

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處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於處漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十六年七、八月份營業銷售額計新臺幣（以下同）一〇、一三七、三二二元（不含稅），稅額五〇六、八六七元，已開立發票，漏未於次期開始十五日內合併申報並繳納應納之營業稅，案經原處分機關大安分處查獲，依法審理核定應補徵營業稅五〇六、八六七元（訴願人已於八十七年五月二十八日補繳），並按所漏稅額處二倍罰鍰計一、〇一三、七〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年十月十二日北市稽法乙字第8715117600號復查決定：「復查駁回。」，訴願人猶表不服，於八十七年十一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、本件訴願理由略以：

訴願人申報八十六年七、八月份銷售額與稅額時，雖漏報銷售額一〇、一三七、三二二元，稅額五〇六、八六七元，惟同時漏報得扣抵進項稅額之統一發票兩張金額四、六〇六、四七六元，稅額二三〇、三二四元。換言之，漏報營業稅額僅二七六、五四三元，而原處分機關按所漏報銷售額之稅額五〇六、八六七元，裁處兩倍罰鍰，顯非適法。退而言之，科處漏稅罰之倍數應與違章情節之輕重相當，始符比例原則。又違章情節之輕重，應斟酌違章人之動機、目的、手段及事後態度等一切情況定之。準此，稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表對相同之違章行為固規定有一定之處罰倍數，惟主管機關仍應視個案違章情節之輕重，於營業稅法第五十一條規定一倍至十倍之範圍內，核定罰鍰倍數，尚不宜一概適用上開參考表規定之倍數。訴願人雖有過失，然非故意，並於得知違章事實後坦承不諱，並迅速補繳稅款，更何況實際所漏稅額僅二七六、五四三元，而原處分機關按所漏報銷項稅額五〇六、八六七元裁處兩倍之罰鍰，不可謂不重，爰請酌情減輕罰鍰。

三、卷查訴願人之違章事實，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八十六年七至八月份營業人進銷項憑證申報異常查核清單及原處分機關大安分處八十七年一月五日北市稽大安（創）字第八七九〇〇一八二〇〇號函影本及訴願人八十七年四月十五日出具之聲明書各乙份附案可稽，違章事證明確，洵堪認定。至訴願人訴稱其違章當期同時漏報得扣抵進項稅額之統一發票扣抵聯兩張金額計四、六〇六、四七六元，訴請予以扣抵後核算短漏稅額乙節，按前揭營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款之規定，本案係以核定之銷售額計算其漏稅額，是訴願所為之請求，於法無據，尚難憑採。另有關訴願人尚有得扣抵之進項稅額部分，依營業稅法施行細則第二十九條規定，訴願人仍可留至次期以後申報扣抵，併予指明。從而原處分機關所為之補徵稅額處分，揆諸首揭規定，尚無不合。

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。爰將原處分關於漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

五、據上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，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

中華民國八十七年十二月十五日

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)