

訴 願 人 ○○○

代 理 人 ○○○ 律師

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

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人涉嫌漏稅，經財政部臺灣省中區國稅局依財政部遏止逃漏維護租稅公平「查核營利事業虛報薪資專案作業」，查得訴願人未依規定申請營業登記，擅自營業，乃將相關事證函送財政部臺北市國稅局，嗣經該局函移原處分機關依法審理核定訴願人未依規定申請營業登記，擅自於七十九年至八十一年間銷售勞務計新臺幣（以下同）二五、一四六、二八〇元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅一、二五七、三一四元，並按未依法給與他人憑證總額處以百分之五罰鍰計一、二五七、三一四元，及按所漏稅額處五倍罰鍰計六、二八六、五〇〇元（計至百元止），另按未依規定申請營業登記處罰鍰三、〇〇〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十五年五月一日府訴字第八五〇一八一〇三號訴願決定：「原處分關於未依規定申請營業登記處新臺幣（以下同）三、〇〇〇元罰鍰部分、按所漏稅額處五倍罰鍰部分及按未依法給與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。」
- 二、訴願人仍表不服，提起再訴願，經財政部以八十五年十一月二十五日臺財訴第八五〇五一一一九五號再訴願決定：「訴願決定關於違反營業稅法科處罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」其理由略以：「壹、補徵營業稅部分……原處分機關依法補徵營業稅，並無不當，此部分原處分與訴願決定均應予維持。貳、違反營業稅法科處罰鍰部分：……本件再訴願人未依規定申請營業登記，而擅自承包工程，逃漏營業稅之違章事證明確，足堪認定…惟查稅捐稽徵法第四十八條之三但書……業經八十五年七月三十日增訂公布在案…本案仍在行政救濟程序中…核有依此增訂稅捐稽徵法第四十八條之三規定，適用八十四年八月二日修正公布（同年九月一日施行）營業稅法第五十一條：『按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，…』之規定從輕裁處之餘地。爰將此部分訴願決定撤銷，由原處分機關重為處分。……」

三、原處分機關爰依上開再訴願決定撤銷意旨，以八十六年一月六日北市稽法（乙）字第0二五號重為復查決定：「原罰鍰處分准予改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人不服，提起訴願，經本府以八十六年七月十五日府訴字第八六0四三五四二0一號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人仍表不服，提起再訴願，經財政部以八十七年五月六日臺財訴第八七二二七00八六號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「原處分機關...改按所漏稅額科處三倍之罰鍰，固非無見。四、查原處分機關初查科處再訴願人所漏稅額五倍罰鍰，係依行為時營業稅法第五十一條規定之最低倍數處罰，惟對同一違章行為，於重核復查決定時則改處漏稅額三倍之罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數，是否相當，非無斟酌之餘地....」

四、嗣經原處分機關以八十七年六月十八日北市稽法乙字第八七一二八五六八00號重為復查決定：「維持按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」，訴願人仍表不服，於八十七年七月十三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第二十八條前段規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。」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三款規定：「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.....三、未辦妥營業登記，即行開始營業，....而未依規定申報銷售額者。」第四十五條規定：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，處一千元以上一萬元以下罰鍰。.....」（行為時）第五十一條第一款規定：「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：一、未依規定申請營業登記而營業者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」同法施行細則第五十二條第一款規定：「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。」

財政部八十七年四月二十日臺財稅第八七一九三九五三五號函釋：「主旨：檢送八十七年四月七日研商『營業人觸犯修正前營業稅法第五十一條規定應處幾倍罰鍰』會議紀錄乙份，請依會議結論辦理.....會議結論：有關營業人於八十四年九月一日營業稅法第五十一條修正施行前，觸犯該條文各款規定，稽徵機關依條正前處罰倍數規定核處罰鍰，受處分人不服，提起行政救濟，適逢上開條文處罰倍數修正，經稽徵機關參考新修正

『稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表』規定，改處較低之罰鍰倍數，受處分人仍不服，繼續提起訴願或再訴願，為訴願或再訴願機關以改處後之罰鍰倍數與修正營業稅法第五十一條規定之一倍至十倍之倍數，是否相當，非無斟酌餘地之理由，將原處分，或訴願決定及原處分撤銷，由原處分機關另為處分之案件，在此情形下，原處分機關應依訴願或再訴願決定意旨，參酌『稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表』使用須知第四點規定，酌予減輕其處罰倍數。……」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第四點規定：「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，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」

又八十六年八月十六日修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，未依規定申請營業登記而營業，經第一次查獲者，按所漏稅額處三倍罰鍰，但於裁罰處分核定前已補辦營業登記，並已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：

查訴願人對於財政部再訴願決定關於駁回補徵營業稅部分提起行政訴訟，但經行政法院判決駁回後，已將該營業稅連同滯納金悉數補繳有案，訴願人僅小學肄業之學歷，實不諳法律，與○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）確未簽訂任何承攬契約，原處分機關以訴願人未以書面承認違章事實，而維持按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰，於法於情顯欠允洽。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有財政部臺灣省中區國稅局八十四年五月二十日中區國稅三字第八四〇三三一三七二號函，○○公司出具之說明書三份，訴願人經領薪資之臨時僱工工資收據等資料附卷可稽；且為本府二次訴願決定及財政部二次再訴願決定所是認，又訴願人就財政部再訴願決定駁回補徵營業稅處分部分提起行政訴訟，經行政法院以八十六年度判字第六六〇號判決：「原告之訴駁回。」提起再審之訴，亦經行政法院八十六年度判字第一九二八號判決：「再審之訴駁回。」在案。是訴願人執前詞再事爭執，自不足採。

四、另查本案係因訴願人主張其於七十九年十一月九日設立○○工程行，其與○○公司未簽訂承攬契約一節，上開主張為行政法院前揭再審判決所不採，是以原處分機關認係訴願人未依規定申請營業登記而營業，並無違誤。又因訴願人未於原處分機關裁罰處分核定（八十四年六月十九日）前補繳稅款及以書面承認違章事實，並無首揭修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表按所漏稅額處二倍罰鍰之適用，從而原處分機關於重為復查決定時，按財政部首揭函釋及再訴願決定撤銷意旨，依財政部頒布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰，並無不合，原處分應予維持。

五、綜上論之，本件訴願為無理由，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 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 十 月 十 四 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）