

訴願人 ○○店

代表人 ○○○

代理人 ○○○

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，不服原處分機關八十七年八月二十八日北市稽法乙字第8701653000號及八十七年九月十四日北市稽法乙字第8701768000號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、訴願人八十三年度信用卡刷卡銷售收入金額計新臺幣（以下同）九九三、七八六元（不含稅），未依規定開立統一發票交付買受人，案經原處分機關內湖分處查獲後，依法審理核定訴願人漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅四九、六八九元（訴願人業於八十六年一月六日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一四九、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，經本府以八十七年四月十四日府訴字第8609856501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九月十四日北市稽法乙字第8701768000號重為復查決定：「原罰鍰處分關於按申請人八十三年一至六月份所漏稅額處三倍罰鍰部分撤銷，其餘補徵稅額及罰鍰處分均予維持。」
- 二、另訴願人八十四及八十五年度信用卡刷卡銷售收入金額各計一、二一九、五五二元及五〇五、四八六元（不含稅），亦未依規定開立統一發票交付買受人，案經原處分機關內湖分處查獲後，依法審理核定訴願人八十四及八十五年度分別漏報銷售額一、二一九、五五二元及五〇五、四八六元，各應補徵營業稅六〇、九七八元及二五、二七四元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年四月十四日府訴字第8701070301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八月二十八日北市稽法乙字第8701653000號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」
- 三、又原處分機關上開八十七年九月十四日北市稽法乙字第8701768000號復查決定書係於八十七年九月十七日送達，另八十七年八月二十八日北市稽法乙字第8701653000號復查決定書係於八十七年九月一日送達，訴願人均表不服，於八十七年

十月十四日一併向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

壹、關於原處分機關八十七年八月二十八日北市稽法乙字第八七〇一六五三〇〇號復查決定書部分：

一、按訴願法第九條第一項規定：「訴願自機關之行政處分書或決定書達到之次日起，應於三十日內提起之。」

行政院暨所屬各級行政機關訴願審議委員會審議規則第十三條第一項第二款、第三項規定：「訴願事件有左列各款程序不合情形之一者不應受理，訴願會會議應為駁回之決議……二、提起訴願逾越法定期限……者。」「第一項第二款期限之遵守，以受理訴願機關實際收受訴願書之日期為準。……」

行政法院四十九年度判字第一號判例：「官署於受理訴願時，應先從程序上加以審核，合於法定程序者，方能進而為實體上之審理。其不合法定程序而無可補正者，即應予以駁回。」六十二年度判字第五八三號判例：「提起訴願應自官署原處分書達到之次日起三十日內為之，逾期則原處分即歸確定，如仍對之提起訴願，即為法所不許。」

二、卷查本件原處分機關八十七年八月二十八日北市稽法乙字第八七〇一六五三〇〇號復查決定書係於八十七年九月一日送達在案，此有蓋妥訴願人商號負責人印章之送達證書附卷可稽，則訴願人應於收受上開決定書之次日起三十日內提起訴願，即訴願人至遲應於八十七年十月一日（星期四）提起訴願，且訴願人之地址在臺北市，並無扣除在途期間問題，然本件訴願人遲至八十七年十月十四日始向本府提起訴願，此亦有訴願書上所蓋本府訴願審議委員會收文戳記可考，是其提起訴願顯逾三十日之法定不變期間，原處分已歸確定，揆諸首揭規定及判例意旨，此部分之訴願自為法所不許。貳、關於原處分機關八十七年九月十四日北市稽法乙字第八七〇一七六八〇〇號復查決定書部分：

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。」

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……給與他人原始憑證，如銷貨發票。……」

財政部八十六年八月二十五日臺財稅第八六一九一三七〇八號函釋：「貴轄○○股份有限公司經營沐浴、美容及其他餐飲業務，且其平均每月銷售額已達使用統一發票標準，應如何課徵營業稅乙案，同意照貴局意見，參照本部八十五年臺財稅第八五一九一七三八一號函釋，應本實質課稅原則，核定其使用統一發票並按百分之五稅率課徵營業稅。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 請求以營業稅法第四十七條為處分之依據，以符實情（核定應使用統一發票而不使用者）。
- (二) 八十年二月九日設立「○○有限公司」，申設公司登記時，將資本額增至二百四十萬元，營業項目加入「食品買賣」一項；嗣因遲遲未獲臺北市政府建設局核准設立，也就一直未敢貿然擴增實質的營運。至於復查決定書中言及「自有使用統一發票暨記帳之能力」乙節，實係額外付費委請○○會計師所為（代客記帳，附收據影本為憑）。
- (三) 原處分機關內湖分處於八十五年六月一日由信用卡刷卡帳單得知訴願人銷售收入之前後期間，訴願人皆無漏開、短開或遲開統一發票之故意行為；訴願人自始至終為小資本額的美容服務業，對於八十三、八十四及八十五年之應納稅額，終究為「等候通知納稅」。

三、卷查本件訴願人八十三年度漏開統一發票並漏報銷售額之事件，前經本府以八十七年四月十四日府訴字第八六〇九八五六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……三、卷查本件訴願人前於七十九年二月六日申請營利事業設立登記（營利事業名稱：○○店），經核定按特種稅額計算及以查定課徵免用統一發票方式課稅，後曾增設營業項目，並於八十年二月二十八日申請該營利事業之註銷登記，期間亦於同址（本市○○路○○段○○號○○樓）申請『○○有限公司』營利事業設立登記，但未獲准登記，嗣於八十二年十二月二十日重新申請○○店營利事業設立登記，而經核定按一般稅額計算及以自動報繳使用統一發票方式課稅……本案訴願人八十三年度信用卡刷卡銷售收入未依規定開立統一發票交付買受人並漏報銷售額之事實，亦有信用卡請款資料查核清單影本及訴願人…出具之聲明書等附卷可稽。從而，原處分機關核定訴願人漏開統一發票及漏報銷售額，而予以補稅、裁罰……尚非無據。四、

惟依卷附上開信用卡請款資料查核清單所載，八十三年一月至十二月均有請款金額，又營業人名稱為『○○有限公司』，縱認上開期間該公司已註銷營業登記，致系爭信用卡請款金額應認係訴願人之銷售收入，然原處分機關內湖分處於八十三年六月十六日始以北市稽內（統）字第三三一八號文核定訴願人自動報繳使用統一發票，為何八十三年六月十六日以前之信用卡請款金額亦核定係訴願人漏開統一發票並漏報銷售額？蓋訴願人在未獲通知已核定自動報繳使用統一發票前，怎知使用統一發票報繳營業稅....況內湖分處上開八十三年六月十六日....文訴願人係何時知悉該核定內容？....此關係訴願人何時知悉應使用統一發票報繳營業稅而竟漏開統一發票並漏報銷售額之事實認定，及其主觀上故意、過失程度之認定，應有查明之必要。又查前揭財政部函釋並非就訴願人所作之個案解釋，而就該個案情形觀之，其係經營沐浴、美容及其他餐飲業務，與本案情形是否類同？事實亦有未明....爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。至訴願人於八十二年十二月二十日即已申請營利事業設立登記，原處分機關內湖分處於八十三年六月十六日始發文予以設籍課稅，則在此期間訴願人所為之營業行為是否該當於營業稅法第五十一條第一款『未依規定申請營業登記而營業者』之規定？核屬另一問題，併予指明.....」。

四、本案經原處分機關重核結果，原罰鍰處分中關於按訴願人八十三年一至六月份所漏稅額處三倍罰鍰部分撤銷，其餘補徵稅額及罰鍰處分則仍予維持。復查決定理由略為：「..三、.....本處內湖分處以八十三年六月十六日北市稽內（統）字第三三一八號核定申請人（即訴願人）按一般稅額計算及以自動報繳使用統一發票方式課稅，申請人係何時知悉該核定內容乙節，卷查申請人於八十五年十二月十七日申請書中已自承係於八十三年六月十六日接獲該函。四、次○○（名）店於七十九年二月六日設立時，其資本額為肆萬伍仟元，其申請營業項目為『買賣一般化粧品及一般保養』本處內湖分處視其規模狹小，遂核定其課稅方式為查定課徵免用統一發票，該店於八十年二月二十八日申請註銷登記；嗣○○有限公司於八十年二月九日設立，資本額為貳佰肆拾萬元，其申請營業項目為『一般化粧品、食品買賣、美容新娘化粧』，該分處視其資本額、經營項目，核定其使用統一發票，俟（嗣）因該公司未獲臺北市（政府）建設局核准設立，於八十二年十一月二十九日辦理註銷....而申請人之負責人於八十二年十二月二十日申請設立『○○（名）店』，資本額為肆拾伍萬元，經營項目為『女子美容之業務（醫療行為除外）』，因負責人、營業地址及經營項目皆與已辦註銷之○○有限公司相同，雖其組織由公司變為獨資，資本額由貳佰肆拾萬元變為肆拾伍萬元，但其實質經營內容與○○有限公司無異，該分處以八十三年六月十六日....函核定申請人使用統一發票，惟申請人於八十三年六月十六日....接獲上函後，均未向該分處提起異議且未辦理領用發票事宜....且其係延續○○有限公司之經營（併延用其信用卡特約商店），自有使用統一發

票暨記帳之能力，是該分處依法就其八十三年度信用卡刷卡銷售收入，核計補徵營業稅四九、六八九元，並無違誤....至罰鍰處分部分，申請人既係於八十三年六月十六日經本處內湖分處核定應使用統一發票報繳營業稅，是原罰鍰處分關於按申請人八十三年一至六月份所漏稅額處三倍罰鍰部分爰本於職權准予撤銷，其餘就申請人八十三年七至十二月所漏稅額二五、八三〇元處三倍罰鍰部分仍應維持.....」。

五、是本案原處分機關認定訴願人違章之部分事證既經本府前次訴願決定所肯認，並敘明相關理由，則訴願人在缺乏具體反證之情形下，仍持上開理由再事爭執，尚難對其作有利之認定。又關於本府前次訴願決定指摘原處分機關內湖分處於八十三年六月十六日以北市稽內（統）字第三三一八號文核定訴願人自動報繳使用統一發票，訴願人係何時知悉該核定內容乙節，經原處分機關敘明訴願人於八十五年十二月十七日申請書中已自承於八十三年六月十六日接獲該函，並有申請文件影本附卷可稽。至訴願人經營之業務是否符合前揭財政部函釋意旨而應核定其使用統一發票課徵營業稅，亦經原處分機關就訴願人之設立與註銷等過程、資本額與營業項目變動等事實及其核定訴願人使用統一發票報繳營業稅之理由詳為敘明，核其所述，堪認原處分機關之重為復查決定應無不合。另關於內湖分處八十三年六月十六日以北市稽內（統）字第三三一八號文核定訴願人使用統一發票以前之信用卡請款金額應否核定係訴願人漏開統一發票並漏報之銷售額乙節，原處分機關於重為復查時已本於職權將原罰鍰處分關於按訴願人八十三年一至六月份所漏稅額處三倍罰鍰部分撤銷。從而，本件訴願人之違章事實既堪認定，已如前述，又本府前次訴願決定指摘之疑義，原處分機關亦多已分別究明，揆諸前揭規定，此部分之原處分並無不合，應予維持。

參、綜上論結，本件訴願為部分程序不合，本府不予受理，部分為無理由，爰分別依訴願法第十七條第一項前段及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

中華民國八十八年二月二十四日

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)