

訴願人 ○○○

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

原處分關於按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷；其餘訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人未依規定申請營業登記而擅自營業，於八十一年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購進電視變頻器，金額計新臺幣（以下同）七、六七五、〇四八元（不含稅），未依規定取得憑證，且同年度銷貨漏開統一發票並漏報銷售額。案經財政部查獲，依該項金額按當年度該部所頒同業利潤標準核計訴願人該年度漏報銷售營業額為九、四七五、三六七元（不含稅），移由原處分機關依法審理核定應補徵營業稅四七三、七六八元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計一、四二一、三〇〇元（計至百元止），及按未依法取得他人憑證總額七、六七五、〇四八元處百分之五罰鍰計三八三、七五二元，共處罰鍰一、八〇五、〇五二元，訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十六年八月二十五日府訴字第860314890一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略以：「……五、再查八十一年間有線電視節目播送系統未開放前相關業者之非法經營情形，及有線電視節目播送系統嗣後即經政府輔導合法化，並納入管理等節，本案違章行為時點之時空背景，確有如訴願人所稱經營上之困境，是訴願人之主張，尚非全然不可採信。又觀諸卷附○○公司帳載開立以訴願人為買受人之收據影本，並無訴願人簽收之記載，實係該公司之出貨紀錄，得否直接證明訴願人為買受人，非無疑義。又原處分機關即據該出貨紀錄價值之總和認定訴願人之進項金額，再依當年度財政部所頒同業利潤標準核計訴願人該年度漏報銷售之營業額，惟如前揭說明，該出貨紀錄與認定訴願人進項金額之關係尚有待釐清；且依卷附資料所示，原處分機關亦曾以八十五年十一月六日北市稽法乙字第二六八九二號函及八十五年十一月二十七日北市稽法乙字第一一〇二〇四號函二度去函財政部及該部賦稅署請求提供所以認定訴願人該年度未依法開立銷項憑證計九、九四九、一三五元之相關事證，亦未獲財政部具體說明究如何以訴願人進項金額求得漏報銷售營業額。是考以上開各節關係本件違章事實之成立及訴願人漏報銷售營業額之認定，而訴願人當年度漏報銷售營業額又為本件補稅裁罰之重要關鍵，依前揭說明，均有待原處分機關進一步查證，俾求

處分之正確；是訴願人執此指摘，非無理由。……」

二、原處分機關乃以八十六年九月三日北市稽法乙字第一五六一四二「二號函請財政部賦稅署說明，經該署以八十六年九月十七日臺稅稽發第八六〇〇九三八號函附補充說明略以：「……依財政部所頒電子材料、設備（六二一五一—）同業利潤標準毛利率 19% 換算其銷售額為九、九四九、一三五元。 $8,058,800 \div (1 - 19\%) = 9,949,135$ ……○君於訴願理由中表示，其銷售電視變頻器，係居間買賣，……○君到本署稽核單位並未作該項陳述，亦未提示其收受佣金相關資料供核，又○君購買電視變頻器數量之大及次數之頻繁，若非以買賣為業，何以致此，顯非其人脈之因素及個人用戶之信賴可達成……」原處分機關爰以八十六年十一月十五日北市稽法乙字第一五六一四二號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開復查決定書於八十六年十一月二十五日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十二月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、按營業稅法第二十八條前段規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。」第四十三條第一項第三款規定：「營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：……三、未辦妥營業登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額者。」第四十五條規定：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，處一千元以上一萬元以下罰鍰；逾期仍未補辦者，得連續處罰。」（行為時）第五十一條第一款規定：「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、未依規定申請營業登記而營業者。」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。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項前段規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」

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。」

二、本件訴願理由略以：

- (一)八十年間有線電視節目播送系統尚未合法開放經營，是各該業者率以非法方式經營，因訴願人與○○公司較為熟稔，故部分進貨係同行向○○公司購進電視變頻器及該公司部分業務人員出貨予其他同行時，均以訴願人為名義上買受人，而同行及該公司業務人員向該公司賺取每臺佣金五十元，並向用戶收取現金後交予訴願人，再由訴願人開立二至三個月之遠期支票給○○公司，以賺取該期間資金運用之利益，而非原處分機關所認定之買賣關係。且因有訴願人無法申請營利事業登記之時空背景，是訴願人以個人名義接洽此項生意，無帳簿紀錄，亦無保存憑證之義務。
- (二)訴願人居間買賣，其間並無差價，僅收取佣金五十元。至原處分機關所稱○○公司開立之四十份發票及收據影本上，列示之客戶及交貨地點皆為訴願人及○○街○○巷○○號○○樓，與居間之客戶（買受人）及交貨地點應有被代理人及其指定地點不同一節，查發票及收據係收款憑證，但實際交貨地點並非該址，實際買受人為何，應以○○公司之出貨單及簽收紀錄為憑，應予查明。又該公司之帳載雖無佣金支出紀錄，有折讓單可供查核。

三、卷查訴願人於八十年度陸續向○○公司購買電視變頻器，有○○公司帳載開立以訴願人為買受人之 INVOICE 及收據影本附卷可稽，而其貨款之支付，多數以其設於○○銀行建成分行之支票存款○三「○三二八五·八·○帳戶及其配偶○○○設於臺北○○信用合作社○○分社支票存款戶 XXXXXX 帳號開立支票付款，亦有財政部八十五年六月二十四日臺財稅第八五二〇〇七二二二號函、該部賦稅署八十五年十一月二十日臺稅稽發第八五〇一四二八號函及八十五年十二月二十四日臺稅稽發第八五〇一五六七號函、與上開各帳戶及○○○設於臺北第二信用合作社大同分社三四一二「一活期儲蓄存款帳戶等帳戶八十年度交易明細表、原處分機關所製作訴願人八十年度向○○公司進貨取證付款明細表等影本附案可稽。再徵諸○○公司開立之四十份 INVOICE 及收據影本，除編號 OI-92269 之 INVOICE 未載明交貨地點外，其餘所載之客戶及交貨地點皆為訴願人及○○街○○巷○○號○○樓，而訴願人方面亦有相對應之款項支付，是原處分機關認買賣關係存在於訴願人與○○公司間，自無不合。而訴願人僅空言主張係居間買賣及實際交貨地點並非該址，然並未舉證以實其說，尚難變更原處分機關對違章事實之認定。

至本府前揭訴願決定撤銷理由所指摘部分，業經原處分機關去函財政部賦稅署查明當年度同業利潤標準及違章金額認定之計算公式，該署與原處分機關所認定金額雖有不同，惟原處分機關所認定之違章金額猶小於該署所認定之金額（財政部賦稅署計算公式： $7,675,048 \times 1.05 = 8,058,800$; $8,058,800 \div [1 - 19\%] = 9,949,135$; 原處分機關計算公式： $7,675,048 \div [1 - 19\%] = 9,475,367$ ），揆諸前揭營業稅法第四十三條第一項第三款規定

，應無違誤。是原處分機關乃認定○○公司與訴願人間有買賣電視變頻器之事實，及訴願人涉嫌事實欄所述各該違章情事，並據以補稅裁罰，尚非無據。

四、惟關於未依法取得憑證部分，按營業稅法第十五條第一項規定，營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額，此即稅額扣抵法。當應納營業稅額之計算採稅額扣抵法，營業人於進貨時不取得發票而漏進者，即無進項稅額可供扣減，其結果，該漏報進貨之營業稅額，將反應到漏報銷貨之應納稅額，於稽徵機關追補該漏報銷貨之應納稅額時，已予一併補徵。是故，對未取得憑證課以行為罰鍰，至少在課以應納稅額之漏稅罰之情形，與營業人銷貨而不開立發票時一樣，會構成行為罰與漏稅罰重複處罰之情事；何況已就逃漏行為依法核處漏稅罰，衡酌其違章動機，所圖利益等全盤違章事狀，堪認經此重罰就全部違章行為已足收儆戒之效。是原處分機關就訴願人未依規定申請營業登記而營業部分，已按所核定漏稅額課以漏稅罰，衡諸前開見解，則就未依規定取得進貨憑證所處之行為罰部分，即應予撤銷；至原處分中關於補稅及漏稅罰部分，並無不合，應予維持。

五、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 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

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)

