

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○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，不服原處分機關八十七年十月十四日北市稽法乙字第八七一六〇二六三〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十四年度進貨金額計新臺幣（以下同）一七、五四四、四二〇元（不含稅）未依規定取得他人憑證，同年度銷售貨物金額計三、二九五、九三四元（不含稅）漏開統一發票並漏報銷售額。案經財政部賦稅署查獲後，函移原處分機關依法審理核定應按訴願人未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計八七七、二二一元；及補徵營業稅一六四、七九七元（訴願人已於八十七年七月十四日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計四九四、三〇〇元（計至百元為止），罰鍰合計一、三七一、五二一元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關八十七年十月十四日北市稽法乙字第八七一六〇二六三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於十月二十一日送達。訴願人仍表不服，於八十七年十一月十三日向本府提起訴願，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，檢附退抵稅款及其他有關文件，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...者。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業.....三、短報或漏報銷售額者。」

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。」第四十八條之一規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除.....二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

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。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。」

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。」八十六年八月十六日修正之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，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。

二、本件訴願理由略為：

本件違章情形，實際係對進貨憑證部分不慎取得非進貨廠商之憑證，被認為未依規定取得他人憑證，此部分事實確已具結聲明在案，願意受罰。但有銷貨自必須有進貨，其進貨絕對是事實，因出售與軍方，必須有進貨，其貨物必須有進貨來源，就是因為未向進貨商取得發票，故又被查得售與銷貨廠商認為係屬漏銷，為重複之裁罰，此部分裁罰，非屬合法。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部八十七年六月三日臺財稅第八七二〇三六八三〇號函、訴願人八十七年五月十二日書立之說明書影本、訴願人負責人〇〇〇八十七年五月十二日於財政部賦稅署稽核組談話紀錄、關係人〇〇股份有限公司等六家營利事業說明書及其負責人或代理人暨個人〇〇〇於財政部賦稅署稽核組談話紀錄等附卷可稽依上開訴願人書立說明書載明：「本公司八十四年度因會計人員疏失，進貨未依法取得憑證計一七、五四四、四二〇元（其中漏記進貨三、〇九八、一七八元），致銷售上述貨品時漏

未開立銷貨發票金額三、二九五、九三四元（以上均未含稅）....」及其負責人○○○談話紀錄載明：「本公司八十四年度向○○有限公司等進貨，因會計人員疏失，致漏記進貨三、〇九八、一七八元，且銷售上述貨品時亦漏未開立銷貨發票計三、二九五、九三四元（以上均未含稅），並漏報當年度所得額一九七、七五六元屬實。」且○○股份有限公司等六家營利事業及個人○○○亦坦承其銷售貨物未依法開立發票。其中○○○於未辦竣營業登記前出售鋼筋貨款計二、一七八、七〇〇元（含稅）、○○有限公司銷售水電材料計六五一、六五四元（不含稅）及○○有限公司銷售建材五金貨款計三七一、五七二元（不含稅）予訴願人，均漏未開立發票，致訴願人銷售上開貨品時亦漏未開立發票，金額計三、二九五、九三四元（不含稅）。是訴願人違章事證明確，洵堪認定。則原處分機關予以補稅、裁罰，揆諸首揭規定，並無不合。

- 四、至按其進貨未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰八七七、二二一元部分，雖非無據。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，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。本件既為漏進漏銷案件，則原處分機關業按訴願人漏開統一發票金額計三、二九五、九三四元（不含稅）之漏稅額一六四、七九七元處以三倍漏稅罰，而後復就其未依規定取得進貨憑證一七、五四四、四二〇元（不含稅）之行為依稅捐稽徵法第四十四條處以百分之五罰鍰之行為罰，衡諸前開見解，容有未洽，爰將此部分原處分撤銷。
- 五、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 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

市長 馬英九 公假

副市長 歐晉德 代行

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）