

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十七年九月二十三日北市稽法乙字第8713137400號復查決定，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

緣訴願人經人檢舉違章，而案經原處分機關依法審理核定訴願人於八十二年十月至八十三年八月間銷售房屋，金額計新臺幣（以下同）三五、三〇六、六六七元（不含稅），短漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅一、七六五、三三三元，並按所漏稅額處以五倍罰鍰計八、八二六、六〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，因復查決定期間屆滿後原處分機關仍未作成決定，乃提起訴願；惟原處分機關嗣亦作成復查駁回之決定，訴願人對該復查決定仍表不服，再向本府提起訴願；經本府將兩件訴願併案審理，並以八十七年五月二十日府訴字第8700332901號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關遂以八十七年九月二十三日北市稽法乙字第8713137400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二十八日送達，訴願人猶表不服，於八十七年十月二十一日向本府提起訴願，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……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。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表中關於短報或漏報銷售額者，在銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報之情形，規定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、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人於收取房、地款時，業依營業人開立銷售憑證時限表之規定開立統一發票，並依發票開立情形如期申報及繳納營業稅，並未有短、漏報銷售額之情事。

(二) 訴願人興建之「○○」係第一個工地，因此對於房地發票之開立不甚瞭解，後經查得可依據營利事業所得稅查核準則第三十二條第三款規定所核算之房地比例開立發票，因此通知客戶修改合約；又因作業人員疏忽，僅於客戶留存之合約修改房地價款，未在訴願人留存之合約加以修正，因而造成原處分機關認定訴願人有短、漏開統一發票之嫌。

(三) 茲將原處分機關認定訴願人之不動產銷售買賣契約有短、漏開統一發票之嫌者說明如左：

1、A 3〇〇樓係退屋後重新出售，原合約書已更改與發票金額相符，故無短漏開發票之情形。

2、B 3〇〇樓及B 4〇〇樓合約書已經更新，無與發票不符之情形。

3、A 1〇〇樓等三十三戶另與買方簽訂不動產買賣修正合約，其不動產買賣修正合約均與發票金額相符。

4、另A 3〇〇樓等六戶，其銷售房地時有折讓情形發生，如按原處分機關認定之房地比例計算，則房屋折讓金額較訴願人開立折讓金額為高，經計算結果可減少營業稅一九、〇六七元。

5、由於景氣低迷，客戶購屋後房價節節下滑，衍生許多買賣糾紛，有些客戶欲以獲取檢舉獎金來彌補房價之虧損，因而到稅捐稽徵機關檢舉，造成訴願人與原處分機關認知上之誤差。

6、本工地已完工，並於八十三年二月四日領得使用執照在案，營利事業所得稅亦已由國稅局核定在案，房地比例依據營利事業所得稅查核準則第三十二條第三款規定核算，並無不符情形。以3：7為準開立發票與以5：5為準開立發票，其所開立之發票總額並無不同。

7、訴願人之房地比例均在營利事業所得稅查核準則第三十二條第三款規定計算範圍內

，僅因作業之疏忽而視同短、漏開發票並處以鉅額罰鍰，實令訴願人難以甘服。

- 8、有關訴願人留存未修改為3：7比例之合約，在八十二年十月一日以前均依5：5開立統一發票，於八十二年十月一日之後，依營利事業所得稅查核準則第三十二條第三款規定更正為3：7，並自此時起將所開立之統一發票調整為3：7比例，顯見訴願人並無短、漏報及短、漏開立發票之意圖。
- 9、訴願人公司收款人員於買受人繳交房地期款當時，曾於客戶留存合約附件上之付款明細表作金額修改，並與所開立之統一發票金額相符，茲檢附買受人所簽立之承諾書二十份以資證明，且由於部分買受人已將房屋出售或已遷移他處而無法獲得回函。原處分機關曾向仍住於「○○」之房屋買受人查詢，據買受人稱，原處分機關係以簡單問卷方式向買受人查詢簽約情形，復查決定指該等房屋買受人係在不了解情況下簽訂該修正合約，然該等買受人均為有行為能力人，怎會不知為何補簽？又契約雙方當事人之意思表示非契約文字所顯示之意義時，當事人雙方自得經由協議而將契約內容加以增刪或修改，故當事人間對增刪或修改之處，均不致因未蓋章而不生效力；原處分機關未探求簽約當事人之意思，遽以問卷結論論處訴願人，令訴願人難以折服。
- 10、「○○」A二棟○○樓為3：7房地比例之合約，而A二棟○○樓因作業疏忽而未將訴願人留存之合約修改成3：7比例，然二戶房地總價均為四百一十萬元整，二戶均在同一建築基地上，又為同一建築格局，豈有採不同之房地比例的道理；只因作業疏忽，致有少部分訴願人所留存之合約未及時更正，而造成認知上之誤差。

- 三、卷查本件訴願人短漏開統一發票並漏報銷售額之事件，前經本府以八十七年五月二十日府訴字第八七〇〇三三二九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「.....四、....訴願人....之違章事實，有臺灣省稅務局....函轉檢舉人八十四年三月二十七日檢舉函影本、受訴願人委託之公司會計○○分別於八十四年十一月七日、十一月十日、八十六年二月二十五日在原處分機關稽核科所作談話筆錄....買賣房屋、土地契約書價款金額及已開立發票對照表....房屋、土地售價比例說明....未開立房屋發票金額統計表影本等附卷可稽；從而，原處分機關以訴願人契約書所載房屋總價認定為其應開立出售房屋之應稅發票金額，依契約書價款金額及訴願人已開立案關發票金額核認其銷售房屋漏開發票金額，而予以補稅、裁罰，尚非無據。五、又關於訴願所稱A3〇〇樓係退屋後重新出售，原合約書已經更改與發票金額相符，及A3〇〇樓等六戶於銷售房地時有折讓情形發生等情；經原處分機關查明後於答辯書中陳明A3〇〇樓部分並未列入本案違章金額，另A3〇〇樓等六戶銷貨折讓，訴願人已於行為時申報扣減銷售額，並未計入原核定之漏開發票銷售額內，是訴願人就此所陳，恐有誤

解，並不足採。惟查訴願人另指稱B 3○○樓及B 4○○樓合約書已經更新，又A 1○○樓等三十三戶另與買方簽訂不動產買賣修正合約，其不動產買賣修正合約均與發票金額相符。而此經原處分機關以『B 3○○樓、B 4○○樓及A 3○○樓等三十三戶依訴願人稱已更新合約或修正合約，惟訴願人委託公司會計○○....之談話筆錄承諾於八十六年三月三日前提供變更過之合約書，惟均未如期提供』為由，遂認訴願人於申請復查時提供之更新合約或修正合約係原處分機關查核後補訂之合約，不予採據。然證物提出之時機固然重要，惟與證物之真實性非有必然之關連....仍應為必要之調查；況該等證物之真實性如何？並非無調查之可能，原處分機關未經查證遽予認定係查核後補訂之合約，難謂已盡調查之能事。再者，訴願人所指摘者係A 1○○樓等三十三戶另與買方簽訂不動產買賣修正合約，而原處分機關所論駁者是A 3○○樓等三十三戶合約，其間為何有此差異？其正確性如何？亦有究明之必要....爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分.....」。

四、本案嗣經原處分機關重核結果，仍予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：「....本件訴願決定撤銷理由所指本處未經查證遽予認定申請人（即訴願人）提供之更新合約或修正合約係查核後補訂之合約及.....等節，經向仍居住於『○○』之房屋買受人查詢，據部分房屋買受人稱確與申請人有簽訂修正合約情事，簽約時間為八十六年八、九月間，另部分房屋買受人雖稱與申請人簽訂修正合約，惟簽約時間已不記得，且上開房屋買受人亦稱係於房屋交屋後，申請人主動提供修正合約予彼等，告知簽訂該合約與其並無影響，並要求在合約上簽名，故該等房屋買受人係在不了解情況下簽訂該修正合約，並有住戶稱該合約未載訂約日期，與一般訂約方式不同，顯然有意隱藏部分事實。又查本案係於八十四年間檢舉，故申請人顯係於調查後始虛與房屋買受人補訂『不動產買賣修正合約』（買受人不知為何補簽），純屬事後彌飾之作。....末查訴願決定指稱：申請人所指摘係A 1○○樓等三十三戶另與買方簽訂不動產買賣修正合約，而本處論駁者是A 3○○樓等三十三戶合約，其間為何有此差異乙節，經查原卷並未發現有A 3○○樓該戶不動產買賣修正合約書影本，該『A 3○○樓』等三十三戶應屬誤植，併予敘明。綜上所述，本處原核定補徵稅額及罰鍰處分，揆諸首揭法條規定，並無違誤，應予維持.....」。

五、是本案原處分機關就本府前次訴願決定指摘其未經查證遽予認定訴願人提供之更新合約及修正合約係查核後補訂之合約，難謂已盡調查之能事乙節，雖經其向仍居住於「○○」之房屋買受人查詢結果，部分房屋買受人稱其確與訴願人有簽訂修正合約，惟簽約時間為八十六年八、九月間，並有問卷調查資料附卷可稽；又原處分機關以買受人不知為何補簽修正合約及本案係於八十四年間檢舉等由，乃認訴願人顯係於調查後始虛與房屋買受人補訂系爭修正合約，係屬事後彌飾之作。惟原處分機關就上開疑義以問卷調查方

式查證時，究有無明確告知被調查人關於問卷之用意及所指修正合約之內容等有關事項？其問卷調查中所載之修正合約為何係「動產」買賣修正合約？且其雖敘明「上開房屋買受人亦稱係於房屋交屋後，申請人（即訴願人）主動提供修正合約予彼等，告知簽訂該合約與其並無影響，並要求在合約上簽名，故該等房屋買受人係在不了解情況下簽訂該修正合約，並有住戶稱該合約未載訂約日期，與一般訂約方式不同，顯然有意隱藏部分事實」云云，卻未提供該等資料或敘明查證過程等供核，是上開事實為何？仍有疑義。又原處分機關既認定訴願人與房屋買受人確有補訂不動產買賣修正合約，依契約自由原則，得否僅因部分問卷調查所指簽訂修正合約之時間係在檢舉之後，即認定全部修正合約純屬事後彌飾之作而應予處罰？尚非全無斟酌之餘地。再者，由原處分機關檢附之問卷調查資料（影本）所示，仍有部分房屋買受人並未與訴願人另訂不動產買賣修正合約，事實為何？尚不明確。蓋此關係訴願人違章事實之認定，是為求處分之正確及維護訴願人應有權益，自應由原處分機關查明系爭房屋買受人中未與訴願人達成合意而簽訂修正合約者究有若干。另在一般之房地銷售中，關於房地價格之比例，有土地公告現值及房屋評定價格可資計算，而由於行政技術規劃未盡完善，故於類似本案之情形，房地比例為：或：，只是比例調整問題，是本件訴願人有無處罰之必要？宜由原處分機關一併詳研。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明上開疑義後另為處分。

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

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