

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

事 實

緣訴願人於八十六年一、二月份銷售貨物，開立G J 〇三一九三一六五號統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）四五〇、九〇〇元，漏未於次期開始十五日內合併申報銷售額並繳納應納之營業稅，案經原處分機關信義分處查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二二、五四五元（訴願人已於八十六年七月十七日繳納），並按所漏稅額處二倍罰鍰計四五、〇〇〇元（計至百元為止），訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，經原處分機關以八十七年二月十六日北市稽法乙字第八七一八六一九一〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年三月七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第三十五條第一項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每二月為一期，於次期開始十五日內，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。」第四十三條第一項第四款規定：「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。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業……三、短報或漏報銷售額者。」

同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：一、第一款至第四款，以核定之銷售額……依規定稅率計算之稅額為漏稅額。」

稅捐稽徵法第四十八條之一規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第四十一條至第四十五條

之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」稅務違章案件減免處罰標準（財政部八十六年十月十三日臺財稅第八六〇五九八〇六一號令修正）第十條第二項第三款規定：「依營業稅法第五十一條規定應處罰鍰案件，有左列情事之一者，情節輕微，減輕或免予處罰。……三、申報書短報、漏報銷售額，致短、漏報營業稅額，而申報時檢附之統一發票明細表並無錯誤或短、漏載者，按所漏稅額處〇．五倍之罰鍰。」財政部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稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：短報或漏報銷售額者，銷售時已依法開立發票，惟於申報當期銷售額時有短報或漏報銷售情事，按所漏稅額處三倍罰鍰，但於裁罰處分核定已補報補繳稅款及以書面承認違章事實者，處二倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人因一時疏忽未將已開立統一發票於次期開始十五日內合併申報繳納應納之營業稅，致遭處罰。
- （二）訴願人短漏報稅額，業已於八十六年七月十七日繳納，請免予處罰或從輕處罰。
- （三）請依現行稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定，申報書短、漏報銷售額，致短、漏報營業稅額，按所漏稅額處較輕之罰鍰。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十六年六月十五日列印產出之八十六年一至二月份營業人進銷項憑證交查異常查核清單影本、原處分機關信義分處八十六年七月八日北市稽信義（創）字第九〇七三六一號函訴願人提供資料之調查函及訴願人八十六年七月十七日出具承認違章之聲明書等附卷可稽。

四、雖訴願人要求依稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定改按所漏稅額處較輕之罰鍰云云，然查訴願人於申報八十六年一至二月份營業稅銷售額時，除漏報八十六年二月二十八日所開立之G J 〇三一九三一六五號統一發票乙紙銷售額計四五〇、九〇〇元外，且其所檢附之統一發票明細表亦漏載該筆銷售額，是本案自無上開稅務違章案件減免處罰標準規定之適用。另訴願人雖於八十六年七月十七日補繳所漏稅款，惟係在原處分機關信義分處函查日（八十六年七月八日）之後，亦不適用首揭稅捐稽徵法第四十八條之一免罰之規定。本件訴願人雖訴稱漏報係一時疏失所致，惟依司法院釋字第二七五號解釋意旨，訴願人縱非故意漏報銷售額，然既已自承係因疏失所致，即難解免其責。從而原處分機關依前揭修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，按所漏稅額處二倍罰鍰之處分，尚非無據。

五、惟對於因過失致漏報漏繳者課罰，應考慮對於納稅義務人注意義務之要求是否符合社會生活之常態。納稅義務人雖有意誠實納稅，惟因稅務事項繁瑣之特性，以及營業組織內外分工日趨細密，稅務業務多有專屬，未必能由其他人員或部門充分監督等諸多生活事實，難免於稅務處理上出現錯誤。再者處理稅務時繕打、登錄、計算等錯誤，雖稅捐稽

徵機關亦不能免。稅捐機關有錯誤者，多僅於事後更正即可，既毋須對納稅義務人負責，且情節若非重大，不當然負行政責任，其所以如此，自係出於對一般正常生活之考慮。稅捐機關之錯誤既非絕不容許，則對納稅義務人殊不能無視疏失之情節，概為論處。本件訴願人既已開立發票，僅因過失於申報營業稅時，疏未查核而漏未申報，是訴願人主張事出過失，並非全然不可採信；且依目前稅捐勾稽作業之嚴密，訴願人當不致有違犯該法條之故意。雖原處分機關據以裁罰之前揭法令，就短漏報銷售額之行為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；然考以過失行為處罰之立論在於行為人注意義務之違反，而故意行為則為有知覺地實施反抗法律規範之行為，法敵對意識顯著；是揆諸上開說明，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。又本案所漏稅額訴願人已於八十六年七月十七日補繳，是本案之違章情節實較故意短漏報輕微，原處分機關處以所漏稅額二倍罰鍰，實屬過苛，如依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知四之規定：「本表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，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……」，按所漏稅額處訴願人一倍罰鍰，已足收儆戒之效。爰將原處分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

六、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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 五 月 二 十 七 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）