

臺北市政府 87.12.24. 府訴字第八七〇八六三七六〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○○ 會計師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

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

訴願人係經營高爾夫球場，涉嫌自八十三年至八十五年八月止，銷貨金額計新臺幣（以下同）一六、六五二、五九二元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，案經法務部調查局新竹縣調查站（以下稱新竹縣調查站）查獲，會同財政部臺北市國稅局及原處分機關審理核定，應補徵營業稅計八三二、六三〇元（訴願人已於八十六年八月十二日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計二、四九七、八〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年十一月二十七日北市稽法乙字第一六三五六三號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書八十六年十二月二日送達，訴願人仍不服，於八十六年十二月十八日向本府聲明訴願，八十七年一月十五日補具訴願理由，四月十五日、八月十三日、十月十七日及十二月三日分別補充理由，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。....」（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，適用有利於納稅義務人之規定。」

修正營業稅法實施注意事項三、（三）1 規定：「營業人受託代收轉付款項，於收取轉付之間無差額，其轉付款項取得之憑證買受人載明為委託人者，得以該憑證交付委託人，免另開立統一發票，並免列入銷售額。」

財政部七十四年九月十三日臺財稅字第二一九八八號函釋：「高爾夫球場對於球員進場增加收費之項目，如比賽基金、公開賽基金、捐贈基金等，均屬娛樂之代價，應課徵娛樂稅及營業稅，至於高爾夫協會基金及桿弟獎助金為代收代付性質，應免徵娛樂稅及營

業稅，但如超額代收高爾夫協會基金部分及球場分配桿弟獎助金部分，亦屬娛樂稅之代價，應併為課稅。」

七十八年二月二十二日臺財稅第七八一—三九六六一號函釋有關高爾夫球場之各項收入徵免娛樂稅及營業稅認定標準規定：收取球童費一如係由高爾夫球場代收代付者，免徵營業稅及娛樂稅；如按一定比率分配，球場所分部分，應課徵娛樂稅及營業稅，球童所分部分免徵娛樂稅及營業稅。以上球場均應將球童之所得資料通報稽徵機關。

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：營業稅法第五十一條第三款短報或漏報銷售額，而於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者，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)原處分機關所為之處分，無非以新竹縣調查站於八十五年九月四日至訴願人公司所在所搜索扣押之帳簿憑證九十三冊為論據，惟該等帳證未經訴願人或授權代理人認證前，是否可認訴願人所有，仍非無可疑。
- (二)事後訴願人負責人○○○於經新竹縣調查站人員通知前往原處分機關了解本案情形，調查局人員並要求○○○於該等扣押物上簽名，惟並未告知○○○該簽名係為認證程序，僅說明簽字後即可離去，故○○○於不知情之情況下所為之簽名，依民法之規定，顯係錯誤之意思表示，或因傳達不實所致，自得以撤銷之。且當事人亦已委由○○法律事務所於八十六年五月二日以八六大正字第〇三一號函，向新竹縣調查站提出異議，自屬撤銷其意思表示，應極明灼。
- (三)縱謂系爭帳冊確為訴願人所有，惟均未蓋公司及負責人印章，故其內容所載是否確實無誤，尚待負責人確認。原處分機關認定訴願人於八十三年至八十五年漏開發票、漏報銷貨金額一六、六五二、五九二元，僅係帳冊所載數額為準，並未見其提出據以入帳之憑證或可資佐證之資料，則帳載情形是否確為訴願人之收入或其他紀錄，既有可疑，其據為悉數認定屬訴願人之收入，即有未合。此外，原處分機關所指漏開發票部分，究有多少筆，各筆銷售內容、買受人、金額及發生之時間與地點又如何，亦均未見舉證以實其說，其率為補稅之處分，即難謂非出於臆測所為，自非法所許可。
- (四)訴願人公司登記之營業場所，尚有○○有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司等亦設於同址，故該等扣押物有無其他公司之帳簿憑證或非屬各該公司之帳證資料，於未經合法之啟封程序，及訴願人公司負責人逐冊核對其歸屬，尚無法確認係屬何人所有。
- (五)縱系爭帳證確有訴願人之資料，則其所認定之銷貨額是否含有營業稅、教育捐、娛樂稅等其他代收性質之費用，而應排除於營業額外，亦未見原處分機關通知訴願人查明，即率予認定訴願人逃漏稅，尚難謂合。

- (六)有關八十五年度部分，經查原處分機關係以八十五年營收報表之總收入數（現金加內部簽帳）除以一點零五作為應申報之銷貨收入，並據以認定訴願人有漏報銷貨收入之行為，惟原處分機關所認定之總收入數，除含有百分之五營業稅外，尚含有代徵之娛樂稅、教育捐、代收高爾夫協會基金、桿弟獎助金及保險費，依前揭法令之規定，該等代徵稅捐及代收轉付之費用均非屬營業稅之課稅範圍，原處分機關僅將營業稅自合計總數中扣除，而未考量高爾夫球場行業另有代徵其他稅捐及代收其他費用等情形，即逕認訴願人有漏報銷貨收入之行為，自難謂於法有合。
- (七)有關八十三年至八十四年度部分，原處分機關係以各該年度長安高爾夫球場營收明細表之收入數除以一點零五作為應申報之銷貨收入，並據以認定訴願人有漏報銷貨收入之行為，惟同前說明（按即上開）。原處分機關均未加以審酌，實有未洽。
- (八)訴願人八十五年度一至二月申報之銷貨收入為六、六九〇、五六三元，原處分機關認定二五七、一四三元，有重大差異。
- (九)原處分機關補充答辯書以本案核定銷售額應扣除娛樂稅部分，原核定銷售額應更正為一六、一五二、六三〇元，故原處分機關扣除之娛樂稅僅四九九、九六二元（原核定漏報銷售額為一六、六五二、五九二元減除更正數一六、一五二、六三〇元），惟本公司八十三年度娛樂稅為一、五〇七、七四四元，教育捐為七五二、一八〇元，八十四年度娛樂稅為二、七〇八、九八六元，教育捐為八二一、九五六元，八十五年度一至八月娛樂稅為一、六九五、九四六元，教育捐為五〇九、二四一元，原處分機關更正重核僅扣除四九九、九六二元，所扣除之數額究為何，不得而知，難令人信服。
- (十)有關代收高爾夫球協會基金及保險費部分：高協基金繳納方式為每半年按到場擊球人數分別以會員每次十元，非會員每次二十元計算，由訴願人統籌繳納，並取得收據，實務上並不可能由高協開立收據交付每一位擊球員，此為高爾夫球場之行業特性，亦為財政部七十四年九月十三日臺財稅字第二一九八八號函釋所認定，故高協基金為代收代付性質，本非屬訴願人之收入，應無庸置疑。縱訴願人未能提示所有憑證，則至少應就已提出之繳納收據部分予以扣除，俾免違反實質課稅原則。原處分機關僅以提示之憑證與營收明細表不符，認與修正營業稅法實施注意事項三、之規定不符，實為有違前揭財政部函釋；至保險費部分，訴願人向每位客人收取擊球收入時均已告知代收保險費二十元，且訴願人開立之統一發票均於備註欄載明代收保險費若干（代收高協基金亦同），而訴願人雖以每月定額繳納六〇、〇〇〇元，惟期末均結算實際自客戶收取數與代繳保險費之差額，並就該差額轉列其他收入或費用，是以該保險費為代收代付性質亦甚明確。原處分機關否准扣除該等代收代付款項，難謂於法有合。
- (十一)桿弟獎助金部分：財政部七十八年二月二十二日臺財稅第七八一—三九六六一號函釋所稱應通報稽徵機關，無非為掌握課稅資料，俾利稅捐之稽徵。惟訴願人於八十七年

十月十四日向原處分機關提出之補充說明中，已檢送桿弟費有關之傳票、各類所得申報書及會計師簽證報告各類所得調節表影本供核，且系爭桿弟費業由訴願人依法辦理扣繳申報在案，亦屬通報稽徵機關之行為，本即不生課稅資料無法掌握致稅捐難以稽徵之疑慮。原處分機關否准扣除，實與事實有違。

三、卷查扣案帳簿憑證係新竹縣調查站於八十五年九月六日持新竹地方法院檢察署檢察官簽發之搜索票，至訴願人公司所在搜索。當時訴願人公司總經理○○○、專員○○○等人在場，由○○○於扣押物封緘騎縫簽章。啟封時，○○○、○○○等人均到新竹縣調查站，由○○○委託○○○代為依法完成啟封扣押手續。嗣訴願人公司負責人○○○於八十六年四月十一日在原處分機關辦妥扣案帳證之認證手續，且在上開調查筆錄內承認扣案證物為訴願人所有，並於扣押物封條上簽名及捺指印，此有訴願人公司總經理○○○所具之委託書、○○○委託其職員○○○於八十五年九月六日在新竹縣調查站所作之啟封紀錄、○○○於八十五年十一月二十六日在新竹縣調查站所作之調查筆錄、訴願人公司負責人○○○於八十六年四月十一日在原處分機關與新竹縣調查站人員所作之調查筆錄在卷可稽。是以，扣案帳證為訴願人所有，堪予認定。訴願人空口辯稱扣案帳簿憑未必為其所有乙節，不足採信。

四、

(一) 本案違章金額，係由原處分機關會同財政部臺北市國稅局共同審理：

1. 扣案之訴願人「○○高爾夫球場營收明細表」列載，訴願人所有該球場八十三、八十四年度營業收入分別為五六、四六三、七〇五元（含稅）及五九、四一二、八六四元（含稅），扣除訴願人八十三、八十四年度申報銷貨收入分別為四九、一四〇、二四七元（不含稅）及五五、一二七、七六五元（不含稅）後，核定該二年度漏開發票、漏報之銷售額分別為四、六三四、七一〇元（不含稅）及一、四五五、九一五元（不含稅）。
2. 扣案之訴願人八十五年營收報表所載當年度一月至八月球場收入計三八、一三二、四二六元（含稅），扣除訴願人同年度一月至八月份申報之銷售額二五、七五四、六二九元（不含稅），核定訴願人八十五年一月至八月漏開發票、漏報銷售額計一〇、五六一、九六七元（不含稅）。
3. 基上，原處分機關核定訴願人自八十三年至八十五年八月份止，共計漏開發票、漏報銷售額一六、六五二、五九二元（不含稅）。

(二) 訴願人對上開原處分機關核定之違章金額爭執，惟在復查階段，訴願人於八十六年十二月間委託○○會計師事務所職員○○○向原處分機關申請閱覽扣案相關資料，○君於八十七年一月九日在原處分機關已閱覽調查筆錄及明細分類帳等帳冊，有訴願人出具之申請書、委任書及○君之身分證、工作證、閱覽簽名等影本在卷可稽。嗣在訴願階段，本

府訴願審議委員會亦以八十七年四月一日北市訴（癸）字第八六二〇八五五八二〇號函告知訴願人，系爭帳證何筆應予剔除，應由其提供相關資料供原處分機關審查，該函副本並抄送原處分機關，請原處分機關配合辦理在案。然訴願人僅一味辯稱原處分機關核定違章金額係出於臆測，並未提出有利證據供查，遲至八十七年六月八日本府訴願審議委員會第四三〇次會中，經該委員會當場裁示訴願人應速提出證據供原處分機關審酌，訴辯雙方始進行核對帳證。

（三）訴辯雙方核對帳證後，經原處分機關八十七年十一月六日北市稽法乙字第八七一六九七七二〇〇號補充答辯略以：「……三、……依申請人（訴願人）所提示之高爾夫球員意外責任保險批單所載有關保險費部分，訴願人係按月支付予保險公司，與案關營收明細表上所載金額不符，又關於高爾夫協會基金部分，依訴願人所提示之收據資料與案關營收明細表查核結果，其金額均不相符，核與修正營業稅法實施注意事項三、（三）1代收代付之規定不符，是以訴願人之主張自難憑採；另桿弟獎助金部分，依前揭財政部函釋規定球童之所得資料應通報稽徵機關，惟訴願人並未提供具體事證供核，是其空言主張核不足採。四、又按前揭財政部函釋規定，本案原核定銷售額應扣除娛樂稅部分，是原核定銷售額應更正為一六、一五二、六三〇元，原核定補繳稅額更正為八〇七、六三一元，罰鍰處分金額併予更正為二、四二二、八〇〇元。（計至百元止）……」

（四）1. 惟訴願人提示其八十五年一月份至二月份營業人銷售額與稅額申報書，主張其八十五年一至二月份申報之銷售額即有六、六九〇、五六三元，故原處分機關稱訴願人八十五年一至二月份申報之銷售額為二五七、一四三元，與事實有異，則原處分機關核定訴願人八十五年一月至八月漏開發票、漏報銷售額計一〇、五六一、九六七元即有違誤乙節，原處分機關並未予以論明，致事實未明，即有疏略。

2. 次由訴願人八十五年一至八月份之娛樂稅自動報繳繳款書可知，訴願人八十五年一至八月份繳納之娛樂稅為二、二〇五、一八七元（娛樂稅本稅一、六九五、九四六元，教育捐五〇九、二四一元）。足見未含八十三年及八十四年之娛樂稅，訴願人八十五年一至八月份所繳之娛樂稅即遠高於原處分機關所准扣除之娛樂稅四九九、九六二元（原核定漏報銷售額為一六、六五二、五九二元減除更正數一六、一五二、六三〇元）。原處分機關就此並未檢具相關資料予以論明，則原處分機關核定得扣繳之娛樂稅額是否確實，無從查考。

3. 又高爾夫協會基金及保險費，並非訴願人銷售勞務之收入，而屬代收代付之性質，毋庸繳納營業稅，為訴辯雙方不爭之問題。而原處分機關係以訴願人提示之收據資料與扣案之營收明細表金額不相符為由，不採訴願人提出之證據。惟扣案營收明細表既經原處分機關認定係訴願人內部之帳冊，復指其中多有漏開發票之情事，則訴願人所得提出之憑證，自甚難與扣案營收明細表一致。職是，若訴願人提出之證據確能證實有

代收代付之情事（如訴願人提示之發票備註欄載明代收高爾夫協會基金、保險費），即應准予扣除，始符實質課稅之原則。原處分機關以訴願人提不出與扣案營收明細表金額一致之證據，即完全不採訴願人之證據，不無速斷。

4. 再者，原處分機關否准訴願人扣除桿弟獎助金之理由，為訴願人未向稽徵機關通報桿弟獎助金。然非銷售貨物、勞務之收入，即非營業稅之課徵標的。是以高爾夫球場代收代付之球童費，自應免徵營業稅。準此，前揭財政部七十八年二月二十二日臺財稅第七八一—三九六六一號函釋所謂球場應向稽徵機關通報球童之所得，應指球場有此通報義務，藉以勾稽球童之收入，並非指球場未向稽徵機關通報球童之所得，即應就代收代付之球童費繳納營業稅。原處分機關所持之理由，核有未洽；又本件訴願人稱系爭桿弟費已由其辦理扣繳申報在案乙節，倘若屬實，自無不得扣除之理；另訴願人於八十三年至八十五年八月止（即違章年度）是否限定其客人一定須使用球車，而不能以步行打球，亦即訴願人於上開期間是否僅有球車出租費而無球童費用，請原處分機關一併詳查，併予指明。
5. 基上，原處分機關核定之違章金額，尚有再酌之餘地。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

五、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 林明山
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 二 月 二 十 四 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行