

訴願人 ○○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七、八月間銷售貨物，已開立發票，金額計新臺幣（以下同）五、五〇〇、四二五元（不含稅），於申報當期銷售額時漏未申報，案經原處分機關松山分處查獲後，依法審理核定訴願人短漏報銷售額，應補徵營業稅二七五、〇二一元（訴願人已於八十七年一月十六日補繳），並按所漏稅額處二倍罰鍰計五五〇、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六月八日北市稽法乙字第8712582700號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年六月十一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年七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，檢附……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。」

稅務違章案件減免處罰標準（修正前）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緩案件，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（繳）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（一）0・五倍之罰緩。」

財政部八十年八月十六日臺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臺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中關於短報或漏報銷售額者，在銷貨時已依法開立發票，惟於申報當期銷售額時有短報或漏報銷售額之情形，按所漏稅額處三倍罰緩；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，處二倍罰緩。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於接獲復查決定書前即已於八十七年一月十六日將全部三本三聯式發票之銷項稅額連同利息及滯納金一併自動補報補繳，顯見本公司並無逃漏營業稅，且復查決定與實情不符，訴願人實難信服。因係於案發前已向原處分機關將去年七、八月份營業稅補繳，故符免罰之規定。
- (二) 當期加上已開立三聯式發票之稅額三二八、六六五元，七、八月份四〇一申報書仍應退稅一三一、九九〇元，何來逃漏稅？訴願人如企圖逃漏營業稅，又何需多此一舉開立此一一四筆三聯式發票給廠商去扣抵，再由稅捐機關利用營業稅申報資料庫查核系統相互勾稽出漏報漏繳之稅額？況自八六年統一發票使用辦法修正後，外銷廠商均可適用免開發票之規定；是請適用免罰或微罪不舉之規定。
- (三) 又申報書短報銷售額致短繳營業稅額，而申報時檢附之統一發票明細表漏載者，按稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定，僅按所漏稅額處一倍罰緩；何況本案根本無漏稅額，如何處以罰款？
- (四) 所述漏報銷售額並逃漏營業稅額，顯與事實不符，此錯誤係受託記帳業者之疏忽所造成，若有遺漏，補正即可，請體諒民情，免除罰緩。

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十二月十五日列印產出之八六年七至八月份營業人進銷項憑證交查異常查核清單影本、原處分機關松山分處八十七年一月三日北市稽松山（創）字第八七九〇二〇六二號調查函影本及訴願人八十七年二月十日聲明書等附卷可稽，且訴願人亦自承其錯誤係受託記帳業者之疏忽所造成，是本案訴願人違章事證明確，堪予認定。又訴願人縱非故意，惟其委託之記帳業者既有

疏失，自應受罰。另訴願人於八十七年一月十六日始補繳稅款，顯在松山分處上開第八七九〇二〇六二號函查日（八十七年一月三日）之後，自亦無前揭稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。再者，訴願人八十六年七、八月違章當期原申報時縱有累積留抵稅額，惟嗣後之八十六年十月、十二月等各期，則均無當期（本期）累積留抵稅額，是訴願人自難以有留抵稅額為由主張無漏稅。至關於前揭稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定，其減輕處罰之要件係指申報時檢附之統一發票明細表並無「錯誤或短、漏載」者，與本案情形有別，訴願人就此所辯，恐有誤解，並不足採。從而，本案原處分機關所為之罰鍰處分，揆諸前揭規定，尚無不合。

四、惟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，然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，而稅捐機關有錯誤者，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。是本件訴願人既已開立發票，依目前稅捐勾稽作業之嚴密，當不致以此方式短漏報銷售額，況訴願人於松山分處裁罰處分核定前即已補繳稅款。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....」，按所漏稅額處以訴願人一倍罰鍰，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、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 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 十八 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：臺北市愛國西路二號)