臺北市政府 88.06.02. 府訴字第八八００五九六一０一號訴願決定書

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十二月四日北市稽法乙字第八七一四二三八九００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

訴願人於八十三年度起至八十六年二月止銷售貨物，金額計新臺幣（以下同）一六四、四四０、一０九元（不含稅），涉嫌短漏開統一發票並漏報銷售額，案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）查獲後函移原處分機關與財政部臺北市國稅局共同會審，嗣經原處分機關依法審理核定應補徵營業稅八、二二二、００五元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計四一、一一０、０００元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十七年十二月四日北市稽法乙字第八七一四二三八九００號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月十七日送達，訴願人仍表不服，於八十八年一月十四日向本府提起訴願，三月八日補具訴願理由，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....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。」

財政部七十七年四月二日臺財稅第七六一一二六五五五號函釋：「.....三、茲將百貨公司及專櫃廠商應辦理事項規定如次：（一）百貨公司應與專櫃貨物供應商就有關專櫃貨物之交易，明定結帳期間及抽成百分比，訂立書面契約，其結帳期間以不超過一個月為限。（二）百貨公司對於採專櫃銷售之貨物，應於銷售時依法開立統一發票，並於每次結帳（算）日開立填列銷貨日期、品名、數量、規格、單價、稅額、總金額及結帳（算）日期之銷貨清單（一式兩聯）交付供應商，據以彙總開立統一發票。（三）專櫃貨物供應商收受前項清單後，應即時開立統一發票，將該項清單（兩聯）分別粘貼於所開立之統一發票收執聯及存根聯背面，於騎縫處加蓋統一發票專用章，將收執聯交付百貨公司作為進項憑證列帳，存根聯依照規定妥慎保管備查。.....」

八十六年二月二十日臺財稅第八六一八八五一七八號函釋：「百貨公司採專櫃銷售貨物，供應商依本部七十七年四月二日臺財稅第七六一一二六五五五號函釋規定開立統一發票交付百貨公司作為進項憑證者，其開立發票金額係指貨物銷售價格扣除百貨公司抽成金額後所實收餘額而言。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人產品的標價為便於電腦之作業一律採「含稅的零售價」為計算、輸入的基礎。訴願人依不同的賣場採用不同的處理方式：1.售予一般店頭者，以約定零售價（含稅）的幾折為訴願人售價，於開出交運單時，便將此金額輸入電腦，報表所顯示的科目為銷貨收入。2.訴願人設於百貨公司商場之專櫃者，因百貨公司採抽成方式，且各家不同成數，有的配合促銷活動、貴賓卡折扣，專櫃實際售價多少，訴願人事先無法得知，故於交運百貨公司專櫃時，先於電腦輸入零售價（即牌定無折扣）含稅金額，然後俟實際成交金額確定後，再將百貨公司告知的抽成金額，於損益表以佣金支出科目表示。

（二）訴願人與一般店頭交易，本質上屬寄賣方式，為促銷給予店頭業績折讓、現金折讓等獎勵措施，然就內部管理之方便，將此等折讓於電腦報表列入銷貨成本，實應為銷貨收入減項。原處分機關於核算逃漏銷售額時，引用資料錯誤，及未能瞭解訴願人經營型態，造成逃漏金額多計現象，如下表：

年度／項目	公司營所稅申報金額	多計逃漏銷售額	多計逃漏銷售額
八十三年度	151,579,065 元	148,613,472 元	2,965,593 元
八十四年度	139,072,885 元	138,191,025 元	881,860 元

八十五年度	144,507,537 元	130,133,840 元	14,371,697 元
合　　計			18,219,150 元

年度／項目	訴願人申報金額	原處分機關引用資料金額	多計逃漏銷售額
八十六年一至二月	27,422,475 元	15,969,156 元	925,044 元
合　　計			925,044 元

訴願人產品的標價一律採含稅的零售價，原處分機關認係不含稅，致多計逃漏銷售額如下表：

年度／項目	查獲的含稅銷售額	查獲的不含稅銷售額	多計逃漏銷售額
八十三年度	163,304,708 元	155,528,293 元	7,776,415 元
八十四年度	198,486,089 元	189,034,370 元	9,451,719 元
八十五年度	219,061,456 元	208,629,958 元	10,431,498 元
八十六年一至二月	16,897,200 元	16,092,571 元	16,092,571 元
合　　計			28,464,261 元

（三）訴願人設於百貨公司商場之專櫃，供應廠商（即訴願人）開立發票金額，依財政部八十六年二月二十日臺財稅第八六一八八五一七八號函釋：「百貨公司採專櫃銷售貨物

，供應商依.....開立統一發票交付百貨公司作為進項憑證者，其開立發票金額係指貨物銷售價格扣除百貨公司抽成金額後所實收餘額而言。」準此多計逃漏銷售額如下表：

年度	多計逃漏銷售額
八十三年度	20,102,861 元
八十四年度	16,704,067 元
八十五年度	17,006,040 元
八十六年一至二月	6,300,000 元
合　　計	60,112,968 元

（四）原處分機關對訴願人各項折讓金額多計逃漏銷售額總計為一、六一三、三二０元；原處分機關既以查扣的資料為計算依據，於計算逃漏銷售額時，已將銷貨退回扣除，同理亦應將八十五年底及八十六年一至二月份銷貨退回金額二二、七五九、四六八元予以減除，若依原處分機關核算之比例方式，訴願人分攤金額應為一七、七五二、三八五元。

訴願人八十三年度、八十四年度、八十五年度對店頭交易亦給與現金折讓，金額分別約為三六０、０００元、九００、０００元、六五０、０００元。

（五）原處分機關採人為的分割方式，核算訴願人單獨之逃漏情形，但查扣之資料既係訴願人與○○股份有限公司（以下稱○○公司）合計之資料，原處分機關採人為的分割方式，顯非妥當，故應將訴願人與○○公司合併計算，蓋合併計算結果訴願人根本無逃漏銷售額情事。

三、卷查訴願人之違章事實，有臺北市調查處八十六年八月七日肆字第六四二九二五號函送會審報告及相關違章憑證、訴願人公司負責人○○○八十六年三月二十二日、六月十一日於臺北市調查處製作之調查筆錄等資料各乙份附卷可稽。

四、經查臺北市調查處所查獲之憑證係訴願人及○○公司之統合帳，涉案年度除八十五年度可區分核算違章金額外，其餘年度因無法區分，原處分機關乃以上開各涉案關係企業公司同期全年申報銷售額占全部涉案關係企業全年總申報銷售額之比例據以核算訴願人違

章金額。經查本案八十三年度係依據獲案憑證編號第二之二十九號財務報表，核計金額計一四、四六六、三三五元；八十四年度依據憑證編號第二之十六號財務報表，核計金額為六０、一二０、一一四元；八十五年度依據憑證編號第二之二十八號財務報表，核計金額為八八、九二五、六一六元；八十六年度一至二月則依據憑證編號第四之一號客戶別（零售商）銷售淨額表，核計金額為九二八、０四四元（以上均不含稅）。依上計算出訴願人自八十三至八十六年間漏開統一發票並漏報銷售額，金額共計一六四、四四０、一０九元，並據以補稅、裁罰。

五、案查本案之獲案憑證，依卷附資料及訴願人之主張可分為：（一）委託一般店頭代銷。（二）於百貨公司設立專櫃銷售貨物。以下就此兩種不同形態之銷售情形論述如下：

（一）委由店頭代銷部分：

訴願人主張為促銷之故，與店頭之交易提供業績折讓、現金折讓等獎勵措施，此部分於電腦報表（查扣之憑證）係列為銷售成本，實應為銷貨收入減項，然原處分機關審認此部分應為訴願人之營業費用，與本案之違章金額無關，且訴願人就此部分主張，因未提出具體事證供核，尚難為有利於訴願人之認定。另訴願人主張原處分機關既係依查扣資料核算其違章金額，則就八十五年底及八十六年一月至二月份有關銷貨退回亦應為相同認定，觀諸卷附訴願人之八十三年至八十五年之損益表，訴願人係將銷貨退回及銷貨折讓列為營業收入之減項，此部分原處分機關並未要求訴願人應檢具退貨證明單等證明資料即予以核認，然就八十五年底及八十六年一至二月部分，原處分機關反要求訴願人應依營業稅法第十五條規定辦理，即銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣減之。按銷貨若有退回或折讓之情形，固應依營業稅法第十五條之規定辦理，然若原處分機關就訴願人八十三年至八十五年間有關銷貨退回、折讓之所以無需檢具資料，係因所查扣之憑證為內部真實資料之故，何以就八十五年底及八十六年一至二月未為相同處理？其理由何在，未見原處分機關敘明，而卷附資料，有關八十五年底退貨情形，訴願人已提列退貨明細匯款總表數張，則原處分機關自應依職權予以審酌。

（二）設立專櫃於百貨公司銷售貨物部分：

訴願人主張本案所查扣之憑證，係尚未扣除佣金之售價，蓋因無法事先得知百貨公司專櫃抽成比例，乃俟實際成交金額確定，於損益表以佣金支出科目表示，並依首揭財政部函釋規定，開立予百貨公司之發票金額，業已扣除百貨公司抽成金額後其所實收之餘額。按百貨公司及專櫃供應商間應如何開立發票乙節，參照首揭財政部函釋意旨應係：（一）百貨公司與專櫃供應商就有關專櫃貨物之交易，應明定結帳期間及抽成百分比，訂立書面契約。（二）百貨公司對於採專櫃銷售之貨物，應於銷售時依法開立統一發票，並於每次結帳（算）日開立銷貨清單（一式兩聯）交付供應商，據以彙

總開立統一發票。專櫃貨物供應商收受前項清單後，應即時開立統一發票，將該項清單（兩聯）分別黏貼於所開立之統一發票收執聯及存根聯背面，於騎縫處加蓋統一發票專用章，將收執聯交付百貨公司作為進項憑證列帳。是依首揭財政部函釋及百貨公司開立發票之情形觀之，一般消費大眾至百貨公司購物，百貨公司依規定應以百貨公司名義開立發票予消費者，至百貨公司與專櫃供應商所約定之結帳（算）日，則會開具銷貨清單（一式兩聯）交付予專櫃供應商，而專櫃供應商於收受前項清單後，先行扣除百貨公司抽成金額後就其所實收餘額，再行開立發票予百貨公司。依上所述，訴願人就此部分所為之主張是否真正，原處分機關自不難就訴願人與百貨公司間之對帳單予以查證，然遍觀全卷原處分機關並未予以查認，即認定訴願人所為之主張不可採信，尚嫌率斷。

六、另訴願人主張所查扣之獲案憑證，均已含有百分之五之營業稅，此部分訴願人所言是否屬實，原處分機關於訴願答辯書並未說明，亦有究明之必要。按原處分機關課以訴願人罰鍰處分，對訴願人之違章須有明確之事證，否則其處分即難謂合法，而事實之認定，應憑證據。查原處分機關據以認定訴願人違章之事證，既經訴願人提供相關事證資料以為辯駁，其事實究否為訴願人所主張，原處分機關自應依職權予以查證。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、據上論結，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　陳　敏

委員　曾巨威

委員　黃旭田

委員　劉興源

中　華　民　國　八十八　年　六　月　二　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行