

訴願人 〇〇〇

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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

一、緣訴願人涉嫌漏稅，經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）於八十三年九月七日持搜索票搜索臺北市〇〇街〇〇號及〇〇路〇〇巷〇〇號查獲違章憑證計四十五冊，並函原處分機關及政部臺北市國稅局共同審理核定訴願人未依規定申請營業登記，擅自以〇〇糖行名義於七十八年二月開始營業，至八十三年九月七日止銷售貨物共計新臺幣（以下同）一六〇、四八〇、〇七〇元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅八、〇二四、〇〇四元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計四〇、一二〇、〇〇〇元（計至百元止），依訴願人未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計八、〇二四、〇〇三元，及未依規定申請營業登記處罰鍰三、〇〇〇元，又於同時期進貨金額計五、一九二、四二二元，未依規定取得進項憑證，依訴願人未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰計二五九、六二一元，合計處罰鍰四八、四〇六、六二四元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年四月二十三日北市稽法（乙）字第一三三四五號復查決定：「原處分關於申請人未依規定申請營業登記處罰及按申請人未依規定給予他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，原處漏稅罰改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰，其餘復查駁回。」

二、訴願人不服，提起訴願，經本府以八十六年十二月三日府訴字第860六九八五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年八月十三日北市稽法一字第八七〇一五三八五〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處三倍罰鍰，及按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰之處分。」上開決定書於八十七年九月二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月十九日向本府提起訴願，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確，應由被告機關調查事證後另為處分時，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。……」

營業稅法第二十八條規定：「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三款規定：「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。……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。」第四十五條前段規定：「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。」（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。」

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。」

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。」

行政法院三十九年度判字第二號判例：「當事人主張事實，須負舉證責任，倘所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實。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。」六十一年度判字第七〇號判例：「認定事實，須憑證據，不得出於臆測，此項證據法則，自為行政訴訟所適用。……」

財政部七十七年五月三十日臺財稅第七七〇五二九八二四號函釋：「主旨：○○股份有限公司臺灣分公司之直系直銷商，如無固定營業場所者，可免辦理營業登記，並免徵營業稅及營利事業所得稅，依法課徵個人綜合所得稅。……」

二、本件訴願理由略謂：原處分機關重新復查審理時，並未就本案實質經濟活動角度應屬居間買賣代送貨物作進一步了解。訴願人向原處分機關申請閱卷均未蒙核可，訴願人相關

代收款係利用○○信用合作社活期儲蓄存款 XXXXX○○○（訴願人妻）帳戶，款項收妥後電匯予代送公司，相關流程查明後原處分機關可進一步了解全部交易之實況。

三、經查本案前經本府八十六年十二月三日府訴字第八六〇六九八五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「....惟查○○公司負責人○○於八十三年九月七日在法務部調查局中部機動組證稱：『.....為了方便他（○○○）開統一發票給他的客戶，所以我有提供整本的○○公司統一發票由他自行開立....。』○○公司負責人○○○於八十三年九月九日在臺北市調查處證稱：『.....○○○介紹.....客戶給我認識，由我供應細砂、特砂，再由○○○載送，利潤均分.....。』又○○○於八十三年九月七日在臺北市調查處坦承：『.....○○公司部分是：由客戶打 XXXXX 電話到○○糖行向我訂糖，再由我通知○○公司後，○○公司則依據我所需求的數量向臺糖下單指定由我領取.....再由我以貨車分送客戶。○○公司部分.....經由我向○○公司領取發票，.....並由我向○○臺北營業所支付糖價.....。各客戶以支票或現金等方式支付貨款予我，再由我在北市○○統一匯給○○公司○○○.....。至於我未代○○公司先行支付之糖價，則於我收取.....貨款後，再以現金付予○○公司.....。』準此，本件系爭交易係由訂貨之客戶向訴願人或○○公司、○○公司等訂貨，而出貨方式係由訴願人以○○公司及○○公司名義向○○股份有限公司購糖，由訴願人為渠等運送出貨後，由訴願人交付○○公司及○○公司開立之訂貨之客戶為抬頭之統一發票交付予訂貨之客戶，更有甚者，○○公司將該公司整本統一發票提供訴願人開立，訴願人辯稱從實質經濟活動觀察，本件交易實情性質上應屬居間云云，尚難謂無斟酌之餘地。訴願人於八十六年十一月二十九日本府訴願審議委員會第四一三次委員會到會說明時，亦辯稱本市○○街○○號係公司提供伊上下糖貨之陋室，伊未用○○糖行名義對外營業，僅乙名粗工，以搬運糖貨維生，賺取微薄薪資糊口，未有任何積蓄，教育程度低，不了解公司未申報薪資就不是公司員工云云，準此，原處分機關就訴願人上開主張尚未斟酌，即認訴願人以位於臺北市○○街○○號之○○糖行名義，未申請營業登記而銷售貨物，未開立統一發票並按規定給與他人憑證，尚嫌速斷；蓋按首揭財政部函釋意旨，訴願人是否有經營○○糖行之情事？伊究有無固定之營業場所？此其一也；訴願人之實際經營項目究係買賣糖貨，抑或居間○○、○○公司與他人買賣糖貨賺取佣金？若果如此，訴願人與○○、○○公司間佣金報酬如何計算等待證事實，原處分機關既未查明，遽認訴願人違章，顯然違背首揭行政法院判例意旨，自有未合，原處分應予撤銷，由原處分機關查明、詳研後，另為處分。」

四、本件原處分機關重為復查結果，續予維持原核定及原處分，理由為：訴願人之進、銷貨紀錄，係臺北市調查處於臺北市○○街○○號所查扣，○○公司八十七年五月五日說明書亦供稱訴願人於該屋出入；訴願人八十七年六月八日於原處分機關所作談話筆錄供稱

○○糖行名稱係客戶取的，地址為○○街○○號，故訴願人係以○○街○○號為本案之營業場所。訴願人主張相關代收款係利用○○信用合作社活期儲蓄存款 XXXXX 帳戶乙節，惟並未能提供具體事證供核，訴願人無法提示收取佣金收入之相關事證及提示資金資料供核，實無法認定其屬居間行紀，又訴願人雖辯稱該屋係其受○○公司及○○公司委託向屋主借用，惟無法提示○○公司、○○公司支付租金之事證，故本案訴願人之實際經營項目並非居間，原處分機關維持原核定訴願人未依規定申請營業登記，擅自以○○糖行名義營業，漏開統一發票並漏報銷售額，據以追補稅款並按所漏稅額處三倍及按未依規定給與他人憑證處百分之五罰鍰。

五、惟查訴願人謂：○○公司部分是由客戶打 XXXXX 電話到○○糖行向其訂糖，原處分機關以八十六年十二月十八日北市稽法乙字第一七九六二五一三號函查電話號碼 XXXXX 號用戶資料，經○○股份有限公司臺灣北區電信分公司行銷處服務中心八十七年一月五日行銷服字第 009 號函復謂：「.... 查第 XXXXXX 號電話，七十八年至八十三年之租用戶，皆係○○股份有限公司在臺北市○○街○○號裝機使用，其租用戶非○○○或○○○○。....」原處分機關又以八十七年三月二十六日北市稽法乙字第八六一七九六二五 0 0 號函請臺北市○○街○○號房屋所有權人○○○說明該房屋七十八年至八十三年間之使用情形，經查該屋設有○○有限公司，其負責人即該所有權人，此有經濟部公司執照及本府營利事業登記證附卷可稽；○○公司以八十七年五月五日說明書表明從未租賃○○街○○號房屋，財政部臺灣省中區國稅局八十七年五月十四日中區國稅一字第八七 0 0 二六 0 三三號函復亦謂○○公司八十年至八十三年度未列報該址房屋租金支出。又○○公司負責人○○之子○○○八六年十二月二十七日出具說明書證明訴願人係受僱該公司擔任送貨事宜，每月薪資七十八年約八千元，至八十三年約一萬六千元左右，因不諳稅法未開立扣繳憑單予訴願人。準此，本案訴願人是否有經營○○糖行之情事？伊究有無固定之營業場所？若有，則其營業場所究為○○街○○號或○○號？○○○謂訴願人係○○公司之受僱人是否屬實？○○公司為何將整本統一發票交由訴願人開立？訴願人所辯其僅代收代付○○公司、○○公司貨款，係利用○○用合作社活期儲蓄存款三五六九一七○○○（訴願人妻）帳戶，於款項收妥後電匯予代送公司乙節是否屬實等待證事實尚欠明確，按行政法院三十九年度判字第二號判例意旨，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，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

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 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡

委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳 敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

中 華 民 國 八十八 年 一 月 二十 日

市長 馬英九  
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行