

正本

檔 號：

保存年限：

# 財政部臺灣省北區國稅局新莊稽徵所 函

新北市板橋區民權路81號3樓

機關地址：新北市新莊區中正路657號2樓  
承辦人：陳華盛  
電話：29080109轉118  
E-mail: f3601957@ntx.gov.tw

受文者：新北市記帳士公會

發文日期：中華民國100年12月9日  
發文字號：北區國稅新莊四字第1000002569號  
速別：普通件  
密等及解密條件或保密期限：普通  
附件：如主旨

主旨：檢送財政部訴願決定書案例2則，請惠予協助宣傳週知，將  
案例以電子郵件傳送至會員信箱，請 查照。

說明：依據財政部臺灣省北區國稅局號函頒「100年度推行租稅教  
育及宣傳工作計畫」辦理。

正本：臺灣省會計師公會北區辦公室、新北市記帳士公會、新北市記帳士職業工會、新  
北市記帳及報稅代理人業務公會  
副本：本所第一股

請  
各  
會  
員  
知  
悉

主任 林 學 修

案例一

財政部訴願決定書（案號：第09903334號）

發文日期：100年1月24日

發文字號：台財訴字第09900546610號

訴願人：○○○

代表人：○○○

地址：○○○

原處分機關：財政部臺灣省北區國稅局

訴願人因95年度營利事業所得稅事件，不服原處分機關99年11月2日北區國稅法一字第0990018191號復查決定，提起訴願，本部決定如下：

主 文  
訴願駁回。

事 實

緣訴願人95年度營利事業所得稅結算申報，列報其他損失新臺幣(下同)3,390,935元，經原處分機關核定為0元，應補稅額852,070元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂向本部提起訴願。

理 由

一、按「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。……」為所得稅法第24條第1項所明定。次按「一、商品或原料、物料、在製品等因過期、變質、破損等因素而報廢者，除公開發行股票之公司，可依會計師查核簽證報告核實認定其報廢損失者外，應於事實發生後15日內檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或事業主管機關監毀並取具證明文件，核實認定。……三、商品或原料、物料、在製品等因呆滯而無法出售或加工製造，已檢具清單報請該管稽徵機關派員勘查監毀，或事業主管機關監毀並取具證明文件，經查明屬實者，應予認定。」為行為時營利事業所得稅查核準則第101條之1第1款及第3款所規定。又「凡實施商業會計法之營利事業，應依左列規定設置帳簿：一、……二、製造業：(一)日記簿：得視實際需要加設特種日記簿。(二)總分類帳：得視實際需要加設明細分類帳。(三)原物料明細帳(或稱材料明細帳)。(四)在製品明細帳。(五)製成品明細帳。(六)生產日報表：記載每日機器運轉時間、直接人工人數、原料領用量、及在製品與製成品之生產數量等資料。(七)其他必要之補助帳簿。」為稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第2條第2款所規定。

二、本件訴願人係經營書籍出版業，95年度營利事業所得稅結算申報，列報其他損失3,390,935元，經原處分機關初查以其逾期未提示相關成本表(產銷存明細表、直接原料明細表、原料進耗存明細表及單位成本分析表)等資料，無從依據相關帳證紀錄勾稽核對所列報商品報廢之實際成本，乃否准列系爭報廢損失3,390,935元。訴願人不服，提示95年度商品報廢部分之成本表，向原處分機關申請更正，經原處分機關以其銷貨統一發票之數量以「一批」記載、95年度期初存貨與前期(94年度)期末存貨金額不符、未能提示相關成本分析表、「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」中部分商品之數量計算有誤，致無法計算報廢商品之實際數量及成本為由，否准其更正。訴願人仍表不服，主張(一)銷貨統一發票以不可量化之「一批」表示數量部分，可提供出貨單明細證明；(二)期初存貨與上期期末存貨金額不相同之原因，係小數點進位及四捨五入所造成；(三)「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」中部分商品報廢時，可能歸類錯誤，原處分機關全數剔除並不合理，又經查證後，並無錯誤，請重行查核云云，申經原處分機關復查決定以，訴願人雖已提示出貨單文件資料供核，經查(一)製成品產銷存明細表所載期初存貨4,757,162元與94年度資產負債表及營業成本表列報之期末存貨4,715,967元不符，期初存貨明細表中僅6項製成品之金額載有小數點，差異數41,195元並非小數點進位及四捨五入所產生。(二)就原查核備之各次「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」明細資料查核：1.上揭各次申請書與製成品產銷存明細表查對勾稽結果並不相符，例如製成品D032合計數量114本，製成品產銷存明細表卻記載127本；製成品B152合計數量149本，製成品產銷存明細表卻記載747本。2.訴願人95年12月1日申報「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」第3頁之商品數量合計數應為9,705本，卻記載為10,188本。(三)訴願人雖已提示出貨單文件資料，惟迄仍未能提示產品產銷存明細帳及原物料進耗存明細帳等資料供核。綜上，訴願人未能提示完整帳簿憑證供核，且所提示之資料亦無法相互勾稽查核，另原處分機關99年8月17日通知訴願人於文到7日內補充說明前開無法勾稽之理由，並提示有關事證資料供核，惟迄未提示，

致無從就其復查事項進行審酌，原核定並無不合為由，駁回其復查之申請。

三、茲據訴願人訴稱略以：(一)書本報廢時依規定程序辦理已獲原處分機關回覆核准函，有實體銷毀過程照片為證，並配合提供成本表及其他文件，卻仍不能作為損失的依據，其報廢書籍已是賠錢，原處分機關還因此補稅，實在不服。(二)成本表期初存貨與上年度期末存貨金額不相同，係因所計算之金額小數點位數不同，導致合計金額不同，其書籍種類眾多，小數點進位不一，難免合計不同。(三)報廢申請書與成本表中報廢數量不同，係因製表人之疏失，將報廢申請書內容繕打錯誤，並非不能勾稽云云，資為爭議。

#### 四、第查：

(一)銷貨成本 = [ (期初存貨 + 本期生產 - 期末存貨) - 報廢存貨 ]，銷貨成本與存貨報廢彼此相互影響，存貨報廢數量越大，則本期銷貨成本越低，倘營利事業申報之銷貨成本無法勾稽，不惟銷貨數量及毛利情形無從確定，可能隱藏漏報銷貨收入者，其報廢存貨之數量及金額，亦難謂可單獨核實認定，而有虛增報廢損失之可能。本件訴願人95年度列報營業成本69,866,523元，經原查以其全年之銷貨統一發票所載品名為「書」或「書一批」，且未能提示完整之帳簿憑證及成本表供核，以致營業成本無法勾稽查核，惟申報毛利率 31.6%已達同業(行業標準代號：8430-11)利潤標準毛利率30%，故從其申報數核定，合先敘明。

(二)嗣訴願人雖已提示成本分析表、出貨單、商品報廢備查函及「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」等文件資料，惟經原處分機關查核有如下無法勾稽之情形：

1、製成品產銷存明細表所載期初存貨4,757,162元與94年度資產負債表及營業成本表列報之期末存貨4,715,967元不符，訴願人雖主張差異數41,195元係因小數點進位所造成，惟期初存貨明細表中僅6項製成品之金額載有小數點，差異數41,195元並非小數點進位及四捨五入所產生，且訴願人迄未能就該差異數提示有關事證資料供核。

2、就經原查核備之各次「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」明細資料查核：(1)各次申請書與製成品產銷存明細表查對勾稽結果並不相符，例如商品D032申請報廢數量合計114本，製成品產銷存明細表卻記載127本；商品B152申請報廢數量合計149本(單位成本198元)，製成品產銷存明細表卻記載747本(單位成本100元)；商品H009申請報廢數量合計27本(單位成本125元)，製成品產銷存明細表卻記載1,320本(單位成本32元)；商品H038申請報廢數量合計740本(單位成本100元)，製成品產銷存明細表卻記載262本(單位成本38元)；商品H039申請報廢數量合計1,320本(單位成本32元)，製成品產銷存明細表卻記載390本(單位成本38元)。(2)訴願人95年12月1日申報「營利事業原物料、商品變質報廢或災害申請書」第3頁之商品數量合計數應為9,705本，卻記載為10,188本。

3、訴願人雖已提示出貨單文件資料，惟迄仍未能提示產品及原物料存貨明細帳等資料供核。

(三)綜上，原處分機關初查以訴願人未能提示完整帳簿憑證供核，且所提示之資料亦無法相互勾稽查核，以致無法核對商品報廢損失之書籍品名及計算實際數量及成本金額，遂否准認列系爭其他損失3,390,935元；嗣復查時就上開無法勾稽事項，函請訴願人說明並提示相關事證供核，惟訴願人迄未提示，致仍無從進行審酌，乃決定遞予維持，揆諸首揭規定，尚無不合，本件原處分應予維持。據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條第1項決定如主文。

## 案例二

財政部訴願決定書（案號：第10000130號）

發文日期：100年3月28日

發文字號：台財訴字第10000054640號

訴願人：○○○

地址：○○○

代表人：○○○

訴願代理人：○○○

事務所：○○○

原處分機關：財政部臺灣省北區國稅局

訴願人因92年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰事件，不服原處分機關99年12月9日北區國稅法一字第0990018090號復查決定，提起訴願，本部決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

緣訴願人92年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘新臺幣（下同）22,996,421元，原經原處分機關核定22,996,422元，嗣經法務部調查局北部地區機動工作組（以下簡稱北機組）查獲其虛報佣金支出12,217,000元，致漏報課稅所得額12,217,000元及未分配盈餘10,689,876元，通報原處分機關審理結果，重行核定未分配盈餘33,686,298元，加徵10%營利事業所得稅3,368,629元，應補稅額1,068,987元，並按所漏稅額處0.5倍罰鍰534,493元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂向本部提起訴願。

### 理 由

本件訴願，論旨有貳，茲分別論列如下：

#### 壹、未分配盈餘部分：

一、按「自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅，不適用第76條之1規定。前項所稱未分配盈餘，係指經稽徵機關核定之課稅所得額.....減除左列各款後之餘額：一、當年度應納之營利事業所得稅。.....第2項所稱課稅所得額，其經會計師查核簽證申報之案件，應以納稅義務人申報數為準計算。」及「本法第66條之9第2項第1款所稱當年度應納之營利事業所得稅，係指經稽徵機關核定之營利事業所得稅應納稅額.....但依促進產業升級條例第6條.....規定抵減之稅額，應予減除。」為行為時所得稅法第66條之9第1項、第2項第1款、第5項及同法施行細則第48條之10第3項所明定。

二、本件訴願人92年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘22,996,421元，原經原處分機關核定22,996,422元，嗣經北機組查獲其虛報佣金支出12,217,000元，通報原處分機關審理結果，核定漏報課稅所得額12,217,000元，並按會計師查核簽證依法調整後課稅所得額29,202,483元，加計92年度依所得稅法或其他法律規定減免所得稅之所得額1,880,287元及當年度虛報佣金支出致漏報課稅所得額12,217,000元，減除當（92）年度損益計算項目，因超越規定之列支標準未准列支，而具有合法憑證或能提出正當理由者1,934,746元、當年度應納之營利事業所得稅5,172,435元、已依公司法或其他法律規定由當年度盈餘提列之法定盈餘公積，或已依合作社法規定提列之公積金及公益金2,410,889元及其他經本部核准之項目95,402元，重行核定未分配盈餘33,686,298元。訴願人不服，主張因其92年度營利事業所得稅及罰鍰事件尚未確定，致無法正確計算系爭92年度未分配盈餘，為避免行政作業程序困擾，懇請暫緩作成復查決定等，申經原處分機關復查決定略以，訴願人92年度營利事業所得稅結算申報，列報課稅所得額29,202,483元，經北機組查獲其虛報佣金支出12,217,000元，通報原處分機關核定課稅所得額41,419,483元，業經最高行政法院判決訴願人上訴駁回確定，依首揭規定，原查據以核定未分配盈餘33,686,298元，尚無不合等由，駁回其復查之申請。

三、茲據訴願人主張略以：原處分機關縱認訴願人92年度有關佣金支出所提示之資料仍不足以佐證仲介事實之存在，然該費用既確與業務相關，則當無虛報費用之故意或過失；惟原處分機關未予究

明，即以無仲介事實逕將系爭費用剔除，進而認定該年度未分配盈餘應當補稅，顯有適用法規錯誤之情等，資為爭議。

四、第查：（一）本件相同事實（系爭佣金支出12,217,000元）之訴願人92年度營利事業所得稅及罰鍰事件，業經最高行政法院99年度判字第1019號判決訴願人上訴駁回確定，訴願人相同之主張已詳為審酌論駁在案。嗣訴願人提起再審之訴，亦經最高行政法院100年度裁字第99號裁定再審之訴駁回。按前揭最高行政法院判決書理由七（三）以下內容略以，查訴願人所提帳證資料經原處分機關查核並無系爭仲介勞務存在之事實……而訴願人就己身與其一無所悉之○公司間並無仲介關係存在，○公司於系爭年度並無實際提供其仲介勞務乙事，知之甚詳，其縱有匯款至所謂○公司香港銀行帳戶，亦不得逕以佣金支出列報當年度營業費用，訴願人疏未注意及此，逕以上開匯款列報當年度之佣金支出，致生漏報所得額之結果，自難謂無過失。是系爭佣金支出係就訴願人所提出之事證逐項查核認定尚無系爭仲介勞務事實，已如前述，則該佣金支出難謂與業務相關，訴願人主張該費用既確與業務相關，則當無虛報費用之故意或過失，原處分機關逕將系爭費用剔除，進而認定該年度未分配盈餘應當補稅，顯有適用法規錯誤等語，顯係誤解。（二）次查訴願人92年度應納營利事業所得稅，係依據所得稅法第3條規定，其立法理由略以，營利事業如有中華民國來源所得，均應依法課徵營利事業所得稅。而本件訴願人92年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅，係依據所得稅法第66條之9規定，其立法理由略以，現行營利事業所得稅之法定最高稅率僅25%，而綜合所得稅之法定最高稅率則為40%，為避免營利事業藉保留盈餘規避股東之稅負，並基於實施兩稅合一制度後之稅收損失，不應由股東以外之納稅義務人負擔，而規定當年度之未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。是以訴願人92年度應納營利事業所得稅與本件92年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅，其核課法據之立法理由及其課稅客體不同，從而，原處分機關以訴願人虛報佣金支出12,217,000元，經核定課稅所得額41,419,483元，業經最高行政法院判決訴願人上訴駁回確定，依首揭規定，據以重行核定未分配盈餘33,686,298元，加徵10%營利事業所得稅3,368,629元，補徵稅額1,068,987元，尚無不合，訴願人所訴，核不足採，本部分原處分應予維持。

貳、罰鍰部分：

一、按「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」為所得稅法第110條之2第1項所明定。

二、本件訴願人92年度未分配盈餘申報，漏報課稅所得額12,217,000元，致漏報未分配盈餘10,689,876元，有未分配盈餘申報書、營利事業所得稅違章裁處書及案關資料可稽，違章事證明確。原處分機關原查乃按所漏稅額1,068,987元處0.5倍罰鍰534,493元，復查決定遞予維持。

三、茲據訴願人主張略以：其有漏報未分配盈餘之情事，係導因於92年度佣金支出為原處分機關剔除所致，基於一行為不二罰之法理，原處分機關自不得重複處罰等，資為爭議。

四、第查：按同時觸犯數個行為罰或漏稅罰之處罰規定者，有無一事不二罰法理之適用，應視是否屬同一行為，且其規範之對象及所欲達成之行政目的是否同一而定。查訴願人92年度應納營利事業所得稅與本件92年度未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅，其核課法據之立法理由及其課稅客體不同，業如前述。而訴願人92年度營利事業所得稅結算申報，經北機組查獲其虛報佣金支出12,217,000元，致漏報所得額12,217,000元，原處分機關按所得稅法第110條第1項規定處以罰鍰，並經最高行政法院判決訴願人上訴駁回確定；另本件漏報或短報未分配盈餘係違反所得稅法第110條之2第1項規定處以罰鍰，二者性質及構成處罰之責任要件各別，且其處罰之目的各異，則以個別之行為分別違反前揭所得稅法之規定（漏報所得額及漏報未分配盈餘），原處分機關分別論罰，並無違背一事不二罰之法理。從而，本件原處分機關以訴願人漏報未分配盈餘，按所漏稅額1,068,987元處0.5倍罰鍰534,493元，並無不合。訴願人所訴，核無足採，本部分原處分亦應予維持。

據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條第1項決定如主文。