

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，不服原處分機關九十年十二月十七日北市稽法乙字第90六六二四五七〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人經人檢舉購地建屋出售，涉嫌短開統一發票，經原處分機關查獲其自八十四年二月十四日至八十五年八月十六日銷售房屋，金額計新臺幣（以下同）五五、一三九、〇四八元（不含稅），未依法開立統一發票並漏報銷售額，依法審理核定應補徵營業稅二、七五六、九五二元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計一三、七八四、七〇〇元（計至百元止）。

二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月二十四日北市稽法乙字第86一八五六六三〇〇號復查決定：「原核定補徵營業稅註銷，原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人不服，提起訴願，經本府以八十七年八月四日府訴字第八七〇二八六八三〇一號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人仍表不服，提起再訴願，經財政部以九十年十一月十三日臺財訴字第0九〇一三五六一四二號再訴願決定：「原處分及訴願決定均撤銷，由原處分機關另為處分。」三、嗣經原處分機關以九十年十二月十七日北市稽法乙字第90六六二四五七〇〇號重為復查決定：「原罰鍰金額更正為新臺幣二、七五六、九五二元。」該復查決定於九十年十二月十九日送達，訴願人仍表不服，於九十一年一月十七日向本府提起訴願，二月二十一日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第一條之一規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」第四十八條之一第一項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第四十一條至第四十五條之處罰。

二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或

稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

行為時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.....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、漏開統一發票或....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。」

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。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。」

財政部八十四年五月二十四日臺財稅第八四一六二四二八九號函釋：「.....說明....二、地主與建方合建分屋，除地主自始至終均未曾列名為起造人，且建方於房屋興建完成辦理總登記後，始將地主應分得房屋之所有權移轉與地主者，應以房屋所有權移轉與地主之登記日為房屋換出日外，其餘均應以房屋使用執照核發日為房屋換出日。建方並應於上述換出日起三日內開立統一發票。.....」

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：「.....說明.....二、.....營業人觸犯營業稅法第五十一條各款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定，參照行政法院八十四年九月二十日九月份第二次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。.....」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條規定，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亦未列入申報。按所漏稅額處五倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補報補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

八十九年十月十九日臺財稅第〇八九〇四五七二五四號函釋：「.....說明.....二、營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款規定，營業稅法第五十一條第一款至第四款及第六款，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏

稅額之計算……應扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。……」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 原處分機關就本案之復查，並未就訴願人所提之復查事實及理由詳加審究，即主觀推斷訴願人屬購地自建，當時建物權狀既有瑕疵，無法交屋，地主之土地亦未過戶於訴願人，依規定得免開發票；當時因無法結算損益及股東應有利益，故與地主仍是合建分屋，地主之土地過戶予訴願人建屋，並非買賣土地。
- (二) 分地主為起造人，故於八十四年二月十四日第一次建物總登記時，即登記為所有權人，並非買賣關係，訴願人並無遲開或漏開發票之情事。
- (三) 檢舉之違章事實、期間範圍亦屬爭議關鍵，檢舉內容非如原處分機關所言，係檢舉八十五年十月九日之前，而係檢舉八十一年至八十三年短漏開發票，其證據甚明，此檢舉之違章事實並非訴願人與合建地主間之合建分屋或合建改為買斷情事。

三、卷查本件前經財政部九十年十一月十三日臺財訴字第090-1356142號再訴願決定：「原處分及訴願決定均撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略以：「....
..四、經查本件罰鍰事件既尚在再訴願階段，核屬未確定案件，依首揭規定及函釋意旨，應有八十九年六月七日修正發布之營業稅法施行細則第五十二條第二項『以經主管稽徵機關查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額』之適用。從而原處分機關據以處罰之漏稅額二、七五六、九五二元，是否為核定應補徵之應納稅額，即有重行審酌之必要，爰將本件罰鍰處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

四、卷查本件訴願人所投資興建之本市○○路○○段○○號等○○戶房屋，依其取得土地方式，有委託興建、合建分屋及購地自建三種，本案違章情事係發生在購地自建部分，合先敘明。

五、緣訴願人前向○○○等九人（即部分原地主）購買渠等所有之本市文山區○○段○○小段○○地號（八十五年五月二十二日合併前為○○段○○小段○○至○○、○○之○○、○○、○○之○○地號等十一筆）持分土地，並已支付部分土地價款，嗣因訴願人財務調度困難，雙方協議以訴願人尚欠之土地價款金額，以房地價額為計算標準，由上開地主認購本案房地，雙方應付之買賣價金互相抵銷。再查 上開土地所有權係於八十五年八月十六日移轉登記予訴願人所有； 上開地主所認購本案房地， 訴願人將建物所有權登記予渠等地主及其指定之第三人之時點為：原列為建築執照起造人之地主，其建物所有權第一次登記日為八十四年二月十四日；非起造人者，其建物所有權移轉登記日為八十五年八月十六日； 訴願人於八十五年八月十六日將上開建物坐落土地所有權移轉登記予上開地主所有。準此，依首揭營業稅法第三十二條規定，訴願人應於八十五年八月十六日開立統一發票，惟查訴願人並未於該日開立統一發票，卻遲至八十六年一月

十日始補開發票，訴願人上開違章事實有八十五年十月九日檢舉函、原處分機關文山分處臺北市都市土地卡、土地所有權狀、建物所有權狀、訴願人於八十六年一月八日、二十日及六月三十日出具之說明書三份及地主認購房屋金額與八十六年一月十日所開立統一發票等影本附卷可稽。訴願人仍執前詞主張本案係合建分屋，並非買賣土地，故無遲開或漏開發票之情事云云，自不足採。

六、再查訴願人辯稱本案檢舉之違章事實、期間範圍並非原處分機關所裁罰之事實，故其調查基準日不能以檢舉日八十五年十月九日為基準云云，經查本案係經檢舉人檢舉訴願人有購地建屋出售，涉嫌短開統一發票之情事，並無訴願人所稱檢舉人所檢舉之事實與裁罰事實不同之情事存在，本案之調查基準日為檢舉日八十五年十月九日，而本案訴願人卻遲至八十六年一月十日始補開立發票，核無稅捐稽徵法第四十八條之一自動補報補繳免罰規定之適用，至為顯然。

七、末查訴願人業於八十六年一月十日開立系爭統一發票，並於八十六年三月十五日併同申報（當時上期累積留抵稅額大於銷項稅額淨額），此有訴願人八十六年三月十五日營業人銷售額與稅額申報書及所附營業人使用二聯式統一發票明細表附卷可稽，原處分機關於重為復查決定時，查得訴願人自違章行為發生日八十四年二月至調查基準日八十五年十月止以前各期累積留抵稅額之最低金額為六、三九三、七三一元，大於所漏稅額二、七五六、九五二元，依首揭財政部八十九年十月十九日臺財稅第0八九0四五七二五四號函釋意旨，原處分機關認為訴願人實質上並未造成逃漏稅，應免處漏稅罰，乃按首揭財政部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九0三三一三號函釋意旨，改依稅捐稽徵法第四十四條規定，按訴願人未依法給與他人憑證總額五五、一三九、0四八元處百分之五罰鍰計二、七五六、九五二元之處分，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 薛明玲
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源
委員 黃旭田

中 華 民 國 九十一 年 五 月 十六 日 市長 馬英九
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)