

訴願人 ○〇股份有限公司

代表人 ○〇〇

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，不服原處分機關八十七年十月七日北市稽法（乙）字第八七一五一一五一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人於八十一年一至十二月份營業銷售額計新臺幣（以下同）二八、七〇四、六〇二元（不含稅）短漏開統一發票並漏報銷售額，案經財政部臺北市國稅局查獲，將相關事證函移原處分機關中南分處依法審理核定應補徵營業稅一、四三五、二三〇元（訴願人業於八十五年五月三十一日補繳），並按所漏稅額處五倍罰鍰計七、一七六、一〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，提起訴願，均遭駁回。提起再訴願，經財政部以八十七年七月三十日臺財訴第八七二二七三〇六九號再訴願決定：「訴願決定及原處分關於違反營業稅法科處罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」其理由略以：「... 壹、補徵營業稅部分... 系爭廣告勞務為推廣在國內銷售貨物之促銷廣告，其屬與內銷有關之勞務，而非屬營業稅法第七條第二款規定之『與外銷有關之勞務』；又系爭廣告推廣地區、促銷之對象及傳介之媒體皆在國內，顯見本案廣告勞務係在國內提供且〇〇公司在國內使用之事實，至為明確..... 本案再訴願人所銷售者，既係提供〇〇公司在中華民國境內使用之廣告勞務；而再訴願人確係依雙方契約所訂以其自己名義代為購買後再行交付，核屬營業稅法第三條所定之『視為銷售勞務』，應依規定開立統一發票並申報銷售額... 此部分原處分及訴願決定均應予維持。貳、違反營業稅法科處罰鍰部分..... 惟本件原處分機關初查處再訴願人所漏（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處罰，惟對同一違章行為，於復查決定時亦維持所處所漏稅額五倍罰鍰，該五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，非無斟酌之餘地，訴願決定未予審究，遞予維持，亦欠妥適，爰將本部分訴願決定及原處分均撤銷，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....」
- 三、原處分機關重行審酌後以八十七年十月七日北市稽法（乙）字第八七一五一一五一〇〇

號復查決定：「維持原罰鍰處分。」上開決定書於八十七年十月十二日送達，訴願人猶未甘服，於八十七年十一月四日向本府聲明訴願，十一月十三日補具理由書，八十八年一月六日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

- 一、按營業稅法第三條第二項、第三項、第四項規定：「提供勞務予他人...使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。....」 「有左列情形之一者，視為銷售貨物.....三、營業人以自己名義代為購買貨物交付予委託人者。....」 「前項規定於勞務準用之。」第四條第二項規定：「有左列情形之一者，係在中華民國境內銷售勞務.....一、銷售之勞務係在中華民國境內提供或使用者。....」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：一、.....四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或.....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：一、.....三、短報或漏報銷售額者。」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。」

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。.....」

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之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，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。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一)八十四年八月二日修正營業稅法第五十一條規定處所漏稅額一倍至十倍罰鍰較訴願人行為時該法條規定處所漏稅額五倍至二十倍罰鍰為輕，於訴願人最為有利，則適用修正後之規定處所漏稅額之倍數罰鍰，基於比例原則，並考量法規修正意旨，自應亦以一倍為合度。
- (二)再訴願決定撤銷原處分確定後，原處分機關即應受其拘束，是依訴願法第二十四條規定，原處分機關即應遵照再訴願決定意旨，參照行政法院之判決另為處分，乃原處分機關竟仍持與被撤銷之原處分同一之處分理由，有違訴願法規定。
- (三)又答辯理由偏執行政法院八十五年度判字第二三五五號判決「乃屬個案性質，並非如判

例對相同案件均有拘束力」，蓄意抗拒再訴願決定指示處理依據，原處分機關應依再訴願決定指示辦理方屬適法。

三、卷查本件訴願人未依規定開立統一發票並漏報銷售額之違章事實，有財政部臺北市國稅局八十五年二月六日財北國稅審壹字第八五〇〇五七六九號函影本、原處分機關中南分處八十五年二月十五日北市稽中南乙字第六七六四號等函附卷可稽；且為本府前次訴願決定及財政部再訴願決定時所是認。又本件係於八十五年四月八日裁罰核定，而訴願人至八十五年五月三十一日始補繳稅款，並無首揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表處較低罰鍰倍數之適用。至財政部八十七年七月三十日臺財訴第八七二二七三〇六九號再訴願決定雖責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。但查本件為訴願人漏開統一發票並漏報銷售額，與行政法院八十五年度判字第二三五五號判決所載有開立統一發票而申報時卻短、漏報銷售額之違章情形不同，因有開立統一發票就不可能逃漏稅（買方會以進項扣抵）。是以原處分機關於重為復查決定時，審酌訴願人違章情節，按訴願人所漏稅額處五倍罰鍰，揆諸前揭規定並無不合，應予維持。

四、綜上論之，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 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 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

）