

訴 願 人 ○○相機店

負 責 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，不服原處分機關八十八年一月二十日北市稽法乙字第八七一八四〇九一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於按未依法取得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向○○有限公司（以下簡稱○○公司）購買照相器材，未依規定取得進貨憑證，金額計新臺幣（以下同）一、五二六、一九〇元，且同年度銷售上開貨物金額計一、六九五、七一四元（以上均不含稅），漏未開立統一發票並漏報銷售額，案經財政部查獲後，函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅八四、七八六元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計四二三、九〇〇元（計至百元止），及按未依法取得憑證總額一、五二六、一九〇元處百分之五罰鍰計七六、三〇九元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年一月二十日北市稽法乙字第八七一八四〇九一〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十八年三月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、本件提起訴願日期（八十八年三月一日）距上開復查決定書送達日期（八十八年一月二十七日）雖已逾法定三十日之期間，惟查上開送達證書係由訴願人負責人之祖父簽收，而原處分機關並未查明其祖父是否有代收權限，訴願期間無法起算，自無訴願逾期問題，先予敘明。
- 二、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：一、……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：一、……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。.....」

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，短報或漏報銷售額者，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，按所漏稅額處五倍罰鍰。

三、本件訴願理由略謂：訴願人並未於八十四年間逃漏稅捐，惟因與〇〇公司有金錢支票往來而被原處分機關認為全部來往金額皆為營業進貨據以補徵稅款並科以罰鍰。實為與該公司之商業往來，其中包含營業進貨、自用購貨、同業週轉等多種項目，若就此以為逃漏稅捐之依據，恐有違公平正義之原則。若原處分機關一意認為，所有往來之支票金額即為漏進之總金額，亦不能據此而認定所有存貨都已售訖獲利而處漏開發票與數倍罰鍰。

四、卷查本件訴願人於八十四年度向〇〇公司進貨未依規定取得進貨憑證，且同年度銷貨漏開統一發票並漏報銷售額之違章事實，有財政部八十七年九月十四日臺財稅第八七二〇三九五三八號函附賦稅署稽核組稽核報告節略及有關事證資料影本、訴願人之負責人〇〇〇八十七年八月十二日於賦稅署稽核組所作之談話紀錄、〇〇公司股東及總經理〇〇〇八十七年八月二十四日、九月一日於賦稅署稽核組所作之談話紀錄及出具之八十四年度漏開發票對象及金額明細表附卷可稽；又〇〇〇上開九月一日談話紀錄載明：「....〇〇有限公司八十四年度漏開發票予〇〇有限公司等六家（包括〇〇相機店）營利事業，致漏開統一發票並漏報同額未列成本之銷貨收入含稅金額計四、〇四九、二七六元，本公司對上述等之違章，願出具說明書並聲明依稅法規定補稅並繳納罰鍰。」〇〇〇上開談話記錄載明：「.....本商號八十四年度主要進貨廠商有〇〇有限公司等，以本人臺北縣八里淡水〇〇合作社〇〇分社支票存款四五二八七〇帳戶支付貨款，或以現金支付貨款.....〇〇有限公司八十四年度開給發票金額計二一九、三四五元（含稅）餘一、六〇二、四九九元（含稅）〇〇有限公司未開給本商號發票.....本商號八十四

年度因會計作業疏忽，進貨一、六〇二、四九九元（含稅）未依規定取得憑證並漏開銷貨發票金額計一、七八〇、五〇〇元（含稅）....本商號願依稅法規定處理。」是訴願人雖於事後泛稱上開商業往來，除營業進貨外，尚包括自用購貨、同業週轉等多種項目，惟並未提供具體事證供核，則原處分機關認定上開金額為訴願人銷貨漏開統一發票及漏報銷售額，發單補徵所漏稅額八四、七八六元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計四二三、九〇〇元（計至百元止），並無不合，此部分原處分應予維持。

五、至按其進貨未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰七六、三〇九元部分，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鍰，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一、六九五、七一四元（不含稅）課以漏稅罰，而後復就其未依規定取得進貨憑證一、五二六、一九〇元（不含稅）之行為依稅捐稽徵法第四十四條規定處以百分之五之罰鍰的行為罰，衡諸前開見解，容有未洽，爰將此部分原處分撤銷。

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 五 月 十 三 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）