

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○

代理人 ○○○會計師

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八月十九日北市稽法乙字第八七〇一五九二二〇〇號復查決定，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、緣訴願人經人於七十七年六月三日提示相關帳證計六十八冊，向桃園縣稅捐稽徵處檢舉其涉嫌逃漏稅，經該處檢附上開帳證移原處分機關辦理，嗣經原處分機關會同財政部臺北市國稅局共同審理核定訴願人銷貨漏開統一發票金額計七十三年度新臺幣（以下同）七七九、三八九元，七十四年度九、七七〇、八五三元，七十五年一至三月一一、三三一、九七〇元，七十五年四至十二月一一、〇二三、八九六元（含稅）、七十六年度一、六四九、四二七元（含稅），七十七年一至三月二〇二、五七三元（含稅），合計應補徵營業稅計七四四、四三一元，及加計教育經費三二、八二三元（七十三年一月至七十五年三月應補徵營業稅計一三一、二九三元，應加計教育經費三二、八二三元，七十五年四月至七十七年三月應補徵營業稅計六一三、一三八元）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十一年三月六日北市稽法乙字第七八五四四之一號復查決定：「原核定銷貨漏開統一發票、漏報銷售額變更核定為七十三年度六三〇、二八九元、七十四年度九、七七〇、八五三元，七十五年一至三月一一、一七〇、五七〇元，七十五年四至十二月一〇、七一四、三一〇元（含稅），七十六年度一、六四四、六二七元（含稅），七十七年一至三月二〇二、五七三元（含稅）。」訴願人仍不服，提起訴願經駁回，提起再訴願，經財政部八十二年十一月十一日臺財訴第八二〇三八九五〇六號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」

二、原處分機關嗣以八十七年八月十九日北市稽法乙字第八七〇一五九二二〇〇號重為復查決定：「原核定補徵營業稅額變更為新臺幣（以下同）七〇四、九三〇元，教育經費變更為三〇、四六三元。」上開決定書於八十七年八月二十四日送達，訴願人猶表不服，於八十七年九月二十二日向本府聲明訴願，十月二十三日、二十六日補具訴願理由，八十八年二月十一日、四月二十八日補充訴願理由，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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」

各級稽徵機關處理違章漏稅及檢舉案件作業要點二十九規定：「審理人員對違章漏稅案件之審理，應注意人、時、地、事等要件，慎重查核，公正判斷。簽擬意見及適用法令均應具體明確，不得推測臆斷。……」

行政法院三十九年度判字第二號判例：「行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」

### 二、本件訴願及補充理由略謂：

(一) 原處分機關認定訴願人銷貨漏開統一發票，忽視訴願人已開立統一發票事實，其所簽意見及適用法令依據有欠缺。關於以出貨提單與開立發票之金額核對，未發現開立逐筆金額相符者即以漏開統一發票論。然1、出貨明細表係內部之廠價或經銷價，開立統一發票係依實際售價而不同。2、訴願人工廠及經銷商每日移撥生產用料統計表之電腦統計資料，可明確看出每月銷售金額及出貨單金額。3、統計表銷貨金額與依客戶別應收帳款明細表相符，且與總分類帳記載相符。4、出貨單產品單價各客戶均相同，足見係供內部部門績效衡量用，而銷貨單價因客戶而異，原處分機關不難向下游廠商查證。5、多筆零星出貨發票合併一張開立。6、工廠出貨明細表品類，數量均有明細，但開立統一發票因零星繁瑣，且多為同品類產品（僅係口味、形狀、包裝等之稍有差異均列為同類產品）而有品類歸併情形。7、訴願人標售軍方福利站冰品，均由經銷商代送，統一發票開立則依規定由訴願人開給軍方各福利站。貨款由軍方直接匯入訴願人帳戶，而出貨單則僅註記代送之經銷商，且一筆出貨由經銷商依各福利站送貨需要時間及各產品數量分送之，而發票則按各福利站分別開立。經取具部分經銷商有關行銷流程證明。8、部分客戶、經銷商應收帳款採月結帳，因類多量少，乃將零星出貨彙總一次開立。9、原處分機關以出貨單與發票金額不符即視為漏開，顯有不當。

(二) 訴願人開具之提貨單與依客戶別統計開立統一發票核對結果，金額相當，並未有漏開情形，該提貨單均印製連續編號，並按號序開立，如七十五年一至五月起迄號碼為二八二二〇至二九六九一，其間並無缺號，可與發票金額勾稽。原核定漏開顯屬錯誤。

(三) 部門開立發票未抬頭，但足以證明係依出貨單所開立之發票。1、發票金額與原始客戶應收帳款明細表相符，與出貨單金額無明顯差異。2、客戶證明訴願人出貨單與所

開立之發票為相同交易。3、發票品名與出貨單品名，無不同種類。

(四) 因部分出貨單以彙總開立，雖客戶別開立發票未能與應收帳款一致，惟以總數言，並未漏開發票，如七十五年四月列帳經銷組及應收帳明細表金額與開立發票金額同為三、〇一五、八五四元。

(五) 內部移撥原處分稱未列入核定漏開發票範圍，乃因提貨者為訴願人營業單位，其提貨後入營業單位倉庫，應所屬地區客戶訂貨再出貨方屬銷貨時點，故於內部營業單位提貨不視為銷貨，當然不必開立發票，惟根據原處分機關准抄錄明細內部移撥（包括高雄分公司及臺北業務部）有三、五七八、二〇九·四〇元，列為漏開發票，顯然有誤。

(六) 訴願人無漏開發票之動機，可由龜山工廠出貨已開立發票之事實，包括開立發票、出貨及帳載銷貨金額相互印證。對零星提貨客戶採彙總開立發票處理，如訴願人有漏開發票動機，何會再彙總開發票？

(七) 又如七十五年二月出貨單對外銷貨金額六、四五五、四〇〇·五〇元與開立統一發票金額六、一五七、一五八·二〇元，相差二九八、二四二·三〇元，係因出貨單價格係一般廠價，而大客戶及經銷商就予減價，零星小客戶則予加價，廠價與售價不一乃一般商場常態，例售予○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）之出貨單〇二八四四三號，甜筒餅四〇、二〇〇個，經銷廠價四〇、二〇〇元，實際售價即開立發票金額（號碼C B 二五一四六七五一）金額三二、一六〇元。

(八) 部分提貨單抬頭與開立發票不同，但確屬該等提貨單開立之發票。發票書有抬頭，其中部分依客戶別統計雖總額未與應收帳款明細表一致，但仍足以證明出貨單均已開立發票。其餘各年各月均未漏開發票。

三、卷查本案原核定係依檢舉人提供之報表、工廠提貨簽單、工廠提貨清單、員工購物收款憑證、物品出廠證、員工購物登記簿等據以核算訴願人上開違章事實，原核定漏開發票內容計包括 銷貨予一般客戶漏開統一發票。 銷貨予員工漏開統一發票及 出售下腳廢料漏開統一發票等三部份。原核定資料因係檢舉人所提供之據以核算，憑證所載期間亦不連續，無法就訴願人已申報銷售額採總加總減之方式核算，是原處分機關前辦理復查時乃就訴願人提示之發票逐筆審核，其中發票所載客戶名稱、日期、品名及數量與獲案憑證相符之部分、獲案憑證重複核算部分及逾核課期間部分均准予核減在案，其餘仍予維持。

四、訴願人於再訴願時曾提示發票、出貨明細表等供核，經查核確有部分銷售額已開立發票，應自原核定應予扣減，經財政部八十二年十一月十一日臺財訴第八二〇三八九五〇六號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關乃依再訴願決定撤銷意旨，重新依訴願人提示之發票影本、出貨明細表、開立發票說明表

及訴願人公司帳證等與獲案憑證詳予核對，經重行核對結果，認無法查得系爭銷售額均已開立發票之明確事證，惟部分違章金額經查確有重複核算情事及部分銷售額已開立發票之情事，應可准予自原核定之違章金額中扣減。是以原核定漏報銷售額，應扣除金額計七十三年一四九、一〇〇元，七十四年五四三、七九八元，七十五年一至三月八七九、九九八元，七十五年四至十二月五八八、六四〇元，七十六年四二、六七八元。則原處分機關原核定漏開發票金額，乃本於職權變更為七十三年度六三〇、二八九元（779,389-149,100），七十四年度九、二二七、〇五五元（9,770,853-543,798），七十五年一至三月一〇、四五一、九七二元（11,331,970-879,998），七十五年四至十二月一〇、四三五、二五六元（含稅11,023,896-588,640），七十六年度一、六〇六、七四九元（含稅）（1,649,427-42,678），七十七年一至三月二〇二、五七三元（含稅）；從而，重為復查決定將原核定補徵稅款變更為七〇四、九三〇元，應加徵教育經費併予變更為三〇、四六三元（七十五年三月以前違章部分）。

五、惟查訴願人主張原處分機關仍未依其實際銷售額核定，且再次提示發票、出貨明細表等，證明訴願人確已依規定開立發票乙節，按本次訴願所提示之發票是否於原處分機關重為復查決定時已提示，例如，訴願人稱按一般商場交易習慣，出貨單價格係一般廠價（建議售價），而對於大賣場之客戶則給予很低的折數，與售予軍公教福利站、經銷商或零星小客戶之單價各不相同，其間之售價不一乃一般商場常規，以冰品為例，訴願人七十五年二月三日售予○○公司之出貨單〇二八四四三號，〇〇四〇、二〇〇個，經銷廠價四〇、二〇〇元，打八折後實際售價金額為三二、一六〇元，當日即開立發票金額三二、一六〇元，發票號碼C B二五一四六七五一交付予○○公司，經核對結果與一般商場交易習慣並無違悖。又訴願人售予軍方各福利站之貨品，出貨單僅註記代送之出貨經銷商，再由經銷商依各營站需求送貨（時間、產品、數量），貨款由軍方直接匯入訴願人帳戶，而發票則按各福利站分別開立等情，原處分機關是否均已考量並詳予核對，未見原處分機關敘明，依前掲判例意旨，對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。是本件自有由原處分機關再為詳查之必要，原處分應予撤銷，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

中華民國八十八年六月三十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行