴字第八七〇〇七〇七九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 三、經原處分機關八十七年八月十二日北市稽法乙字第八七一三三二八五〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」，上開復查決定書於八月十八日以掛號郵寄，訴願人仍不服，於八十七年九月十五日向本府提起訴願，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。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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。」

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。」

最高法院三十一年度上字第二四二三號判例：「共同被告所為不利於己之供述，固得採為其他共同被告犯罪之證據，惟此項不利之供述，依刑事訴訟法第二百七十條第二項（現行第一百五十六條第二項）之規定，仍應調查其他必要之證據，以察其是否與事實相符，自難專憑此項供述，為其他共同被告犯罪事實之認定。」

八十六年八月十六日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第三款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、本件訴願理由略以：

- （一）本件復查決定書稱：「財政部依銀行資金資料，……○○公司負責人○○○。……談話紀錄中述明該公司八十二年度。……開立支票二十六張金額計五、〇〇八、二九四元，係八十二年度向申請人購買照相器材之貨款。」，但訴願人並未收受○○○之支票，究竟該所開支票之日期、金額、是否抬頭或劃線指定訴願人領取，抵充何種相機貨款，原復查決定書全未敘明，實難憑信。

- （二）本件復查決定書又稱：「申請人既為○○相機之進口代理商，經訪談下游公司均稱有

向○○公司購買相機，足證○○公司有向申請人購進相機之事實。」訴願人雖係代理○○相機，但非○○相機唯一之進口商。凡相關行業之進口商，皆可自國外進口○○相機，原處分機關未經查明，以訴願人為代理商，直指○○公司貨源當然來自訴願人，於法無據。

(三) 訴願人有無漏開發票，理應就公司全年度貨品進銷存彙總表、或就公司各種財務報表等文件為查核資料，不得以非任意自白之筆錄等作為認定漏稅之證據。

三、卷查本件前經本府八十七年五月二十七日府訴字第八七〇〇七〇七九〇一號訴願決定：

「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由載明：「……三、……惟上開財政部稽核報告節略，係記錄稽徵機關查獲之證據、過程等之文書，固得作為原處分機關審理本案之參考，惟訴願人究有無違章事實、應否予以處罰，仍應由原處分機關本於權責予以查證、認定。是以，原處分機關僅以財政部稽核報告節略為認定訴願人違章之證據，自有未洽；又上開○○公司負責人○○○所作之談話紀錄、說明書固稱○○公司於八十二年度向訴願人進貨五、〇〇八、二九四元（含稅）漏未取得發票云云，惟此談話紀錄、說明書類如刑事訴訟程序上共同被告之自白，依前開最高法院三十一年度上字第二四二三號判例意旨，仍應調查其他必要之證據，以察其是否與事實相符。否則，亦不得以共同被告不利於己之陳述，作為被告之犯罪之證據。是以，原處分機關僅憑上開○○公司之談話紀錄、說明書認定訴願人有違章事實，亦嫌速斷。四、復按公司與公司股東個人在法律上分屬不同之人格，自不得逕以公司股東私人帳戶之入款認定係公司之入款。本件○○公司簽發之支票固存入訴願人公司股東○○○之帳戶，惟受款人究為訴願人公司或○○○個人？可否憑以認定係訴願人公司與○○公司之貨款？而原處分機關未予說明，洵有疑義。五、再者，原處分機關以財政部稽核報告節略及○○公司負責人○○○於八十六年三月十三日在財政部賦稅署稽核組所作之談話紀錄、說明書作為訴願（人）有違章事實之證據，尚欠充分，已如上論。則訴願人（以代理○○照相機及進口小家電、電池等商品內銷為業）主張原處分機關應清查核算其進貨、銷售及庫存數量，始能論斷其有無違章情事乙節，自非無理由。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、本件原處分機關依財政部賦稅署八十七年六月十九日台稅稽發第八七〇〇四九三號函所檢附之財政部賦稅署對訴願人涉嫌違章補充意見書：「一、……按○○公司之所以為稽核單位列查，即是稽核單位認為其上揭說詞不足採信及無提供借貸相關事證才將之簽查，即稽核單位自始皆未採認該公司借貸款之說詞。二、……按○○公司為○○相機之代理商，稱八十二年度完全未銷貨予○○公司，然稽核單位於查核○○公司下游商號時，幾乎均有向○○公司購買○○相機，若○○公司未向○○公司進貨，何來貨源？又為何會坦承公司開立票據為向該公司支付進貨款？顯見○○公司上述僅係脫罪之詞。三

、……本案○○公司簽發之支票並非存入訴願人所稱之股東○○○帳戶，而係分散存入當時負責人○○○，股東○○○○關係人○○○○帳戶，稽核單位於查核上開人等帳戶，○○公司即坦承有將公司貨款存入渠等帳戶之情事，故其帳戶並非私用而已，據此認定其部分存入款為公司之貨款亦非遽斷無理由，循此○○公司支付貨款予○○公司，並不因該將款項存入股東、負責人及關係人帳戶而認定為非交易款。四、……按稽核單位原查時已查獲該公司涉嫌銷貨漏開發票三千餘萬元，並漏報同額未列成本之銷貨收入，業經該公司確認在案，另稽核單位再查獲漏開發票給○○公司計五、〇〇八、二九四元之違章均係透過帳外交易而查得，顯然該公司帳載已非真實，依該不實之帳載據以對該公司進、銷、存貨進行盤點顯難置信。五、綜上所述，本案經再審酌○○公司違章說明書、談話筆錄、○○公司違章說明書、談話筆錄暨付款資料及○○公司下游廠商談話筆錄等有關事證資料，全案仍應維持原處分為宜。」續以復查決定，維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。

五、惟訴願人稱雖係代理○○相機，但非○○相機唯一之進口商，凡相關行業之進口商，皆可自國外進口○○相機乙節，經查公平交易法八十年二月四日公布施行後，進口相機稅率由三十八％降為五％，相關行業之進口商，皆可自國外進口相機，則原處分機關以訴願人為○○相機之代理商，進而推論○○公司貨源當然來自訴願人，即有未洽。又原處分機關以訴願人帳載非真實，難依該帳載據以對訴願人進、銷、存貨進行盤點，然訴願人既係代理○○照相機及進口小家電、電池等商品，訴願人銷售之貨物倘均屬進口貨物，則原處分機關自得向海關查詢相關資料而就訴願人全年度進貨與銷售及庫存數量清查核算，始能論斷訴願人有無違章情事，惟原處分機關對訴願決定質疑之處仍未論明，原處分卷內亦無相關資料足以查考，則原處分機關為補稅及裁罰之處分不無率斷。從而，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

市長	陳水扁	請假
副市長	林嘉誠	代行
訴願審議委員會主任委員	張富美	決行