

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

右訴願人因違反稅捐稽徵法事件，不服原處分機關八十八年十二月十五日北市稽法丙字第八八一五二七六五〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十四年至八十六年間銷售土地，金額計新臺幣（以下同）八五、九六五、一九五元（不含稅），未依規定給與他人憑證，案經內政部警政署刑事警察局（以下稱刑事警察局）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人未依規定給與他人憑證，應按其未給與他人憑證之總額，處百分之五罰鍰計四、二九八、二五九元。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關八十八年十二月十五日北市稽法丙字第八八一五二七六五〇〇號復查決定：「復查駁回。」決定書於八十八年十二月三十日送達。訴願人仍不服，於八十九年一月二十六日向財政部聲明訴願，案經財政部於八十九年二月十五日移由本府受理，訴願人復於八十九年二月二十五日補具訴願理由，四月十二日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依規定應給與他人憑證而未給與.....應就其未給與憑證.....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.....給與他人原始憑證.....。」第二十二條規定：「各項外來憑證或對外憑證應載有交易雙方之名稱、地址、統一編號、交易日期、品名、數量、單價、金額、銷售額及營業稅額並加蓋印章。.....」

財政部七十年五月二十二日臺財稅第三四一四七號函釋：「○○信託投資公司.....，如未自土地出售人取得進貨發票，或普通收據等原始憑證，而以該公司或銀行之送款單及匯款回條代替，與稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第十六條及十七條（現行辦法第二十一及二十二條）規定不合，應依稅捐稽徵法第四十四條規定按未依法取得憑證論處。」

七十九年四月二十六日臺財稅第七八〇三九九五五四號函釋：「營業人出售土地之銷售額，得免開統一發票。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 本案訴願人於收到買受人○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）之土地款，即依商業慣例交付「交款備忘錄」等憑證，符合商業會計法第十六條規定及稅捐稽徵法第四十四條之規定。
- (二) 稅捐稽徵法第四十四條規定未給與、取得及保存憑證之處罰，其立法目的係為課稅之依據，本案訴願人出售土地既然依法免徵營業稅及營利事業所得稅，且免開立統一發票，訴願人於收款時填列「交款備忘錄」，並核實入帳，對於課稅依據毫無妨礙，原處分機關對訴願人處罰，顯已違背稅捐稽徵法第四十四條規定之立法意旨。
- (三) 退步言，本案縱有違反稅捐稽徵法第四十四條規定，惟該規定未斟酌行為情節，均以固定之比例處罰，又無合理最高限額限制，有導致處罰過重之情形，顯已逾越「必要」程度，違反「比例原則」。
- (四) 本案係出售土地已繳納鉅額土地增值稅，為避免重複課稅，依法既免徵營業稅及營利事業所得稅，為節省稽徵成本，財政部七十九年四月二十六日臺財稅第七八〇三九九五五四號函釋得免開立統一發票，惟依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及第二十二條前段規定，則應開立銷貨發票，否則即違反規定，此不但與上開財政部函釋有違，更抵觸稅捐稽徵法第四十四條規定之立法意旨。

三、卷查訴願人於八十四年十二月二十八日及八十六年一月十四日分別與○○公司訂約出售所有本市○○段○○小段○○地號持分土地二筆，因訴願人於收訖土地款後，未開立任何憑證與○○公司，此有訴願人與○○公司所簽訂房地產買賣契約書影本二份，及訴願人八十七年三月十一日所出具說明書、同年月十二日所出具補充說明書各乙份附卷可稽。

四、然訴願人訴稱收到買受人○○公司之土地款，即依商業慣例交付「交款備忘錄」等憑證，未有違反稅捐稽徵法第四十四條規定，而原處分機關係以前揭稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十二條就對外憑證應載項目已有列舉規定，因訴願人所給與之憑證，僅載有期次、繳交日期、金額、現金、票據等項目，核與上開規定未盡相符，未予核認，乃核定訴願人未依規定給與他人憑證，並按未給與他人憑證之總額，處百分之五罰鍰，尚非無據。

五、惟財政部七十九年四月二十六日臺財稅第七八〇三九九五五四號函釋指出：「營業人出售土地之銷售額，得免開統一發票。」按營業人出售土地之情形，既係屬免徵營業稅，有否再予憑證之必要？若須憑證，則參照此函釋意旨，所開具之憑證，是否須拘泥於稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十二條規定之憑證，即不無疑義。據上所述，原處分機關所為之罰鍰處分，非無可議之處，應將原處分撤銷，由原處分機關研明後另為處分。

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 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 九 年 五 月 十 九 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行