

裁判字號：最高行政法院 96 年判字第 482 號判決

裁判日期：民國 96 年 03 月 29 日

裁判案由：營業稅

最 高 行 政 法 院 判 決

96年度判字第00482號

上 訴 人 必成塑膠加工廠有限公司

代 表 人 甲○○

訴訟代理人 郭芳宜律師

被 上 訴 人 財政部臺灣省北區國稅局

代 表 人 乙○○

上列當事人間因營業稅事件，上訴人對於中華民國94年7月26日臺北高等行政法院93年度訴字第2775號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

本件上訴人在原審起訴主張：原處分機關臺北縣政府稅捐稽徵處（下稱臺北縣稅捐處）以查獲上訴人民國75年10月至76年6月份營業稅，未依規定期限申報銷售額或統一發票明細表，銷售額計新臺幣（下同）70,478,091元，亦未繳納應納營業稅計3,523,892元，審理違章成立，核定補徵營業稅，並處以罰鍰。經復查及訴願程序後，被上訴人重核復查決定，將原處分罰鍰7,036,600元變更為按所漏稅額處最輕1倍罰鍰3,518,300元。上訴人對該罰鍰之處分仍不服，復循序提起行政訴訟，主張上訴人委託廖雪玉代為辦理稅務行為，已有多數年，廖雪玉突以變造後之申報繳款資料取信於上訴人，該偽造申報繳款之行為，非一般普通人所能料知與防範；上訴人實已善盡繳稅義務及選任、監督代理人之責任，並無過失；臺北縣稅捐處未善盡營業稅法第43條所賦予之職責，就本件違章行為之發生，亦係與有過失；況上訴人已補繳被廖雪玉侵吞之稅款，應予免罰，爰請判決將訴願決定及原處分（最後重核復查決定）不利上訴人部分撤銷。

被上訴人則以：本件經臺北縣稅捐處查獲上訴人75年10月至76年6月份營業稅，未依規定期限申報銷售額或統一發票明細表，銷售額計70,478,091元，亦未繳納應納營業稅，經核定補徵營業稅3,523,892元，並按所漏稅額處7倍之罰鍰計24,667,200元。上訴人不服，申請復查及提起訴願，嗣經被上訴人重核復查決定，按所漏稅額處最輕1倍之罰鍰3,518,300元，並無不合等語，資為抗辯。

原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以本件上訴人經臺北縣

稅捐處查獲75年10月至76年6月份營業稅，未依規定期限申報銷售額或統一發票明細表，銷售額計70,478,091元，亦未繳納應納營業稅計3,523,892元，經審理違章成立，核定補徵營業稅3,523,892元，並按所漏稅額處7倍之罰鍰計24,667,200元。上訴人不服，循序提起行政救濟，嗣經被上訴人依財政部訴願決定意旨，以92年7月16日北區國稅法1字第0920009540號最後重核復查決定，將原處分罰鍰7,036,600元變更為按所漏稅額處最輕1倍罰鍰即3,518,300元。查上訴人係經營各種塑膠絲花、人造花加工製造及買賣等業務，將75年10月至76年6月份應繳之營業稅款，交付記帳員廖雪玉委託代為繳納，廖雪玉認有機可乘，將受託代繳營業稅款侵吞入己，並以代其他公司所繳之稅款繳款書上所蓋臺北縣稅捐處及收款行庫印章，影印後剪下印章部分，貼在繳款書上，再影印交付給上訴人，使上訴人誤以為完成繳款手續，實際上上開期間，並未依規定完成申報銷售額或統一發票明細表，經臺北縣稅捐處83北縣稅法字第5598號復查決定，計有70,367,531元銷售額未申報，此有臺灣板橋地方法院檢察署檢察官76年偵字第10174號起訴書附原處分卷可稽，復為上訴人所不否認，違章事證明確，被上訴人除補徵上訴人已不爭之營業稅款3,518,300元外，系爭最後重核復查決定，並按所漏稅額酌情處最輕1倍罰鍰即3,518,332元。上訴人就罰鍰部分不服，主張其委託廖雪玉代為辦理繳納營業稅行為，已有多年，選任監督均無過失，且已補繳遭廖雪玉侵吞之稅款，請予免罰云云。惟查上訴人將稅款交付廖雪玉委託代繳營業稅款，自應督促請廖雪玉將繳款書收據即存根聯正本交回上訴人保存供查考，詎上訴人疏未注意，僅收取廖雪玉所偽造之影本存根聯，致發生本件違章情事，上訴人雖非故意，仍難謂無過失，且被上訴人已從新從輕酌情處最輕1倍之罰鍰，自無不合，上訴人另主張被上訴人與有過失，亦不可採，訴願決定，予以維持，亦無不妥，因將上訴人之訴駁回。

上訴意旨略謂：1. 原判決對上訴人在原審提出被上訴人未盡其於法定期限30日內稽查，通知上訴人補繳遭廖雪玉侵占漏報之稅款，致損失及罰鍰擴大而與有過失，依比例原則，應減輕或免除上訴人罰鍰之主張，未說明不予採納之理由，有不適用法規及不備理由之違法。本件縱依原判決認定上訴人因僅收取廖雪玉所偽造收據之影本，非正本而有違章過失，惟就上訴人主張被上訴人與有過失之主張，原判決僅以「原告另主張被告與有過失，亦不可採」等語搪塞，已有判決不備理由之違法。又上訴人委任稅務代理人廖雪玉，按月代向被上訴人申報並代繳稅款，倘被上訴人依營業稅法第43條第1項規定，稽查發現上訴人未於申報期限30日申報銷售額及繳納營業稅款之事實，依法核定上訴人營業銷售額及應納稅款並通知上訴人補繳，上訴人至多僅須補繳75年10月、11月之營業稅，縱有罰鍰其金額亦屬有限。然被上訴人未盡稽徵之法定職責，致上訴人受有遭廖雪玉侵吞9個多月應補繳營業稅3,518,300元及其同額罰鍰等損失，此項損失及罰鍰之擴大，依民法第217條規定與最高法院79年台上字第2734號、85年台上字

第1756號判例意旨，基於行政罰鍰之行政處分行為，亦應有民法規定之適用，除行政程序法第4條定有明文外，並為被上訴人在原審予以引用。而此項被上訴人與有過失主張，關係本件是否符合稅捐稽徵法第48條之2「依本法或稅法規定應罰鍰之行為，其情節輕微」之要件，並依行政程序法第7條第3款之規定，而應予減輕或免罰。惟原判決對上訴人上揭被上訴人與有過失之主張，未予適用，有判決不適用法規之違法。2.上訴人在原審對廖雪玉以其他公司所繳之稅款繳款書上所蓋之原稅捐處及收款行庫印章，影印後剪下印章部分，貼在繳款書在影印交付予上訴人之事實，已有爭執，原判決卻稱上訴人未爭執，應有理由矛盾之違法。尤其原判決對上訴人一再主張廖雪玉自75年10月至76年6月止之9個月期間，每月均將上訴人必須使用之統一發票交付予上訴人，上訴人無從懷疑廖雪玉未代上訴人繳納營業稅之主張，關係上訴人於本件有無過失責任，至少如認上訴人不無過失，其過失是否得減輕多少金額，原判決均未審酌，亦有不備理由之違法。3.上訴人於委託廖雪玉代理申繳稅務事項前，曾詳加查詢其品性、人格及處事態度，且於委託後定期向其索取申報及繳稅資料，在長達6、7年之委託期間，其均能完成委託事務，足證上訴人對於選任委託辦理稅務之代理人廖雪玉，已竭盡善良管理人之義務。至廖雪玉突於75年10月起至76年6月份以變造後之申報繳款資料取信於上訴人，該偽造申報繳款之行為，依前項所述並非一般普通人所能料知，更非上訴人所能防範，上訴人已善盡繳稅義務及選任及監督代理人之責任，應認上訴人無過失。惟原判決竟引司法院釋字第275號解釋，認上訴人就本件稅務違章行為不無過失，而駁回上訴人免罰之請求，殊不知上開解釋對於本件行政罰鍰之行政處分，如認上訴人有過失責任，應由被上訴人負舉證責任，被上訴人既未舉證證明上訴人選任廖雪玉為代理人，及對廖雪玉之監督有何過失，原判決率爾引用該解釋認定上訴人有過失，顯有判決不適用法規之違法云云。

按行政罰乃為維持行政上之秩序，達成國家行政之目的，而對於違反行政法上之義務者，所為之制裁。人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。而主管機關於裁罰時，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力等事項。至於行政機關之承辦人員就行為人違反行政法上義務之行為，是否未依法執行職務或怠於執行其職務，致未及早發覺行為人有違章之行為，與該行為人依法應受處罰之輕重無關，且行政罰亦無民事損害賠償責任關於過失相抵之適用。上訴人主張被上訴人未依行為時營業稅法第43條第1項規定稽查，致上訴人受有遭廖雪玉侵吞9個多月應繳營業稅款及其同額罰鍰等損失，此項損失及罰鍰之擴大，依民法第217條規定、最高法院79年台上字第2734號、85年台上字第1756號判例意旨、行政程序法第4條、第7條第3款及稅捐稽徵法第48條之2之規定，自應減輕上訴人之罰鍰金額或予免罰云云

，顯無可採。次查，原判決業已指明，上訴人將稅款交付廖雪玉委託代繳營業稅款，自應督促廖雪玉將繳款書收據即存根聯正本交回上訴人保存供查考，詎上訴人疏未注意，僅收取廖雪玉所偽造之影本存根聯，致發生本件違章情事，上訴人雖非故意，仍難謂無過失，詳如前述，乃以被上訴人已從新從輕酌情處上訴人最輕1倍之罰鍰，自無不合，因將訴願決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴，經核於法並無違背。上訴理由復執陳詞，就原審取捨證據、認定事實之職權行使事項爭執，主張對於委託辦理稅務之代理人廖雪玉，已善盡選任及監督代理人之責任，應認上訴人無過失云云，指摘原判決違誤，求予廢棄，核其上訴難認有理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第255條第1項、第98條第3項前段，判決如主文。

中 華 民 國 96 年 3 月 29 日

第四庭審判長法官 鍾 耀 光

法官 姜 仁 脩

法官 王 德 麟

法官 黃 清 光

法官 吳 慧 娟

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 96 年 3 月 29 日

書記官 蘇 金 全