

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十七年十一月六日北市稽法乙字第8715697100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

一、緣財政部賦稅署稽核組查獲訴願人涉嫌於八十三年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購進貨物，計新臺幣（以下同）一四、九六三、一〇四元（不含稅），未取得實際交易對象○○公司開立之發票；又同年度銷售貨物予○○有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司、○○有限公司（以下簡稱○○公司等十二家營利事業），計一四、九六三、一〇四元（不含稅），未依規定給與發票；致漏進金額一四、九六三、一〇四元，漏銷金額一四、九六三、一〇四元（均不含稅），涉嫌違章漏稅。案經財政部以八十六年六月七日臺財稅第八六一九九一四三一號函移送原處分機關依法審理，經原處分機關核定應補徵營業稅款七四八、一五五元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計二、二四四、四〇〇元（計至百元為止），及按未依法取得他人憑證金額處百分之五罰鍰計七四八、一五五元，合計共處罰鍰二、九九二、五五五元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願。經本府以八十七年二月十七日府訴字第860937590號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」二、經原處分機關以八十七年四月二十一日北市稽法乙字第8710945200號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍表不服，第二次提起訴願。經本府以八十七年八月二十六日府訴字第870406000號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年十一月六日北市稽法乙字第8715697100號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年十一月二十六日送達，訴願人猶表不服，於八十七年十二月一日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。理由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。……」

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後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，短報或漏報銷售額，以其前手開立之統一發票交付與實際交易之買受人，而未依規定開立統一發票者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人因與○○公司素有業務往來，強益公司於八十三年間為出租廠房須清倉所有年久不良品質之庫存貨品，曾再三託請第三人○○○為其介紹○○股份有限公司等向其買受上開庫存貨品，訴願人就渠等間之買賣關係從未參與，依法自應由○○公司直接開立發票給向其買受貨品之人，訴願人並無開立銷貨發票給第三人之理，亦即並無漏進、漏銷之逃漏營業稅行為。

(二) 復查決定並未依訴願決定書所載應查明之事項進行調查，猶執前經撤銷之復查決定書相同之理由，即維持原核定補徵稅額及罰鍰之處分，足徵原處分機關就本件違章事實並無

實證為據。

(三)原處分機關所謂「就查得○○公司將發票開給訴願人下手之金額與訴願人付款金額以同額漏進、漏銷辦理，對訴願人而言已是最有利」云云，此一推斷無非以○○公司所開立之發票金額為訴願人之「進貨金額」為前提，惟若○○公司該發票金額為銷售予○○等公司之價額，即應屬本件所謂訴願人之「銷貨金額」，依原處分機關同額漏進、漏銷之推論邏輯，豈非以「銷貨金額」為「進貨金額」認定，對訴願人最為不利。原處分機關就○○公司所開立之發票金額，究係屬本件之「進貨金額」或「銷貨金額」？憑何認定該發票金額為訴願人之「進貨金額」？如何推論「銷貨金額」較此金額為高？均未詳具理由說明。

(四)原處分機關所憑之說明書及談話筆錄，均係以不正當之方法取得，其內容所載均非事實，不得採為合法證據。據悉調查單位曾威嚇受調查公司若不切結曾向訴願人購買，將對渠等公司進行查稅，迫使渠等立下與事實不符之說明書及談話筆錄，此有○○公司人員之錄音帶及譯文可證。請撤銷原處分。

三、查本件前經本府以八十七年八月二十六日府訴字第八七〇四〇六〇〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……三、卷查本案前經本府以原處分機關僅依財政部函附稽核報告節略及○○公司暨○○公司等十二家營利事業出具之說明書及派員接受財政部約談所作談話筆錄外，並無其他證據為由撤銷原處分，責由原處分機關查明： 本件漏進漏銷之金額同為一四、九六三、一〇四元，若訴願人所進貨、銷貨者皆為同一批同一數量之貨品，訴願人豈非無利可圖？ 若訴願人所進貨、銷貨之貨品數量並不一致，則案關當事人如何於發票、帳冊、存貨等事項有所安排？即有究明之必要。嗣經原處分機關依上開訴願決定撤銷意旨，函請財政部查明本件核定訴願人同額漏進、漏銷之依據為何？經財政部賦稅署以八十七年三月十七日臺稅稽發第八七〇〇一九七號函送稽核單位意見書及相關附件影本計五十一紙供參。其稽核單位意見書略以：『一、有關○○有限公司（以下簡稱○○公司）八十三年度向○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）購買布品轉售涉嫌漏進漏銷乙案，○○公司之訴願理由（三）所稱『訴願人與○○公司業務往來多年……如有進貨須給付貨款，均係以公司票據給付之，不曾有以負責人或股東個人名義票據付款之情形』乙節，依本署稽核單位查得資料，○○公司八十三年度與○○公司之交易往來均以股東○○○設於○○銀行○○分行第XXXX | X帳號開出之支票支付貨款，顯示○○公司上揭說詞與事實不符，不足採信，合先申明。再就○○公司上述之付款習慣觀之，其股東○○○，負責人○○○等人八十三年度開出之支票款計一九、三六五、七六〇元予○○公司，應屬給付○○公司向○○公司進貨之貨款，而非其個人之仲介行為，況且如屬個人仲介布品買賣根本無需由仲介者支付貨款之必要。二、本署稽核單位認定○○公司涉嫌違章，除有○○公司及○○公

司等十二家營利事業之談話紀錄及說明書可為佐證外，另有○○公司之帳載收款紀錄（收入傳票）及開立之統一發票可資證明，難謂本案僅以案關之營利事業之陳述為唯一證據，且渠等公司若非確有涉及違章應不致於做不利於己之陳述。三、又本署稽核單位原查時查得○○公司八十三年度支付強益之貨款金額共計一九、三六五、七六〇元，其中除○○公司取得○○公司開立之發票計一、五六八、五三〇元之外，本署稽核單位係僅就○○公司收款對象（○○公司）與開立發票抬頭顯有不符部分進行查證計有○○公司等十二家營利事業金額計一四、九六三、一〇四元（未含稅）。至於認定○○公司同額漏進漏銷，係因查證其銷貨利潤較為費時，基於稽核成本效益及符合證據法則之考量，爰就查得○○公司將發票開給○○公司下手之金額與○○公司付款金額以同額漏進漏銷辦理。』按上開說明就本府訴願決定質疑尚待查明事項並未完全查證明晰，反而以查證銷貨利潤較為費時，仍維持以○○公司將發票開給訴願人公司下手之金額與訴願人公司付款金額認定為同額漏進漏銷金額，自有事實未經查證明晰而遽予處分之違誤；又若○○公司有依規定開立統一發票，且依法報繳營業稅，則無論其開立之買受人為何人，訴願人皆無所謂逃漏營業稅可言。從而原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

」

四、嗣經原處分機關重為復查決定，理由載明：「……三、本件上開訴願決定撤銷意旨謂本案若訴願人所進貨、銷貨者皆為同一批同一數量之貨品，訴願人豈非無利可圖？若訴願人所進貨、銷貨之貨品數量並不一致，則案關當事人如何於發票、帳冊、存貨等事項有所安排？即有究明之必要。反而以查證銷貨利潤較為費時，仍維持以○○公司將發票開給訴願人公司下手之金額與訴願人公司付款金額認定為同額漏進漏銷金額，自有事實未經查證明晰而遽予處分之違誤；又若○○公司有依規定開立統一發票，且依法報繳營業稅，則無論其開立之買受人為何人，訴願人皆無所謂逃漏營業稅可言等各節，經查申請人（訴願人）之下游廠商○○公司等十二家廠商均坦承其係向申請人（訴願人）進貨而取得非交易對象○○公司所開立之發票，該等貨款均係由申請人（訴願人）支付，依一般商業習慣，申請人（訴願人）向○○公司進貨再轉售與○○公司等，其售價必較進價高，必有商業利潤存在，財政部賦稅署稽核組基於稽核成本效益及符合證據法則之考量，就查得○○公司將發票開給申請人（訴願人）下手之金額與申請人（訴願人）付款金額以同額漏進漏銷辦理，對申請人（訴願人）而言已是最有利；又因係以同額認列銷貨、進貨，即若○○公司有依規定開立統一發票，且依法報繳營業稅，與申請人（訴願人）銷貨未依法報繳營業稅係兩回事，不能併提相論。按行政法院六十二年判字第二九八號判例規定，申請復查之結果，不得為更不利於行政救濟之決定，從而，原核定補徵稅款及罰鍰處分，揆諸首揭法條規定，並無違誤，應予維持。……」

五、查本件原處分機關仍執財政部賦稅署稽核組基於稽核成本效益及符合證據法則之考量，

就查得○○公司將發票開給訴願人下手之金額與訴願人付款金額以同額漏進漏銷辦理，對訴願人而言已是最有利，及即若強益公司有依規定開立統一發票且依法報繳營業稅，與訴願人銷貨未依法報繳營業稅係兩回事為據，續予維持原核定之補稅、裁罰處分，仍未斟酌前開本府訴願決定撤銷意旨，有關「若○○公司有依規定開立統一發票，且依法報繳營業稅，則無論其開立之買受人為何人，訴願人皆無所謂逃漏營業稅可言。」之法律見解及就 本件漏進漏銷之金額同為一四、九六三、一〇四元，若訴願人所進貨、銷貨者皆為同一批同一數量之貨品，訴願人豈非無利可圖？若訴願人所進貨、銷貨之貨品數量並不一致，則案關當事人如何於發票、帳冊、存貨等事項有所安排？等事實予以查明，揆之前揭規定及解釋意旨自有未合，原補稅及裁罰處分無以維持。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

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 王惠光
委員 陳敏
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二十三日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行