

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

緣訴願人八十三、八十四年間銷售電腦，未依規定開立統一發票，案經財政部台北市國稅局查獲，移由原處分機關審理核定訴願人短漏開統一發票並漏報銷售額計新台幣（以下同）二八、五九二、一九八元（不含稅），應補徵營業稅一、四二九、六一〇元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計七、一四八、〇〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年二月四日府訴字第八六〇七二〇四〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年四月一日北市稽法乙字第八七一〇六六一四〇〇號重為復查決定：「維持原核定及原處分。」上開決定書於八十七年四月十七日送達，訴願人仍表不服，於八十七年五月十五日向本府提起訴願，六月十二日補具訴願理由，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。」（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。」

財政部八十六年八月十六日台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，關於短報或漏報銷售額者，在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之情形，規定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。

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) 原處分機關重為處分前，理應就前次訴願決定指摘之疑點詳加查證，明確判斷訴願人有無漏開發票之事實，再予以處分，始符訴願決定發回之意旨。然原處分機關僅執前詞，遽予維持原核定及原處分，顯見其未盡調查之能事。
- (二) 至原處分機關謂訴願人八十三年度進貨支出總額中百分之七十三均由○○○帳戶中支付乙節，與事實全然不符。按訴願人當年度進貨七〇、六九〇、二二九元均係開立訴願人帳戶之支票付款，絕無由○君帳戶支付貨款之情事。再者，訴願人如係以○君○○銀行古亭辦事處 xxxxx 號活期存款帳戶作為資金進出之帳戶，應可直接就該帳戶支付貨款；收到客票時，亦可直接存入該帳戶中，如此豈不較為簡便，是以又何必大費周章向○君借款轉入公司戶頭，再以公司戶頭開立支票付款，並俟有剩餘資金時，再償還○君。又若謂該帳戶即是訴願人資金進出之帳戶，則何以有私人借款轉入該帳戶之情事發生。

三、卷查本件訴願人短漏開統一發票並漏報銷售額之事件，前經本府以八十七年二月四日府訴字第八六〇七二〇四〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……訴願人之違章事實，有……案件調查報告書影本、訴願人○○銀行古亭辦事處帳號〇三〇〇三三〇〇二九二七號及訴願人公司負責人之配偶○○○於同銀行帳號 xxxxx 號活期存款八十三年度存款明細表、檢舉人……談話紀錄影本、○○○..談話紀錄影本、受訴願人委任之○○○律師……談話紀錄影本及訴願人八十六年一月六日說明書影本等資料附卷可稽……四、惟查訴願人否認違章……又查上開諸多談話紀錄所載，答話人並未明白確認訴願人之違章事實及金額，且訴願人八十六年一月六日說明書略謂：『本公司八十四年三、四月間銷售電子產品……本公司已於三月六日開立發票……惟經與貴局資料核對差額五千四百元整，在無積極證據證明本公司未短開發票前，本公司同意先按漏報違章處理。』亦未明確坦承違章。……在八十三年度部分，原處分機關遽以訴願人及○○○上開存款帳戶之存款一一五、二〇七、七一五元……扣除經認定非營業屬性之私人借款五、六〇〇、〇〇〇元及銀行借款五、七五〇、〇〇

0元....餘一0三、八五七、七一五元悉數認定為營業收入，再扣除已開立發票銷貨金額七三、八四一、三0七元，其餘三0、0一六、四0八元（含稅），即認定為訴願人該年度漏開發票數額；在八十四年度部分，亦率以訴願人上開說明書同意先按漏報違章處理之金額五、四00元認定之。.....六、惟上開○○○帳戶之存款，在扣除經認定為借款之部分外，其餘是否確屬訴願人之營業收入？訴願人與○○○間是否確無借貸情事？諸如此等事項，似無積極證據顯示；且訴願人檢具之借款明細表所載內容是否可與系爭帳戶之存入款相勾稽？又其不可採之理由為何？原處分機關是否已為斟酌？並未見原處分機關敘明。另依刑事訴訟法第一百五十六條第二項規定意旨以觀.....本案關於訴願人八十四年度漏開發票數額部分，原處分機關率以訴願人上開說明書同意先按漏報違章處理之金額認定之，其調查認證程序，略嫌粗率。是本案在尚乏具體佐證或客觀認定標準之情形下，原處分機關以推論方式認定事實，難謂已盡調查之能事。況銀行帳戶存款資料固可作為認定相關事實之依據，然究與一般商業會計、營業憑證有別，原處分機關以之作為認定訴願人銷貨漏開統一發票及其違章金額之主要依據，亦非全無商榷之餘地.....」。

四、本案嗣經原處分機關重核結果，仍予維持原核定及原處分，理由為：「.....三、卷查申請人（即訴願人）前開違章事實，有.....四、至訴願決定撤銷理由指稱原處分並無積極證據顯示○○○之存款確為申請人之營業收入乙節，惟查○○○係申請人公司負責人○○○之配偶，○君系爭帳戶之存入款，存入時間及次數平均分佈於全年，八十三年度存入筆數計四百八十筆，平均每日均有存款，且存入金額亦鉅，其存入之頻繁應屬經常性交易行為，而存入款扣除部分銀行貸款及私人借貸外，○君均無法說明存入款之來源，亦無法與所稱借款支出相勾稽；另申請人八十三年度進貨支出總額，其中百分之七十三均以○君前開帳戶中支付，該支出平均分布於全年，而抽調上開帳戶銀行傳票中，亦有以申請人名義直接自上開帳戶匯款至其他公司或申請人公司者，則該帳戶顯然為申請人公司營業使用，殆無疑義。次查依申請人之代理人○○○律師於八十五年八月三十日談話紀錄所載，申請人與○君間之借貸往來，公司帳上並無任何紀錄，亦未有任何利息付款資料，不僅有違常理，且申請人此項資金調度行為，已明顯違反一般商業會計、營業憑證之制作及保存規定（未登載股東往來科目），所稱借貸乙說云云，顯不足採。又查申請人雖提示借貸明細表主張與○君間確屬借貸關係，惟該借款明細表顯係申請人事後所補植，當可逕依系爭帳戶之存入交易資料配合制作，應不具證據證明力，又其間勾稽是否有一致性，亦無助於事實之認定，實無續查之必要，併予敘明.....」。

五、是本案經原處分機關重核結果，除仍執舊詞論駁外，關於本府前次訴願決定指摘「○○○帳戶之存款在扣除經認定為借款之部分外，其餘是否確屬訴願人之營業收入？訴願人與○○○間是否確無借貸情事？另關於訴願人八十四年度漏開發票數額部分，原處分機

關率以訴願人說明書同意先按漏報違章處理之金額認定之，其調查認證程序，略嫌粗率。況銀行帳戶存款資料固可作為認定相關事實之依據，然究與一般商業會計、營業憑證有別，原處分機關以之作為認定訴願人銷貨漏開統一發票及其違章金額之主要依據，亦非全無商榷之餘地」等諸疑點，原處分機關亦未究明相關疑義。甚且就前次訴願決定指摘「訴願人檢具之借款明細表所載內容是否可與系爭帳戶之存入款相勾稽？又其不可採之理由為何？原處分機關是否已為斟酌？並未見原處分機關敘明」乙節，原處分機關於復查決定書中略謂「申請人（即訴願人）雖提示借貸明細表主張與○君間確屬借貸關係，惟該借款明細表顯係申請人事後所補植，當可逕依系爭帳戶之存入交易資料配合制作，應不具證據證明力，又其間勾稽是否有一致性，亦無助於事實之認定，實無續查之必要」云云，殊不知原處分機關如何認定訴願人提示之借貸明細表為事後所補植？且未經查證即率指其不具證據證明力及無助於事實之認定，而不予續查，難謂已盡調查之能事；在本案事實尚有未明之情形下，亦難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核。

六、又本件訴願人於訴願書中陳稱其八十三年度進貨七〇、六九〇、二二九元均係開立其帳戶之支票付款，絕無由○君帳戶支付貨款之情事，與原處分機關答辯所稱訴願人八十三年度進貨支出總額中百分之七十三均由○○○帳戶中支付之說詞，顯有未合，事實究為如何？因訴願人既稱係以支票付款，又有銀行帳戶可查，自不難究明。另訴願人於訴願書中亦質疑稱倘係以○君帳戶作為資金進出之帳戶，應可直接就該帳戶支付貨款，何必大費周章向○君借款轉入公司戶頭，再以公司戶頭開立支票付款，並俟有剩餘資金時，再償還○君；又謂該帳戶既是訴願人資金進出之帳戶，何以有○君及其母○○之私人借款轉入該帳戶之情事發生。觀其所稱，尚非絕無可能，而原處分機關就此亦未予以論駁，敘明不採之理由，復觀諸前項關於原處分機關未盡調查能事之說明，堪認本案之事實尚有未明，參照前揭訴願法規定及行政法院判例意旨，爰撤銷原處分，由原處分機關究明相關事實及疑義後另為處分。

七、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 十 一 月 四 日

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