

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，不服原處分機關八十七年八月二十七日北市稽法乙字第8713199700號復查決定，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、訴願人涉嫌於八十三年度銷售服飾，金額計新臺幣（以下同）二、一六九、三一元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額；又進貨時未依法取得他人憑證，金額計一、九五二、三八〇元（不含稅）。案經財政部查獲，移由原處分機關審理核定應補徵營業稅一〇八、四六六元（訴願人已於八十六年八月十一日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計三二五、三〇〇元（計至百元止），及按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計九七、六一九元，共處罰鍰四二二、九一九元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十七年五月二十一日府訴字第8610120101號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關以八十七年八月二十七日北市稽法乙字第8713199700號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年九月三日送達，訴願人仍不服，於八十七年九月二十五日向本府提起訴願，八十七年十二月三日補送訴願理由，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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」（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。」

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。……」

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。

財政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：「納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，依本函規定處理：……說明二、……營業人觸犯營業稅法第五十一條各款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者。……勿庸併罰，應擇一從重處罰。」

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、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人主要專營義大利品牌服飾買賣多年，而○○有限公司（以下稱○○公司）則專營及代理○○品牌服飾買賣，二家公司之產品迥異，產品自無互相流通之可能，訴願人自不可能向○○公司進貨，於每年八、九月間○○各國（○、○、○等國）均舉辦大規模時裝展，二公司負責人既為同道，又為多年好友，故經常相伴共同赴○○參觀時裝展，以參觀新式樣與挑選新貨色。
- (二) 八十二年九月底二人共赴○○參觀時裝展時，訴願人負責人○○○○因所帶現金及信用卡額度不夠使用，為支付當地旅費及私人購物款項，故向○○○個人調借約合新臺幣二百萬元之當地貨幣，言明回臺後加計利息分次以新臺幣返還。○○○○遂於八十三年間以個人名義（個人借錢個人還錢，與公司帳戶無涉）分別開立支票本利合計共二、〇五〇、〇〇〇元返還○○○，亦由○○○存入個人帳戶，且支票係支付給○○○個人，而非付給○○公司。是以系爭之二、〇五〇、〇〇〇元確為○○○○與○○○私人借貸，與二公司實為風馬牛不相及之事。
- (三) 按公司與公司負責人個人在法律上分屬不同之人格，自不得逕以公司負責人私人帳戶之

入款認定係公司之入款。本件○○○○簽發予○○○之支票其發票人、受款人、存入帳戶均為個人，且確為個人之借貸，已如前述，請撤銷原處分及復查決定。

三、卷查本件前經本府八十七年五月二十一日府訴字第八六一〇一二〇一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由載明：「……三、……原處分機關用以為補強證據之前○○公司負責人○○○之陳述，其性質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。是以，原處分機關僅憑上開談話紀錄、說明書認定訴願人有違章事實，尚嫌速斷。四、復按公司與公司負責人個人在法律上分屬不同之人格，自不得逕以公司負責人私人帳戶之入款認定係公司之入款。本件○○○○簽發予○○○之支票固存入○○○之帳戶，惟受款人究為○○公司或○○○個人？可否憑以認定係訴願人公司與前○○公司之貨款？洵有疑義，而未見原處分機關說明，亦有再究之必要；又訴願人就系爭款項係返還借款之主張固未舉證證明，惟原處分機關仍應依職權主動向訴願人釋明提示相關證據以供查核。原處分機關未請訴願人舉證，即以訴願人未舉證，而不予採認，核有未洽。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、原處分機關依本府訴願決定意旨以八十七年六月六日北市稽法乙字第八七一三一九九七二〇號函請訴願人提供其主張負責人○○○○於八十三年間陸續開立支票存入○○公司負責人○○○之帳戶，金額計二、〇五〇、〇〇〇元，係屬私人借貸而非公司貨款之相關具體事證，訴願人於八十七年六月二十二日函復原處分機關略以：「……二、本公司專營○○品牌服飾買賣多年，而○○有限公司則專營及代理○○品牌服飾買賣。……二公司負責人既為同道，……於八十二年九月底二人共赴○○參觀時裝展時。○○○○因所帶現金及信用卡額度不夠使用，為支付當地旅費及私人購物款項（旅費及購物明細約略如附件一，因○○○於○○有部分投資，當地亦有銀行存款，因付款迄今已歷三、四年，且為個人開支，無保存憑證單據之習慣，故部份單據均已不知去向，歉未能提供影本附呈），故向○○○個人調借約合臺幣貳佰萬元之當地貨幣，言明回臺後加計利息分次以臺幣返還。○○○○遂於八十三年間以個人名義（個人借款個人還錢，與公司帳戶無涉）分別開立支票本利合計共二、〇五〇、〇〇〇元返還○○○，亦由○○○存入個人帳戶，且支票係支付給○○○個人，而非付給○○公司。是以系爭之二、〇五〇、〇〇〇元確為○○○○與○○○私人借貸，……」

五、原處分機關依內政部入出境管理局八十七年七月二十四日境信雲字第四四一五一號函查證結果，以訴願人負責人○○○○係於八十二年九月三日出境至香港，八十二年九月十七日由法國入境，而○○公司負責人○○○亦於八十二年九月三日出境至香港，八十二年九月十四日由○○入境，並無相偕赴○○參觀時裝展情事，訴願人公司負責人○○○

○簽發予○○○之支票，雖存入○○○個人之帳戶，惟○君之個人帳戶存入款項被查獲存入○○公司，涉嫌漏開銷貨發票之支票除訴願人外，另有存入時尚名品屋等營利事業之貨款。且依財政部賦稅署八十七年六月二十六日臺稅稽發第八七〇〇五二〇號函送補充意見書載敘：「……查訴願人（負責人）○君在八十六年六月十三日於本署稽核單位訪談時亦曾主張該等款項為借貸往來，當時○君主張借貸往來的方式是在國內一手支付支票，一手向○君取得現金，惟於八十六年六月二十七日再度說明時始坦承原先生主張與事實不符，所支付○女之支票實際係支付○○公司之進貨款，而訴願人（負責人）○君乃於訴願時又主張係在國外借用，前後說法不一，……」原處分機關乃認存入○君個人帳戶之票款，與○○公司之業務有關，而重為復查決定，仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，尚非無據。

六、惟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，與該漏進對應之營業稅額最後將反應到營業人所漏之應納稅額中來，其無應納稅額之逃漏者，與其漏進對應之進項稅額亦經自動補繳。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的情形，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之重複處罰情事；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。本件原處分機關既已按訴願人所漏稅額課以漏稅罰，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。是本案本府爰將此部分之原處分撤銷，至漏開發票漏報銷售額部分，所為補稅及處三倍罰鍰，並無不合，應予維持。

七、綜上所述，本件訴願部分為有理由，部分為無理由，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

中華民國八十八年二月十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

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）