

訴 願 人 ○〇有限公司

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，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人於八十三年十一月間無進貨事實，卻取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）三、〇〇〇、〇〇〇元，稅額一五〇、〇〇〇元，作為進項憑證並持以扣抵銷項稅額，案經○○公司於八十五年五月二十七日向原處分機關文山分處申請退還營業稅及澄清相關事宜，原處分機關乃據以查獲訴願人無進貨事實虛報進項稅額，依法審理核定補徵營業稅一五〇、〇〇〇元（訴願人已於八十五年五月二十九日補繳），並按所漏稅額處八倍罰鍰計一、二〇〇、〇〇〇元，訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十六年九月八日府訴字第八六〇二六八五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 二、嗣原處分機關以八十六年十一月五日北市稽法乙字第一五九二六一號重為復查決定：「維持原核定及原處分。」上開決定書於八十六年十一月十日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十一月十九日向本府提起訴願，八十七年一月七日、三月三十日補充說明書，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第一項、第三項規定：「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。」（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。」
- 又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：「……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： 無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，

係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，該虛報進項之營業人除應依刑法行使偽造文書罪及稅捐稽徵法第四十一條之規定論處外，並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，其中有關虛報進項稅額者，在無進貨事實之情形，規定按所漏稅額處八倍罰鍰。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，處五倍罰鍰。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。」

二、本件訴願理由略謂：訴願人於八十五年五月二十九日即已依法自動補報繳，而原處分機關於同年六月七日始發函命訴願人於六月十八日到案說明，依稅捐稽徵法第四十八條之一規定，納稅義務人自動補報繳所漏稅額者，免除逃漏稅之處罰，訴願人既於函查日前，已依法補報繳所漏稅額，應合於上開免罰要件。又按大法官釋字第二七五號解釋，人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，須以故意或過失為其責任條件，本案訴願人當期（即八十三年十一、十二月份）營業稅之申報，係委託中一稅務會計事務所代理申報，該期應繳營業稅一七九、〇三七元，訴願人悉數交由該事務所〇〇〇，詎該事務所負責人〇〇〇實際只代訴願人繳交二九、〇三七元，涉嫌不法圖利一五〇、〇〇〇元，〇君之行為已逾委任範疇，而屬犯罪行為，其因犯罪應受處罰之行為部分自不應波及訴願人，〇君侵占罪業經臺灣高等法院八十六年度上訴字第一四九號刑事判決處有期徒刑定案。

三、本件前經本府以八十六年九月八日府訴字第八六〇二六八五八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由段載明：「....四、惟查前揭〇〇公司致原處分機關之說明函....究其內容意旨，旨在澄清其並無開立虛偽憑證之行為，以免遭受處罰外，並要求退還溢繳營業稅，得否據以逕認有向原處分機關檢舉訴願人涉嫌逃漏稅捐之意思，似值研究....再就稅捐稽徵法第四十八條之一規定自動補報補繳免罰乃為『自宜經常加以鼓勵，俾能激勵自新』之立法意旨以觀，本件訴願人於八十五年五月二十九日補繳所漏稅額，與〇〇公司八十五年五月二十七日函知原處分機關文山分處僅差二日，又在原處分機關函請訴願人到案說明之前，則原處分機關寬認檢舉函之標準，嚴格限

制該法條自動補報補繳免罰之適用，是否與立法意旨相符，在在均值斟酌。五、.... 訴願人雖為納稅義務人，然既選任○○○代為申報稅務，自負有監督責任，對本件漏稅之結果亦應認負有過失責任。惟原處分機關以本件無進貨之事實，依前揭行為時稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，按所漏稅額處八倍罰鍰，並未區別行為人之故意或過失而異其處罰之輕重，或係考慮就結果言，二者造成國家稅收短少之情狀無異.... 揆諸上開說明，本案訴願人違規行為如出於過失，實不宜與故意短漏報之惡性同視，否則不僅輕重失衡，亦與比例原則未盡相符。....，本件訴願人如僅因其對稅務代理人未盡監督義務之過失責任，即令其負與自己故意漏稅行為相同之處罰，依上開說明，即顯屬過苛....」

四、卷查本件依訴願人檢附臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第二五八五一號不起訴書載明：「一、.... 被告○○○.... 意圖為自己不法所有.... 二、.... 經查與臺灣高等法院以八十六年度上訴字第一四九號判處有期徒刑柒月，於八十六年八月七日確定之侵占等案件之事實相同.... 被告被訴右開犯行（因背信等案件）應為該判決效力所及，不得再行起訴。....」，是訴願人對於違規事實並無故意，應可認定，則依首揭規定，原處分機關未就前次訴願決定撤銷意旨詳為查證論辯，率爾維持原核定，揆諸首揭規定已難謂妥適。又依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票之稅額已繳納，即無所謂稅捐逃漏之結果，不應論以漏稅罰；換言之，係因其虛報進項稅額，並因而致逃漏稅款之情形，始得依營業稅法第五十一條第五款處罰之。是營業人作為進項憑證之統一發票，其開立者是否申報繳納營業稅，為營業人之所為是否構成逃漏稅款之要件，自應由稽徵機關負證明之責，且統一發票有無申報繳納營業稅，稅捐稽徵機關有案可查，一查即知，殊無命由營業人證明之理。本件依○○○於八十五年七月八日在原處分機關之談話筆錄答稱：「..... 臺灣○○各期銷貨發票也已依法報繳營業稅額....」則○君所稱是否屬實，倘若屬實有無包含系爭發票，又○○○公司於八十五年五月二十三日申請已繳之營業稅是否已包含系爭發票之營業稅，原處分機關均未查證詳予答辯，而此事實依上開說明，為應否對訴願人處以漏稅罰之重要爭點，原處分機關未予查證率爾維持原核定及原處分，亦難謂無瑕疵。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關究明查證後另為處分。

五、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 三 十 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行