臺北市政府 87.05.12. 府訴字第八七０二０三四八０一號訴願決定書

訴　願　人　○○有限公司

代　表　人　○○○

原處分機關　臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，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

原處分關於按所漏稅額處五倍罰鍰及按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰；其餘訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於八十二年度向○○有限公司（以下簡稱○○公司）進貨，金額計新臺幣（以下同）一、九六一、四二九元（不含稅），未依法取得進項憑證；於同年度銷貨，金額一、六六一、三七五元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，案經財政部稽核組查獲，移由原處分機關審理核定應補徵營業稅八三、０六九元（訴願人於八十六年九月二十七日補繳，已在原處分機關八十六年九月二十二日裁罰核定後）、按所漏稅額處五倍罰鍰計四一五、三００元（計至百元為止）及按未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰計九八、０七一元，合計應處罰鍰五一三、三七一元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年一月五日北市稽法乙字第八六一七一三一六００號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於八十七年一月九日送達，訴願人仍不服，於八十七年一月二十二日向本府聲明訴願，二月十九日補具訴願理由，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.....四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票.....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。」

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。」第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

又財政部八十五年六月十九日臺財稅第八五０二九０八一四號函釋：「關於營業人進貨未依規定取得進貨憑證，並於銷貨時漏開統一發票之漏進漏銷案件，其銷貨漏開統一發票，同時觸犯稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第三款規定部分，應.....採擇一從重處罰，至其進貨未依規定取得進貨憑證部分，仍應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰。」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八０號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：有關營業稅法第五十一條第三款，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報，致短、漏報銷售額者，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、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人申請於八十六年七月二十五日至八十七年七月二十四日期間暫停營業，獲原處分機關大安分處八十六年七月二十七日北市稽大安（統）字第三二六二號函核准在案，然訴願人恐有重要文件無法收悉，故於八十六年七月十九日財政部製作談話紀錄之時，特將通訊地址留存（臺北市○○街○○巷○○號○○樓），以便日後聯絡之用。然原處分機關於八十六年八月二十六日北市稽法（甲）字第二五一三三號函將通知如願繳清稅款，減輕處罰倍數之公函，郵寄至臺北市安居街三十三號二樓，即辦理暫停營業之營業場所，自是財政部與原處分機關之過失，安能歸責於訴願人。

（二）訴願人於八十六年九月二十七日接獲原處分機關通知前往領取稅額繳款書及罰鍰繳款書，知悉因上述繳款書無法送達訴願人，故按所漏稅額處五倍罰鍰。惟訴願人於當日獲悉此事，即申請補發稅單，並繳納稅款，故無逾繳稅款之意思，實為原處分機關之行政疏失違誤，影響訴願人之權益。

（三）原處分機關八十六年八月二十六日北市稽法（甲）字第二五一三三號函郵寄至臺北市○○街○○號○○樓，嗣後又於復查決定書上載明臺北市○○街○○巷○○號○○樓，由此可見，原處分機關可查得訴願人之通訊地址。

（四）綜前所述，請撤銷原處分，改處三倍罰鍰，以維訴願人權益。

三、卷查訴願人向○○公司進貨，支付貨款二、六四七、五００元（含稅），取得○○股份有限公司開立之統一發票計五八八、０００元（含稅）。該批貨物除三三二、五００元（含稅）因有瑕疵尚未出售外，其餘貨物於當年度銷售時，漏未依法開立統一發票，致漏報銷貨收入計一、六六一、三七五元（不含稅），有訴願人委託其公司股東○○○（且為訴願人公司負責人○○○之配偶）於八十六年七月十九日在財政部賦稅署稽核組所作談話紀錄、票據明細及專案申請調檔統一發票查核清單等影本在案可稽，復為訴願人所不爭執，是以本件違章事證明確，堪予認定。

四、復查本件原處分機關業以八十六年八月二十六日北市稽法（甲）字第二五一三三號函將

有關裁罰核定前補報補繳稅款得減輕罰鍰倍數之規定告知訴願人，送達地址為訴願人登記之公司所在－本市○○街○○號○○樓。又訴願人雖於八十六年七月二十五日申請暫停營業，惟並未正式申請變更地址（原處分機關大安分處八十六年七月二十七日北市稽大安（統）字第三二六二號函復訴願人同意暫停營業時，並同時告知訴願人：「有關暫停期間如有.....變更地址等情形，仍請另案向本分處辦理申請手續。」）再者，訴願人委託其公司股東○○○於八十六年七月十九日在財政部賦稅署稽核組所作談話紀錄固載明訴願人公司已遷離○○街，惟並未載明嗣後文件應改送達至○○街。另○○○之住址雖載為本市○○街○○巷○○號○○樓，惟係列為答話人之地址，而非訴願人之地址。況本府訴願審議委員會派員於八十七年四月二十二日十四時二十分許以電話詢問訴願人公司負責人○○○，其稱本市○○街○○號○○樓原為訴願人公司所在兼作其住家用，搬離後將印章等交鄰居代為收受信件，鄰居代收原處分機關上開函後，未及時交付云云。至復查決定書載明訴願人地址為臺北市○○街○○巷○○號○○樓乙節，係因訴願人復查申請書載明通訊處為○○街，並非原處分機關早知悉訴願人已變更地址。是以，原處分機關既已按訴願人登記之公司地址送達，且經訴願人授權之鄰人代收，自難謂原處分機關未盡告知輔導之情。訴願人據此請求減輕罰鍰倍數，不足採據。從而，原處分機關所為之處分，尚非無據。

五、惟查訴願人公司負責人○○○於八十七年五月四日本府訴願審議委員會第四二七次會議中表示，在財政部賦稅署接受調查時，訴願人已遷離安居街。且原處分機關八十六年八月二十六日北市稽法（甲）字第二五一三三號函發文前，其人在國外（至八十七年一月十四日始回國），因久未接獲原處分機關補繳稅款之通知，乃以電話交代其女查明，得知原處分機關已核定稅額，即立刻繳納，並非故意拖延補繳稅額云云。按訴願人上開說明，有訴願人公司負責人○○○之護照影本資以證明，堪予採信。訴願人既無遲延補繳稅額之意圖，違章後之改善態度亦稱良好，揆諸稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知四規定：「本表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之.....最低限，而違章情節.....較輕者，仍得.....減輕其罰，至稅法規定之.....最低限為止.....」，爰將原處分關於按所漏稅額五倍罰鍰部分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。

六、又關於未依法取得憑證部分，按營業稅法第十五條第一項規定，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，此即稅額扣抵法。當應納營業稅額之計算採稅額扣抵法，營業人於進貨時不取得發票而漏進者，即無進項稅額可供扣減，其結果，該漏報進貨之營業稅額，將反應到漏報銷貨之應納稅額，於稽徵機關追補該漏報銷貨之應納稅額時，已予一併補徵。是故，對未取得憑證課以行為罰鍰，至少在課以應納稅額之漏稅罰之情形，與營業人銷貨而不開立發票時一樣，會構成行為罰與漏稅罰重複處罰之情事；何況已就逃漏行為依法核處漏稅罰，衡酌其違章動機，所圖利益等

全盤違章事狀，堪認經此重罰就全部違章行為已足收儆戒之效。本件原處分機關既已按訴願人漏開統一發票所漏稅額課以漏稅罰，衡諸前開見解，則就未依規定取得進貨憑證所處之行為罰部分，應予撤銷；至補稅部分，原處分並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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　陳明進

委員　王惠光

中　華　民　國　八十七　年　五　月　十二　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）