

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

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

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三月銷貨，銷售額計新台幣（以下同）六一六、五一〇元，雖依法開立GUXXXXXXX號統一發票，惟漏未於次期開始十五日內合併申報並繳納應納之營業稅，案經原處分機關中南分處查獲後，依法審理核定應補徵營業稅三〇、八二六元（訴願人已於八十六年十二月三十一日補繳），並按所漏稅額處二倍罰鍰計六一、六〇〇元（計至百元止）。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五月十三日北市稽法乙字第8712164400號復查決定：「復查駁回。」，訴願人仍表不服，於八十七年六月六日向本府提起訴願，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……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：一、……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：一、……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第一項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉及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……一、……二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

財政部八十年八月十六日台財稅第八〇一二五三五九八號函釋：「稅捐稽徵法第四十八條之一所稱進行調查之作業步驟及基準日之認定原則……二、左列案件，經辦人員應於簽收當日簽報並敘明涉嫌違章情節與事項，發函通知營業人限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，以確認涉嫌違章事實並以函查日（即發文日）為調查基準日。……（二）短漏報銷售額者。」

八十六年八月十六日台財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，銷貨時已依法開立發票，惟於申報當期銷售額時有短、漏報銷售額者，按所漏稅額處三倍罰鍰，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，處二倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

（一）原處分機關不得依營業稅法第五十一條科處訴願人罰鍰：

營業稅法第五十一條第三款之漏稅罰以納稅義務人有逃漏稅之故意為要件，而訴願人並非故意逃漏稅。若係故意違章，則在原處分機關中南分處八十六年九月十日函請訴願人提供資料時，必因作賊心虛而立即補繳稅額藉以少付遲延利息，何有遲至八十六年十二月三十一日自行補繳所漏稅額並加計更多遲延利息之理？

（二）營業稅法第五十一條第三款縱對納稅義務人過失漏稅亦加以處罰，訴願人亦無過失之可言：

本件緣於訴願人會計承辦人員將發票存根聯併同寄交買受人○○有限公司，該公司以平信方式將存根聯寄回訴願人原住所，適逢訴願人公司遷徙不幸遭致遺失，致訴願人因無存根稽索，而疏漏未報，對會計承辦人員疏失未察訴願人或應負同一之責任，今訴願人既遺失發票存根，則因此於申報繳納營業稅時漏報銷售額乃屬必然之事，縱盡相當之注意亦無避免之可能，是訴願人對於漏稅行為並無過失，原處分機關依法不得對訴願人科處罰鍰。

（三）訴願人於會計師事務所通知補繳，查明緣由後，即在八十六年十二月三十一日補繳稅款，核與稅捐稽徵法第四十八條之一立法意旨相符，應受免罰之優惠。

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八月十五日列印產出之八十六年三至四月份營業人進銷項憑證交查異常查核清單及原處分機關中南分處八十六年九月十日北市稽中南（甲）字第九一八四二八號調查函附卷可稽；且訴願人亦自承係作業疏忽所造成。又訴願人係於原處分機關中南分處八十六年九月十日（即調查基準日）發函通知攜帶相關資料洽辦後，始於八十六年十二月三十一日補繳稅款，是系爭案件既屬經稽徵機關進行調查後，始補繳稅款，自無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，從而原處分機關所為之處分，揆之首揭規定，尚非無據。

四、惟查原處分機關對於因過失致漏報漏繳者科罰，亦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，並已補繳稅款，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。是本案之違章情節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。

五、據上論結，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 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中華民國八十七年十一月四日

市長 陳水扁 請假
副市長 林嘉誠 代行
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：台北市愛國西路二號)