

調 查 報 告

壹、案由：據訴，渠於民國 89 年被神大電腦股份有限公司倒帳 1 億 7,500 萬元，且該交易已為臺灣高等法院臺中分院判決確係遭詐欺，惟財政部中區國稅局仍據以核課 89 年度營利事業所得稅，是否涉有違失等情。

貳、調查意見：

省屋建設股份有限公司（下稱省屋公司）負責人陳訴稱：因民國（下同）88 年間發生九二一大地震，該公司受創慘重，帳冊毀損及會計人員受傷，故申報 89 年度營利事業所得稅時，需臨時聘雇會計人員，致營業成本等憑證未能齊全，無法入帳全數申報，亦因該會計人員不明公司營運情況，導致申報之營業成本偏低。財政部臺灣省中區國稅局（102 年 1 月 1 日更名為財政部中區國稅局，下稱中區國稅局）於查核時，該公司因上述原因無法提示相關帳簿文據，該局竟未依所得稅法第 83 條規定以同業利潤標準核計營業成本為 64,918,571 元，而僅以申報數 29,529,568 元核定之，顯有違誤，且中區國稅局所核定該公司 89 年度應課徵所得稅額 1,903,950 元及未分配盈餘稅額 575,481 元，亦屬違法濫權云云，故懇請本院詳予查明並糾正其不當之行政處分。

為瞭解案情，於 102 年 5 月 8 日約詢陳訴人到院說明本案經過，嗣函請財政部中區國稅局將本案核定依據及相關疑義說明到院，案經本院調查竣事，茲將調查意見臚列如后：

一、財政部中區國稅局依查得資料核定省屋建設股份有限公司 89 年度營利事業所得稅，於法尚無不合

（一）所得稅法第 83 條規定：「稽徵機關進行調查或復查

時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；其因特殊情形，經納稅義務人申請，或稽徵機關認有必要，得派員就地調查。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」、所得稅法施行細則第 81 條第 1 項：「本法第 83 條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」、87 年 6 月 10 日修正之所得稅法施行細則第 72 條略以：「本法第 83 條第 1 項、第 3 項所稱查得資料，係指納稅義務人之收益損費資料。」。

- (二) 本案陳訴人為省屋公司負責人，渠稱該公司 89 年度營利事業所得稅申報之營業成本偏低，係因 88 年間九二一大地震致帳冊毀損，且因該公司會計人員不明公司營運情況導致申報錯誤等原因，無法提示相關帳簿文據；而財政部臺灣省中區國稅局（102 年 1 月 1 日更名為財政部中區國稅局，下稱中區國稅局）於查核時，竟未依所得稅法第 83 條規定以同業利潤標準核計該公司營業成本，僅以申報數核定之，顯有違誤云云。
- (三) 查省屋公司 89 年度營利事業所得稅申報資料中，含損益及稅額試算表、資產負債表、營業成本明細表、銷貨收入或預收房地款明細表、餘屋之售價及成

本明細表等資料，嗣中區國稅局於 91 年 1 月 25 日以重點查核調帳案件派查，該局依省屋公司之申報資料及提示之帳證資料查核，剔除未合於稅法規定之土地增值稅支出、健保費滯納金支出、未實現費用等，金額共計新台幣（下同）10,293,492 元，並調增漏報利息收入 2,124 元，核定該公司 89 年度課稅所得額為 7,658,691 元、應納稅額 1,904,672 元、應補繳稅額 1,903,950 元。嗣中區國稅局於 91 年 12 月 17 日製發 89 年度營利事業所得稅申報核定通知書予省屋公司，又通知書上之「核定別」欄位係為「按帳證查核認別核定」非「未如期提示帳冊依 83 條核定」。

(四) 綜上，稽徵機關依納稅義務人申報內容及其他查得資料而為核定，性質上應屬所得稅法第 83 條所稱「依查得資料」而為之核定，本案省屋公司辦理 89 年度營利事業所得稅結算申報時即已檢具各項附表資料，故中區國稅局依法進行調查時，自可依查得之相關資料據以核定，且該時省屋公司並無「稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示」之情形，故中區國稅局核定省屋公司 89 年度營利事業所得稅，於法尚無不合。

二、陳訴人稱本案既無法提示帳簿文據，財政部中區國稅局自應依同業利潤標準核定扣除營業成本，容有誤解；另該局對省屋公司欠繳 89 年度營利事業所得稅之稅捐保全措施業已解除塗銷，且截至 102 年 5 月 28 日止該公司已無其他欠稅資料

(一) 依所得稅法第 21 條第 1 項規定：「營利事業應保持足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄」，其立法理由乃因帳簿憑證及會計紀錄與查

帳核稅有密切關係，故營利事業應保持足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄。另依查核準則第 11 條規定，營利事業當年度使用之帳簿因故滅失者，得報經該管稽徵機關核准另行設置新帳，依據原始憑證重行記載；又營利事業因遭受不可抗力災害以致帳簿憑證滅失情形者，依營所稅查核準則第 102 條第 2 款規定，應併同災害損失報請稽徵機關派員勘查屬實或提出確實證據證明屬實。

(二)營利事業所得稅之課徵係依據營利事業之損益資料，該資料主要係由納稅義務人掌握管理，因此納稅義務人負擔之協力義務，包括申報、記帳、提示文據等義務，納稅義務人如有違背，在行政實務上即面臨罰鍰或由稅捐稽徵機關片面核定等不利益之後果，而減輕稅捐稽徵機關之舉證程度。前揭所得稅法第 83 條及同法施行細則第 81 條第 1 項，係屬稅法上之推計課稅制度，其中有關應許稽徵機關依查得資料或同業利潤標準核定所得額之規定，目的是為促使納稅義務人履行前述協力義務而設，至於稽徵機關究應按查得資料或同業利潤標準核定，則應由稽徵機關依個案調查結果之客觀情形，本於職權為之；且稽徵機關係具有依查得資料或同業利潤標準核定之職權，並非僅得依同業利潤標準核定為核定之義務。

(三)查中區國稅局係依以省屋公司之申報資料及相關通報資料核定 89 年度營利事業所得稅，依該局挑選科目查核之紀錄顯示，係調整「稅捐」、「其他費用」、「利息支出」、「利息收入」、「尚未抵繳之扣繳稅額」等項目後，核定應補繳稅額 1,903,950 元，其餘相關損益項目悉依省屋公司原申報數核定，並未予以增減。又省屋公司所提復查理由為「89

年度營業成本僅申報 29,529,568 元實有計算錯誤」，及「尚有部分房屋稅及呆帳損失漏未入帳」兩項，該復查理由所涉及之「營業成本」、「呆帳損失」項目並未經中區國稅局調整剔除，該局係依省屋公司申報時檢附之「損益及稅額試算表」及「營業成本明細表」等資料核定，復參照行政法院 36 年度判字第 16 號判例：「當事人主張事實須負舉證責任，倘其所提出之證據，不足為主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實。」是以，前開復查項目如有計算錯誤或漏未入帳等情事，省屋公司自應負舉證之責，而該公司因有舉證上之困難，實難認中區國稅局依查得之該公司申報資料核定所得額及應補繳稅額有違誤。

- (四)另據中區國稅局歷次函復本院說明資料，有關省屋公司欠繳之 89 年度營利事業所得稅本稅，該局於 93 年間進行相關稅捐保全措施，除限制該公司負責人羅君出境（以下稱第一次限制出境處分）外，並對該公司所有之臺中市烏日區土地辦理禁止處分登記，嗣財政部於 98 年 6 月 30 日函請內政部解除羅君第一次限制出境處分；惟財政部於翌日（98 年 7 月 1 日）又以省屋公司欠繳 85 年度營利事業所得稅、89 年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅及 92 年度營業稅為由，函請內政部限制該公司負責人羅君出境（以下稱第二次限制出境處分），至 101 年 1 月 30 日始解除，其中第二次限制出境處分背離正當法律程序原則等情，本院前已完成調查在案。而前揭禁止處分之土地，因該公司最後一筆欠稅（營業稅）於 101 年 2 月 1 日逾徵收期間業經註銷，已無其它欠稅，財政部臺灣省中區國稅局民權稽徵所（下稱民權稽徵所）遂於 101 年 3 月 28 日函請地政機

關塗銷該禁止處分登記。且截至 102 年 5 月 28 日止省屋公司已無其他欠稅資料。

- (五) 綜上，營利事業應保持足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄，如帳簿因故滅失者，經報准後亦可另行設帳；又所得稅法第 83 條及同法施行細則第 81 條第 1 項之規定，係為促使納稅義務人履行協力義務而設，並賦與稽徵機關具有依查得資料或同業利潤標準核定之職權，並非僅得依同業利潤標準核定為核定之義務，如納稅義務人未能提示帳證供查核並合理說明，即可能承擔後續所產生依查得資料或同業利潤標準核定所得額等不利益課稅處分之結果。故陳訴人陳稱本案既無法提示帳簿文據，中區國稅局自應依同業利潤標準核定扣除 58% 之營業成本，容有誤解。另中區國稅局對省屋公司欠繳 89 年度營利事業所得稅之稅捐保全措施業已解除塗銷；且據該局函復說明，截至 102 年 5 月 28 日止省屋公司已無其他欠稅資料。

三、財政部中區國稅局收受前法務部行政執行署函轉之陳情案件，雖當時全案尚繫屬最高行政法院審理中，惟該局卻未回復陳情人，實有欠周妥

- (一) 行政院為督促所屬各級行政機關加強為民服務，有效處理人民陳情案件，特依行政程序法第 170 條第 1 項規定，訂定行政院暨所屬各機關處理人民陳情案件要點（下稱處理陳情要點），據 91 年 11 月 28 日修正之處理陳情要點第 5 點規定：「各機關對人民陳情案件，應本合法、合理、迅速、確實辦結原則，審慎處理」、第 6 點第 1 項規定：「人民陳情案件由陳情事項之主管機關受理；非屬收受機關權責者，應逕移主管機關處理，並函知陳情人」、第 15 點規定略以：「人民陳情案件有下列情形之一

者，受理機關應通知陳情人依原法定程序辦理：…(二) 訴訟繫屬中或提起行政救濟者。(三) 經判決或決定確定，或完成特定法定程序者」。

(二) 省屋公司負責人羅君於 94 年 6 月 13 日向前法務部行政執行署臺中行政執行處¹(下稱臺中行政執行處)陳稱，該公司 89 年度課稅之交易已為台中高分院判決確定係遭詐欺云云，該處以 94 年 6 月 15 日中執平 93 年營所稅執特字第 0070423 號函，檢附執行筆錄、台中高分院 90 年度上易字第 2166 號刑事判決書影本各乙份移送民權稽徵所，並請該所查明逕復義務人，並復知該處。嗣民權稽徵所以該年度營利事業所得稅係屬中區國稅局查核為由，94 年 6 月 24 日中區國稅民權一字第 0940026123 號函請該局卓處逕復。據 102 年 6 月 5 日中區國稅局函復本院資料，該局稱前開判決書於 89 年度營利事業所得稅審查階段已提示在案，審查人員並據以核定，省屋公司不服核定，申請復查、訴願及行政訴訟，惟因無法提示帳簿文據均遭駁回，該公司遂於 93 年 11 月 19 日提起上訴，臺中行政執行處於 94 年 6 月 15 日來文時，全案已繫屬最高行政法院審理中。

(三) 綜上，省屋建設負責人羅君於 94 年 6 月 13 日向臺中行政執行處陳情之案件，經輾轉函請中區國稅局妥處逕復，當時全案雖尚繫屬最高行政法院審理中，依前揭處理陳情要點第 15 點明確規定仍應予以通知陳情人，然中區國稅局查復資料中卻未見回復羅君之函文紀錄，實有欠周妥。

¹ 101 年 1 月 1 日起，更名為法務部行政執行署臺中分署。

調查委員：洪昭男

中 華 民 國 102 年 8 月 7 日