

訴願人 ○○有限公司臺灣分公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反稅捐稽徵法事件，不服原處分機關八十八年七月二十六日北市稽法乙字第8811138400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、緣案外人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）涉嫌違章漏稅，經法務部調查局花蓮縣調查站於八十五年十一月二十六日在訴願人及工信公司之營業地址等地查獲違章證物乙批，經啟封認證後（計編為一一二冊），移由原處分機關會同財政部臺北市國稅局審理，嗣經原處分機關查得訴願人八十三年度之在建工程明細帳載明其在建工程外包金額計新臺幣（以下同）八〇七、〇七八、二八一元（不含稅），當年度申報之進項憑證金額僅四八九、九五二、六〇八元（不含稅），其差額計三一七、一二五、六七三元（不含稅），未依規定取得進項憑證，乃依稅捐稽徵法第四十四條規定，審理核定應處罰鍰計一五、八五六、二八三元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十八年二月二十三日府訴字第八七〇六四九四〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……三、本件原處分機關認定訴願人之違章事實，係依獲案憑證編號第00四一十八冊；訴願人則主張其工程款項係依照權責發生制及完工百分比法計算，及承包廠商係開立八十四年元月份及二月份之統一發票請款，而原處分機關復查決定則以訴願人迄未提供具體事證以實其說駁回其復查申請。本件訴願及補充理由復就其在建工程明細帳與當年度申報之進項憑證金額不符之緣由提出說明，經本府訴願審議委員會以八十八年一月五日北市訴丑字第八七二〇四六一二四〇號函請原處分機關補充答辯，然原處分機關八十八年一月二十二日北市稽法乙字第88100三九九〇〇號補充答辯，仍執訴願人未提供具體事證以實其說之詞。按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。』，是姑不論本件訴願人所稱是否真實，原處分機關仍應為必要之查證或敘明不採之理由，其未就訴願人之說明及舉證予以查明論駁，難謂已盡調查之能事，所為之處分即嫌率斷。為維護訴願人權益及處分之正確，參照前揭

判例意旨，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。……」

三、嗣經原處分機關以八十八年七月二十六日北市稽法乙字第88-11138400號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」上開決定書於八十八年七月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十八年八月二十四日向財政部提起訴願，同年十月二十八日補具訴願理由，經財政部以案屬本府管轄，以八十九年二月二十三日臺財訴第089-1351998號移文單移由本府受理。訴願人於四月十八日補充理由，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。……」

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。」

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前段規定：「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。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

(一) 復查決定書理由四所陳：「即申請人應於每月二十五日承包商依工程估驗單請款時，即依規定取得統一發票」，係屬斷章取義，未深入瞭解工程合約條款及工程款支付流程所致。按工程業者立約雙方依約定期定期提示工程估驗單請領工程款，至估驗完畢，通常須耗時三週以上，待業主派員「核實認可」後，發出工程款通知書，方纔由承攬工程者檢附統一發票。於指定日期（例如每月二十五日）赴業主公司所在地領取或匯兌工程款。因此，估驗單之提示日期與支付工程款日期自然產生至少一個月左右之落差。

(二) 依「營業人開立銷售憑證時限表」對於有關包作業開立憑證時限之規定：「依其工程合約所載每期『應收價款』時為限」。如前述，所謂「應收價款」，乃指工程承攬立約「雙方同意支付」之價款，而「核實」與「認可」之程序乃為達成「雙方同意支付」之必要條件。因此原處分機關就此「時差」關係而逕以未依規定取得進項憑證，處以違反稅捐稽徵法第四十四條規定，應屬草率。

(三) 若依原處分機關主張訴願人八十三年度申報之進項憑證少於當年度帳載在建外包之金額，逕而認定為未取得進項憑證為正確，則反觀訴願人八十二年度及八十四年度所申報之進項憑證金額合計大於帳載在建工程外包金額計五億二千餘萬元，原處分機關對該超出部分之進項憑證與原主張豈不自我矛盾。

三、卷查本案訴願人八十三年在建工程外包金額計三一七、一二五、六七三元，未依規定取得進項憑證之違章事實，有獲案憑證編號第〇〇四一十八冊附案可稽。至訴願人主張工程估驗耗時，估驗單之提示日期與工程承攬者檢附發票領取工程款至少有一個月左右之落差乙節，經原處分機關依本府訴願決定撤銷意旨以八十八年三月十日北市稽法乙字第八八一一三八四二〇號函請訴願人提示訴願理由述及有關之工程合約、工程估驗單、相關帳冊憑證正本及影本以供查核，嗣訴願人於八十八年六月四日提供其與○○股份有限公司、○○有限公司、○○有限公司簽訂之合約影本共三份供核。惟據其與○○公司簽訂合約影本第四條第二款、第三款所載：「付款辦法：除補充說明另有規定者外，皆依下列規定辦理……二、每月估驗計價一次，以估驗單申請計價，經甲方核實後，給付之。每次估驗付給該期經甲方認可完成工程數量之百分之九十五。（其餘百分之五為業主保留款）。」「三、每月二十五日為付款日」及所得稅法第二十二條第一項前段：「會計基礎，凡屬公司組織者，應採用權責發生制。」規定觀之，訴願人自應採用權責發生制為會計基礎。又所謂權責發生制為認定交易完成時，收益即已實現，至是否收到現金在所不問，同時在收益實現年度，所有產生該收益有關之成本、費用，均應在同一會計年度轉為成本、費用，並不論有無支付現金，此即所謂成本收益配合原則。則訴願人之承包廠商以包工包料方式承包工程，核屬包作業，依營業人開立銷售憑證時限表規定，應依其工程合約所載每期應收價款（不論已否收到）時為限開立統一發票，即訴願人應於每月二十五日承包商依工程估驗單請款時，即依規定取得統一發票。是以原處分機關重為復查決定，以訴願人未依規定取得憑證而以請款與付款時差為由，核與上開規定不符為由，維持原罰鍰處分，尚非無據。

四、惟查本件原處分機關既然不認為訴願人所主張其工程款項係依照權責發生制與完工百分比法計算，及估驗單之提示日期與支付工程款日期一個月左右之落差致承包廠商開立八十四年元月份及二月份之統一發票請款屬實，而逕認定訴願人八十三年在建外包工程金額計八〇七、〇七八、二八一元，當年度申報之進項憑證金額僅四八九、九五二、六〇八元，其差額計三一七、一二五、六七三元（以上均不含稅）部分，為未依規定取得進項憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰鍰。按原處分機關上開認定倘若無誤，則依此見解，訴願人八十二年及八十四年之在建工程外包當年度取得並申報之進項憑證金額大於在建工程明細帳載五億二千餘萬元就應認定是虛報進項稅額，惟財政部臺北市國稅局與原處分機關違反稅法漏稅案件會審報告書對此部分皆擬免議，並非認定是虛報進

項稅額。蓋上開八十二年及八十四年之在建工程外包當年度取得並申報之進項憑證金額大於在建工程明細帳載部分既不認定如訴願人所陳係估驗單之提示日期與支付工程款日期一個月左右之落差所致，又不認定為虛報進項稅額，則此部分取得進項憑證之金額究竟應如何認定？又原處分機關亦不難由獲案憑證一一二冊及申報之進項憑證等資料向訴願人及交易相對人查證。從而原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、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

中華民國八十九年五月十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行