臺北市政府 88.01.27. 府訴字第八七０七四一三九０一號訴願決定書

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

訴願駁回。

事　　實

一、緣訴願人於七十九年二月至八十年八月間進貨，金額計新臺幣（以下同）九、一九三、四五０元（不含稅），未依規定取得憑證，而以○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）虛開之統一發票充當進項憑證並申報扣抵銷項稅額，經法務部調查局北部地區機動工作組（以下簡稱調查局北機組）將相關資料函移原處分機關審理核定應補徵營業稅計四五九、六七三元（訴願人於八十二年二月二十四日補繳），並按所漏稅額處十倍罰鍰計四、五九六、七００元（計至百元為止）及按未依規定取得憑證金額處百分之五罰鍰計四五九、六七二元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十三年四月一日北市稽法（乙）字第四六五八四號復查決定：「原處分關於申請人虛報進項稅額應處罰鍰部分，本於職權改按所漏稅額處五倍罰鍰計新臺幣二、二九八、三００元，其餘復查駁回。」

二、訴願人不服，提起訴願，經本府以「原處分機關未查明訴願人是否確有漏稅事實，遽依營業稅法第五十一條第五款規定處罰，揆諸司法院大法官議決釋字第三三七號解釋意旨，自有可議」為由，於八十三年七月二十六日以府訴字第八三０三六九一五號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關查明後另為適法之處分。」嗣經原處分機關以八十四年三月十四日北市稽法乙字第四三一七號重為復查決定：「維持原核定及原處分。」訴願人猶表不服，提起訴願，復經本府以八十四年八月十一日府訴字第八四０四一五二一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」經原處分機關重為查明後，仍維持原核定及原處分。

三、嗣訴願人就裁罰部分仍表不服，提起訴願，經本府以「.....本府上開決定書所指明營業稅法第五十一條業於八十四年八月二日修正公布，九月一日施行，其漏稅罰鍰倍數已由原五倍至二十倍修正為一倍至十倍罰鍰乙節，財政部業經八十四年八月三十日臺財稅第八四一六四四六五四號修正『稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表』，其中有關營業

稅法第五十一條第五款虛報進項稅額於有進貨事實之違章情形之罰鍰倍數，業經修正減輕為『按所漏稅額處三倍罰鍰』，爰參酌刑法第二條第一項及中央法規標準法第十八條一貫之從新從輕與從新從優基本法律原則，及基於人民過去行為之可罰性及可罰價值已經變更，從新從輕原則在行政罰案件應有其適用。將原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。」為由，以八十五年三月十九日府訴字第八五００一九二七號訴願決定：「原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。」

四、訴願人仍表不服，續提起再訴願，經財政部八十六年五月一日臺財訴第八六二二七四四二三號再訴願決定：「訴願決定撤銷，由原處分機關另為處分。」理由欄載明：「....三、.....訴願決定，以參照刑法第二條之從新從輕原則....將原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰，適用法令之見解，固與行政法院七十二年度判字第一六五一號判例及同法院八十四年十月份庭長評事聯席會議，有關行政法規之適用，應適用實體從舊、程序從新之原則處理....之意旨不符。惟查稅捐稽徵法第四十八條之三但書.....：業經八十五年七月三十日增訂公布在案....本案仍在行政救濟程序中....依增訂稅捐稽徵法第四十八條之三規定，適用八十四年八月二日修正公布營業稅法第五十一條：『按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，....』之規定....爰將本案訴願決定撤銷，由原處分機關重為處分。」原處分機關爰以八十六年七月九日北市稽法（乙）字第一二七六八八號重為復查決定：「原罰鍰處分更正改按所漏稅額處三倍罰鍰。」，訴願人仍表不服，提起訴願，遞遭駁回，乃提起再訴願，並經財政部以八十七年六月二十三日臺財訴第八七二一六０九三０號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關重核後，以八十七年八月十八日北市稽法乙字第八七一四０五一四００號復查決定：「原罰鍰處分更正改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人猶表不服，於八十七年九月七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按營業稅法第十五條規定：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。.....進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第十九條第一項第一款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。」（行為時）第五十一條第五款規定：「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（五倍至二十倍）罰鍰，並得停止其營業.....五、虛報進項稅額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六０一三七一號函釋：「.....二、....為符合司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，對於營業人取得非實際交易對象所開立

之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額之案件，應視情節，分別依左列原則處理：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件.....2.有進貨事實者：(1)進貨部分，因未取得實際銷貨人出具之憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。(2)因虛設行號係專以出售統一發票牟取不法利益為業，並無銷貨事實，故取得虛設行號發票之營業人，自亦無向該虛設行號進貨並支付進項稅額之事實，除該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，並經稽徵機關查明該稅額已依法報繳者，應依營業稅法第十九條第一項第一款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項額部分，追補稅款，不再處漏稅罰外，其虛報進項稅額，已構成逃漏稅，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，虛報進項稅額，有進貨事實者，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰，但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

本案件應適用稅捐稽徵法四十八條之一之規定予以免罰，因認定基準日見解不同而不予採信，是為不公，訴願人被處以三倍之罰鍰，向財政部提出二次之再訴願申請均將原處分及復查之決定予以撤銷，原處分機關仍處三倍之罰鍰，是為不當。營業稅法第五十一條第五款規定之「虛報進項稅額」處罰整體法律結構而言，司法院釋字第三三七號解釋已肯認，應以有逃漏稅額之結果為處罰鍰之依據，本案訴願人既已自行補繳上開進項之稅額計四五九、六七三元，已有重複課稅之事實，再處以罰鍰，有違司法院釋字第三三七條解釋意旨。

三、卷查訴願人虛報進項稅額逃漏營業稅之違章事實，業經歷次訴願、再訴願決定確認在案，訴願人復執前詞再事爭執，不足採據，合先敘明。

四、至財政部八十七年六月二十三日臺財訴第八七二一六〇九三〇號再訴願決定撤銷理由所載：「.....三、惟查原處分機關八十三年四月一日北市稽法（乙）字第四六五八四號復查決定，改處漏稅額五倍罰鍰，係依行為時營業稅法第五十一條規定之最低倍數裁處，對同一違章行為，重為復查結果，改處以所漏稅額三倍罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數，是否相當，不無斟酌之餘地，訴願決定未予審究，遽予維持，亦欠妥適，爰將本件訴願決定及原處分均予撤銷，由原處分機關參照行政法院八十五年度判字第二三五五號判決意旨另為處分。....」原處分機關業經依上開撤銷意旨審酌本案違章情節及行政機關處理相同案件一致性處理之原則，且行政法院八十五年度判字第二三五五號判決係逕由行政法院改按所漏稅額處一倍罰鍰，該判決之違章情節與本案不同，且屬個案性質，尚難拘束通案。故本案重為復查決定按所漏稅額處三倍罰鍰，揆諸首揭規定及函釋，並無不合，應予維持。

五、又類似本件違章事實已臻明確之案件，僅在如何確定其裁罰倍數，再訴願機關之見解如異於本府，自得本於職權自為實體決定，讓人民權益儘早獲得救濟，併此敘明。

六、據上論結，本件訴願為無理由，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　王惠光

委員　陳　敏

委員　黃旭田

委員　劉興源

委員　曾忠己

中　華　民　國　八十八　年　一　月　二十七　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　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）