

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

代理人 ○○○ 會計師

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，不服原處分機關八十八年二月十一日北市稽法乙字第八七一八一五〇二〇〇號復查決定，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

一、緣訴願人因承攬本府工務局衛生下水道工程處景美木柵次幹管及截流設施相關工程，於八十二年九、十月間進貨支付價款，未依法取得憑證，而以非交易對象「○○○」交付偽造之○○有限公司（以下簡稱○○公司）名義開立之○○有限公司申報遺失之統一發票八紙，金額計新臺幣（以下同）五、六二五、〇〇〇元（不含稅），作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後依法審理核定應補徵營業稅二八一、二五〇元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、九六八、七〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年十二月二日府訴字第870629820一號訴願決定：「原處分關於漏稅罰部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘訴願駁回。」

二、嗣經原處分機關以八十八年二月十一日北市稽法乙字第八七一八一五〇二〇〇號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」上開決定書於八十八年二月二十五日送達，訴願人仍表不服，於八十八年三月十八日復向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法

律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。.....」

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（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，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。」

同法施行細則第五十二條第二項第二款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之.....二、第五款，以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定....應自他人取得憑證而未取得，.. ....應就其.....未取得憑證.....，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

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，.....。」

財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋：「說明.....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稅額部分，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之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，而以營業稅法第十九條第一項第一款至第五款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵者，按所漏稅額處三倍罰鍰。取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

## 二、本件訴願理由略以：

（一）誠如前次訴願決定指訴願人在交易期間本可隨時與○○公司連繫叫貨。惟訴願人在不

知該公司之業務代表「○○○」為冒牌貨之情形下，即逕向其叫貨，致讓「○○○」得以他人報失之發票交付訴願人並據以請款。然訴願人之責任竟被認為比取得虛設行號發票之責任還重，合理嗎？原處分機關發現○○公司使用他人報失之統一發票後即移送偵辦，但其身為主管機關都無法辨明他人報失而以○○公司名義開立之統一發票，係屬他人偽造○○公司之統一發票章而使用，訴願人何能查明「○○○」係假借○○公司名義與訴願人為建材之買賣？

(二) 復查及重為復查決定均謂訴願人有進貨，其交易對象確為「○○○」其人而非○○公司，訴願人一再陳明係因誤信「○○○」為○○公司之業務代表，○○公司之負責人為其兄嫂，而向「○○○」進貨。復查決定以類推方式，認定訴願人向「○○○」進貨而非向○○公司進貨而予裁罰，其類推原則能成立嗎？原處分機關在未將「○○○」認定為虛設行號前，以何理由處以訴願人七倍之罰鍰？原處分機關對訴願決定不加尊重，仍處以高額罰鍰，請撤銷罰鍰處分。

三、查本件前經本府以八十七年十二月二日府訴字第八七〇六二九八二〇一號訴願決定：「原處分關於漏稅罰部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘訴願駁回。」理由載明：「……三、……是訴願人交易之對象為『○○○』其人，而非○○公司之事實，洵堪認定，訴願人之主張不足採據。從而原處分機關審酌訴願人有進貨事實，惟取得非交易對象之憑證虛報進項稅額及開立系爭發票之公司未繳稅等情節，依前揭規定對訴願人所為補稅之處分並無不當，此部分之原處分應予維持。四、惟查原處分機關認訴願人取得他人公司遺失之發票申報進項憑證，與取得虛設行號開立之發票無異，而依前揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，按訴願人所漏稅額處七倍罰鍰之部分，查此種見解或可於訴願人具有違章之故意時，以其惡性重大及逃漏稅款之情節與取得虛設行號開立之發票無異，從而類推適用是項規定之罰鍰倍數處以漏稅罰。然查訴願人信賴『○○○』其人為○○公司之親屬或業務員而與之交易非無可能，是尚難遽以認定訴願人具有違章之故意；惟觀以系爭偽造之統一發票上，載有○○公司之營業地址及電話，訴願人於交易期間本可隨時與○○公司連繫叫貨或查證，詎訴願人竟捨此不採，難謂於本件違章事實並無過失。綜上所述，本件原處分機關依前揭規定所為漏稅罰之處分，尚嫌率斷，此部分原處分無以維持，爰將此部分原處分撤銷，由原處分機關另為處分。……」

四、嗣經原處分機關重為復查決定，理由載以：「……四、……且申請人（訴願人）取得已報遺失之統一發票作為進項憑證，其情節較取得非虛設行號統一發票為重，是原罰鍰處分經衡酌其違章情節，按其所漏稅額二八一、二五〇元處七倍罰鍰計一、九六八、七〇〇元（計至百元止），揆諸首揭法條及財政部函釋規定並無違誤，請予維持。....  
..」

五、卷查本件訴願人交易之對象為「○○○」其人，而非○○公司之違章事實部分，業經前

次訴願決定所認定在案，是本件訴願人仍執其交易對象為○○公司之主張為辯，不足採據。次查原處分機關重為復查決定理由以本件訴願人取得已報失之統一發票作為進項憑證，其情節較取得非虛設行號統一發票為重，從而依前揭規定及函釋，維持按訴願人所漏稅額處七倍罰鍰之處分，尚非無據。

六、惟按前揭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，而取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵者，按所漏稅額處七倍罰鍰。查原處分機關前以訴願人取得他人公司遺失之發票申報進項憑證，與取得虛設行號開立之發票無異，按所漏稅額處七倍罰鍰，經本府前次訴願決定撤銷另為處分後，復以其情節較取得非虛設行號統一發票為重為由，仍處以與取得虛設行號開立之發票相同之罰鍰倍數。惟衡諸社會常情，一般人並不具有辨別何者為他人所遺失發票之能力，且就本件而言，訴願人取得他人公司遺失且被偽造之發票，較之故意取得虛設行號開立之發票，其違章情節仍屬輕微。是原處分將本件違章情節等同於故意取得虛設行號開立之發票論處科罰，顯與比例原則有違。爰審酌本件訴願人取得非交易對象之發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額等情狀，並參酌前揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，將原處分撤銷，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 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中華民國八十八年六月二日

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)