

訴 願 人 ○○服飾行

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三月二十日北市稽法乙字第八六一五五八七八〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十三年度向○○有限公司（以下簡稱○○公司）進貨金額計新臺幣（以下同）四、八五〇、〇〇〇元（含稅），僅取得○○公司所開立之發票五二四、四六五元（含稅，惟原復查決定認應為四九四、四六六元），及○○有限公司所開立之發票四四三、六七〇元（含稅），其餘三、六九七、〇一四元【不含稅，即 $524,465 + 443,670 = 968,135$; $(4,850,000 - 968,135) \times 1.05 = 3,697,014$ 】部分未依規定取得憑證，致同年度銷貨金額計四、一〇七、七九三元【不含稅，即 $3,697,014 \times 0.9$ （以毛利率%計） $= 4,107,793$ 】，漏開統一發票並漏報銷售額。案經財政部查獲，函移原處分機關依法審理核定訴願人應補徵所漏稅額二〇五、三九〇元（訴願人已於八十六年八月四日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計六一六、一〇〇元（計至百元止），及按未依法取得他人憑證總額三、六九七、〇一四元處百分之五罰鍰計一八四、八五〇元，共處罰鍰八〇〇、九五〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月二十日北市稽法乙字第八六一五五八七八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年三月二十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年四月十七日向本府提起訴願，八十七年六月二日補具訴願理由、八十七年十月二十二日、十一月二十六日補充訴願理由及文件，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。……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，適用最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.....應自他人取得憑證而未取得.....應就其.....未取得憑證.....經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

財政部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.....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臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：有關營業稅法第五十一條第三款，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，致短、漏報銷售額者，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、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人負責人〇〇〇〇與〇〇公司簽訂委託寄賣合約，依約訴願人可隨時向〇〇公司取貨而暫免付貨款，到年底結帳時一併結算。並約定每月最低購貨額為五十萬元，為期一年，且本行應每季按月開立支票五〇〇、〇〇〇元給〇〇公司做為支付貨款之擔保，到年底結帳時，再多退少補。

上開支票除五二一七八三二號係訴願人負責人委託〇〇公司負責人到〇〇為購買化粧品等私人用品外，餘均為受託寄賣按季給付貨款之保證金，故支票號碼為三張連號，若為貨款當非每月五十萬元，且均為整數，故其為保證金之性質甚明。

- (二) 但至八十三年九月底雙方均認為八個月來銷售情況甚不理想，而同意提前解約，經結算後向〇〇公司之購貨金額共計九六八、一三五元，均已取得〇〇公司所開立之統一發票，尚餘款項三、八八一、八六五元，因〇〇公司現款不足，訴願人負責人亦非常喜愛〇〇公司負責人〇〇〇所佩帶首飾，乃商請〇〇〇將五克拉鑽石、珍珠耳環、戒子及手錶割愛，以抵償原付之保證金，嗣經雙方達成協議以該等珠寶做價三、八〇〇、〇〇〇元，餘款八一、八六五元由〇〇〇給付現金，該等款項共三、八八一、八六五元。故訴願人所支付之支票款與購貨款差額三、八八一、八六五元確不是本行之購貨款，訴願人確實未漏開發票。

- (三) 本案原處分機關認定訴願人有違章事實及其逃漏稅金額，主要係採據財政部賦稅署之稽核報告。但賦稅署僅係依據訴願人負責人開立上述支票存入〇〇〇個人帳戶，在無其他證據佐證之下，即要求訴願人負責人及〇〇公司負責人簽認談話紀錄承認其為訴願人之購貨款。

(四)補送八十三年與○○公司之進出貨紀錄本，請審酌。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部八十六年七月十九日臺財稅第八六一九九二四五四號函、訴願人之負責人○○○○八十六年六月十四日於財政部賦稅署所作談話紀錄、○○公司負責人○○○八十六年六月二十六日談話紀錄、○○公司八十六年六月二十六日書立之說明書及漏開銷貨發票明細表等附卷可稽，事證明確，洵堪認定。至訴願人訴稱支票款項係其八十三年度與○○公司訂立委託寄賣合約，按約定所開立之保證金，又上開保證金於解約時，因○○公司現金不足，而以麗今公司負責人○○○之首飾抵償等節，查訴願人及○○公司於財政部賦稅署稽核單位查訪時，均未主張往來支票屬寄銷之保證金，亦未主張寄賣合約解約後曾以鑽石及珍珠耳環等抵價等情事，有財政部賦稅署八十六年十一月十日臺稅稽發第八六〇一〇九〇號函影本附卷可稽。又訴願人雖提供委託寄賣合約影本、鑽石轉讓證明影本及帳證等資料供核，惟查該鑽石轉讓證明影本僅為○○公司所出具之珠寶種類、價款證明單傳真，其上由○○○載明：「此鑽轉讓○太太以扣抵應退保證金 280 萬，此單據證實這鑽確為 280 萬無誤為憑。」尚無由確切證明訴願人負責人○○○○與○○公司負責人○○○間有該交易行為；又訴願人八十七年十月十九日委託○○○出席本府訴願審議委員會第四四三次委員會議主張解約退貨乙節，徵諸訴願人八十七年十一月二十六日所提供之複寫估價單乙冊，內容僅載品名代號（一至三個英文字母及五碼阿拉伯數字）、數量、金額，各頁金額總和為六、三六四、七二三元，亦與訴願人所主張之退貨金額不符，無從證明訴願人之主張屬實，亦不足以動搖前開原處分機關所認定之違章事實，是訴願人所稱，核不足採。

四、又依原復查決定查核訴願人八十三年度自動報繳年檔及其提供之進項憑證結果，認定訴願人自麗今公司所取得之發票總額僅為四九四、四六六元，而非原處分所認定之五二四、四六五元，從而，原處分所認定漏報銷售額之金額固較實際為少，然依行政法院六十二年判字第二九八號判例意旨：「依行政救濟之法理，除原處分適用法律錯誤外，申請復查之結果，不得為更不利於行政救濟人之決定。」準此，原處分關於補稅及漏稅罰部分，仍應予維持。

五、惟關於未依法取得憑證之行為罰部分，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，該漏報進貨之營業稅額，將反應到漏報銷貨之應納稅額，於稽徵機關追補該漏報銷貨之應納稅額時，已予一併補徵。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之情形，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重複處罰之情事；何況原處分機關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。是

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。

六、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 十 七 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）