

訴 願 人 ○○有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。

事 實

緣訴願人於八十一年二月十日與行政院衛生署訂立「訂購酵素免疫安非他命檢驗試劑壹批」採購合約書，涉嫌於履約完畢後，未依規定開立統一發票，而持○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之NQ〇四〇八七三二三號統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）一、三九〇、八〇〇元（含稅），向行政院衛生署請款，案經審計部審核行政院衛生署向訴願人採購之買賣合約時發現，函移原處分機關審理核定訴願人銷售貨物漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅六六、二二九元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計四六三、六〇〇元（計至百元為止），及按未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計六六、二二八元；訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十五年六月十一日北市稽法（乙）字第一二五〇一號復查決定：「原處分關於按申請人未依規定給與他人憑證之總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘復查駁回。」訴願人亦不服，提起訴願，經本府以八十五年十一月二十七日府訴字第八五〇八五七一號訴願決定：「原處分關於按所漏稅額處七倍罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰；其餘訴願駁回。」訴願人仍不服，提起再訴願，經財政部以八十六年十月六日臺財訴第八六〇〇六九四二三號再訴願決定：「訴願決定關於違反營業稅法科處罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」原處分機關嗣以八十六年十一月十八日北市稽法乙字第一六六五五八號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處五倍罰鍰。」上開決定書於八十六年十一月二十八日送達，訴願人猶表不服，於八十六年十二月二十四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第一條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務，及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」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，檢附退抵稅款及其他有關文件，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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」（行為時）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（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業.....三、短報或漏報銷售額者。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人八十一年三月二十一日實際上並未銷售「酵素免疫安非他命檢驗試劑壹批」予行政院衛生署，該筆銷售確實應為○○公司所為。本部分前經復查、訴願、再訴願，均未蒙以實質課稅，焉有認定二家關係公司同時憑相同合約重複出貨予行政院衛生署之情事，縱訴願人未依規定與之取得書面之換約程序，那僅為訴願人與衛生署間因履約時交貨之瑕疵，但絕不可因而認定訴願人有漏銷之事實，此點請再予詳查。

（二）有關罰鍰部分，訴願人自始認為未有本稅何來罰鍰？

且前訴願時，臺北市政府改按三倍罰鍰，再訴願予以撤銷，原處分機關竟改按五倍罰鍰，實令人不解。

三、卷查本件訴願人漏開統一發票並漏報銷售額之事件，前經本府以八十五年十一月二十七日府訴字第八五〇八五七一九號訴願決定：「原處分關於按所漏稅額處七倍罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰；其餘訴願駁回。」理由載明：「.....原處分機關認定訴願人銷售貨物漏開統一發票並漏報銷售額，應非無據。雖訴願人辯稱該筆銷貨應為○○公司所為，且.....是以訴願人所稱各節，應非可採。.....四、惟本案關於按所漏稅額處七倍罰鍰部分，因系爭事實既係認定訴願人售予行政院衛生署『酵素免疫安非他命檢驗試劑』乙批，則該試劑究係訴願人由何者進貨？倘係由○○公司進貨，並持○○公司開立之發票請款，其情節即符合稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第四款.....規範之情形，而應按所漏稅額處三倍罰鍰；本件訴願人一再聲稱係由○○公司出貨予行政院衛生署，其所檢附之....復查補充說明書亦載稱：『.....經查○○公司該筆貨係於八十一年元月二十九日自○○股份有限公司購入 單位而於三月二十一日出貨單位予行政院衛生署.....』，並有訴願人與○○公司....訂立之同意書及○○股份有限公司開立予○○公司之....NA 五二四三二三〇二號統一發票影本等可稽，且訴願人前開致行政院衛生署函中亦陳稱：『....業於同年四月八日經由○○公司轉帳收訖貨款.....』，是以本案應可認定訴願人係以○○公司之上開檢驗試劑售予行政院衛生署，而以○○公司開立之統一發票交付與該署，爰依上開稅務違章案件減免處罰標準第十條第

二項第四款規定，將原處分關於按所漏稅額處七倍罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰，至其餘補稅之處分，原處分既無不合，自應予以維持。……」等語。

四、嗣因訴願人仍不服，提起再訴願，經財政部以八十六年十月六日臺財訴第八六〇〇六九四二三號再訴願決定：「訴願決定關於違反營業稅法科處罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」理由略謂：「……壹、補徵營業稅部分……查再訴願人既為契約當事人，且未經買方同意換約改由〇〇公司為契約當事人，則於履約完畢後交付第三者之統一發票請款，自己構成漏開統一發票情事……是原處分向再訴願人補徵稅款，訴願決定遞予維持……洵無不合，均應予維持。貳、違反營業稅法科處罰鍰部分……訴願決定以……爰依上開稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第四款規定，將原處分關於按所漏稅額處七倍罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰，經核固非無見。三、惟查『依本法或稅法規定應處罰鍰者，由主管稽徵機關處分之』為稅捐稽徵法第五十條之二前段所明定，訴願決定變更之罰鍰倍數，既未經原處分機關衡酌再訴願人之違章情節，並考量類此已罰案件因法律修正，於適用修正後之罰鍰倍數時，究以何倍數方屬相當，原決定未審酌及此，為維護再訴願人之審級利益，爰將此部分訴願決定撤銷，由原處分機關重為處分……」云云。

五、而本案經原處分機關重為復查結果，則將原罰鍰處分改按訴願人所漏稅額處五倍罰鍰；理由為：「……有關申請人（訴願人）違反營業稅法科處罰鍰部分，本處原係……按申請人所漏稅額裁處七倍罰鍰。惟查營業稅法第五十一條有關『按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰』之規定……修正為『按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰』，依財政部八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋及稅捐稽徵法第四十八條之三規定，本案應適用修正營業稅法第五十一條之規定予以裁處罰鍰。復按財政部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發布之『稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表』關於營業稅法第五十一條第三款短報或漏報銷售額者。二、銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報。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。……又查本案裁罰處分核定日期為八十四年九月八日，申請人未補報補繳稅款及以書面承認違章事實，從而，原罰鍰處分按申請人所漏稅額處七倍罰鍰部分，容有未洽，爰本諸職權更正改按申請人所漏稅額處五倍罰鍰計三三一、一〇〇元（計至百元止）……」。

六、是本案訴願人之違章事實既經本府前次訴願決定及財政部再訴願決定所肯認，在尚乏具體新事證之情形下，訴願人仍執舊詞再事爭執，所辯自難採據。惟查財政部前揭再訴願決定指明係為維護訴願人之「審級利益」，並考量類此已罰案件因法律修正，於適用一修正後之罰鍰倍數時，究以何倍數方屬相當，乃將科處罰鍰部分之訴願決定撤銷，由原處分機關重為處分；然經原處分機關重核結果，竟為較訴願人提起再訴願時更不利之

決定，且未敘明為何不採本府前次訴願決定改處之理由。是本案相關事實既經本府前次訴願決定所審認，爰再參酌修正前稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第四款規定（修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表亦有同樣規定），將原罰鍰處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。

七、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 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 四 月 二 十 九 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）