臺北高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

）FKT64W1Z1X5L0;@109年10月8日辯

原　　告　距零股份有限公司
代　表　人　李品賢（董事長）
被　　告　財政部臺北國稅局
代　表　人　宋秀玲（局長）
訴訟代理人　廖垂蓁

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國109年2月19日台財法字第10913902720號（案號：第00000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、被告代表人原為許慈美，於訴訟進行中變更為宋秀玲，茲由其具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許；又原告業經合法通知，惟其未於言詞辯論期日到場，核無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條各款所列之情事，爰依被告之聲請，由其一造辯論而為判決。

二、爭訟概要：被告依據查得資料，以原告於民國106年間銷售貨物，漏開統一發票並漏報銷售額共新臺幣（下同）12,889,955元、營業稅額644,498元，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額644,498元，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第3款及稅捐稽徵法第44條規定，擇一從重，裁處罰鍰644,497元。原告就罰鍰處分不服，申請復查，經被告以108年12月10日財北國稅法一字第10800

42986號復查決定駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

（一）主張要旨：原告為年輕人創業，總資本額僅500,000元，資力顯然不足。原告銷售貨物，依財政部頒布之同業利潤標準為毛利率19%、淨利率10%、所得額標準7%、擴大書審純益率6%，本件罰鍰為銷售額5%，即分別佔毛利率26%、淨利率50%、所得標準71%及書審純益率83%。又原告106年度實際賺得961,410元，而裁處罰鍰金額即佔67%，所受責難程度顯然過高。且原告自107年度起至108年度止無任何銷售貨物或勞務，被告應審酌原告違反稅法上應受責難程度而未予審酌，有違反納稅者權利保護法第16條規定。再依稅捐稽徵法第44條之修正草案所示，罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「百分之5」修正為處「百分之5以下」，本件處罰額度雖為最低數額，其不合理性顯然存在，被告應予考量而給予適切之處置等語。

（二）聲明：原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。

四、被告答辯及聲明：

（一）答辯要旨：

1.原告為營業人，應知悉銷售貨物應按營業稅法相關規定開立統一發票交付買受人，及向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額，惟原告未依規定辦理，致漏報銷售額，已生交易秩序紊亂及稅收損害之影響，系爭違章行為亦使原告獲得短繳營業稅之利益，核有過失，無納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰規定之適用。

2.原告全年漏報銷售額12,889,955元，已達應開立統一發票之營業規模，非屬小規模營業人。又營業稅之課稅目的及

規範與營利事業所得稅不同，應無得相互比較，原告以其違反「營業稅法」規定經核定之裁處罰鍰為銷售額5%與「營利事業所得稅」規範之同業利潤標準等比率相比，及罰鍰金額占賺得金額比例，主張所受責難程度過高，顯非可採。況原告106年底資產負債表，顯示流動資產為1,648,869元，尚大於負債總額；又以107年度起無銷售貨物等情，主張其資力不足應予減輕或免除處罰，則對於如實申報之營業人而言，顯失公平。

3.原告未依規定給與統一發票並漏報銷售額，係同時觸犯營業稅法第51條及稅捐稽徵法第44條規定，應擇一從重處罰，而以營業稅法第51條第1項第3款為處罰之依據。雖原告於裁罰處分核定日前已補繳稅款，依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）關於營業稅法第51條第1項第3款規定，其違章情節可按所漏稅額644,498元處0.5倍罰鍰322,249元，惟依行政罰法第24條第1項但書規定，應處罰鍰仍不得低於依稅捐稽徵法第44條規定計算之最低限額644,497元，稅捐稽徵機關並無裁量權。又參酌原告主張應予減輕或免除罰鍰之理由，實與稅捐稽徵法第44條修法原因「於特殊個案情形，可能造成個案顯然過苛之處罰，至有嚴重侵害人民財產權之不當後果」情形，尚屬有別等語。

（二）聲明：原告之訴駁回。

五、本院之判斷：

（一）應適用之法令：

1.稅捐稽徵法第44條規定：「（第1項）營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，……應就其未給與憑證、……經查明認定之總額，處5%罰鍰。……。（第2項）前項處

罰金額最高不得超過新臺幣1百萬元。」

2.營業稅法第32條第1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35條第1項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」第51條第1項第3款規定：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……三、短報或漏報銷售額。」

3.行政罰法第24條第1項規定：「一行為違反數個行政法上義務規定而應處罰鍰者，依法定罰鍰額最高之規定裁處。但裁處之額度，不得低於各該規定之罰鍰最低額。」

（二）原告係經營手機及手機週邊零配件批發業，於106年1月至同年12月間銷售貨物，漏開統一發票並漏報銷售額共12,889,955元，逃漏營業稅644,498元，有統一客樂得服務股份有限公司匯款明細表（見原處分卷第4至第153頁）及營業人銷售額與稅額申報書（見原處分卷第162至第167頁）影本等資料可稽，並為原告所不爭，堪認屬實。又原告為營業人，應知悉銷售貨物應按營業稅法相關規定開立統一發票交付買受人，及向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額，惟原告疏未依規定辦理，致漏報銷售額，核有過失，被告予以裁罰，亦屬有據。

（三）原告未依規定給與統一發票並漏報銷售額，核其所為係同時觸犯營業稅法第51條第1項第3款及稅捐稽徵法第44條規

定，應擇一從重處罰。而本件依營業稅法第51條第1項第3款所定就漏稅額644,498元處最高5倍之罰鍰3,222,490元及稅捐稽徵法第44條按查明認定總額12,889,955元處5%罰鍰644,497元二者比較，自應擇一從重而以營業稅法第51條第1項第3款為處罰之依據。雖原告於裁罰處分核定日前已補繳稅款，依裁罰倍數參考表關於營業稅法第51條第1項第3款規定，其違章情節可按所漏稅額644,498元處0.5倍罰鍰322,249元，惟依行政罰法第24條第1項但書規定，裁處之額度不得低於所違反之各該處罰規定之最低額，即仍不得低於依前揭稅捐稽徵法第44條規定計算之最低限額644,497元。是被告依前揭規定而裁處原告罰鍰644,497元，並無違誤。又營業稅之課稅目的及規範與營利事業所得稅並不相同，原告主張本件裁處罰鍰為銷售額的5%，與「營利事業所得稅」規範之同業利潤標準毛利率、淨利率、所得標準、書審純益率等比率相比，以及罰鍰金額占該年度賺得金額之比例等節，謂其所受責難程度過高；並主張被告未考量稅捐稽徵法第44條之修正草案，將罰鍰計算方式由經查明認定之總額處「百分之5」修正為處「百分之5以下」之不合理等因素，有違納稅者權利保護法第16條規定云云，均不足採。

六、綜上所述，被告裁處原告罰鍰644,497元，於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合，原告訴請判決如聲明所示，為無理由，應予駁回。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1項前段、第218條，民事訴訟法第385條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　10　　月　　29　　日

臺北高等行政法院第四庭

審判長法　官　程怡怡

法　官　鍾啟煒

法　官　李君豪

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。

政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　109　　年　　10　　月　　29　　日

書記官　樓琬蓉