

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

緣訴願人於八十三年十一月三十日銷售貨物，開立WN六二三四九七〇三號統一發票乙張，銷售額計新臺幣（以下同）六〇、〇〇〇元，稅額三、〇〇〇元，漏未於次期開始十五日內合併申報，並繳納應納之營業稅額，案經原處分機關中南分處查獲後，審理核定訴願人漏報銷售額，應補徵營業稅三、〇〇〇元（訴願人已於八十五年一月十八日補繳），並按所漏稅額處以五倍罰鍰計一五、〇〇〇元。訴願人不服，申請復查。原處分機關以處分書所載違章行為時間有誤，將原處分撤銷。嗣後原處分機關中南分處以八十五年七月一日營處字第八五〇六七九號處分書，為同一內容之處分。訴願人仍不服，申請復查，經原處分機關以八十五年九月十三日北市稽法乙字第七九九三二號復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處五倍罰鍰部分，本於職權更正為按所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍表不服，向本府提起訴願，經本府以八十六年三月十八日府訴字第85082797號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人仍不服，向財政部提起再訴願，經財政部以八十七年三月二十日臺財訴第八七二一六四四四八號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年五月二十二日北市稽法乙字第八七〇〇九一五五〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定書於八十七年六月二十九日送達，訴願人仍表不服，於八十七年七月二十九日向本府提起訴願，十一月六日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

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。」（行為時）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（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：……三、短報或漏報銷售額者。」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。」

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。」

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以：「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。… 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規定：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者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知四規定：「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……」

二、本件訴願理由略以：原處分機關中南分處八十四年七月十日北市稽中南甲字第九一一二三六號函本公司並未收到，且該函之日期塗改不清，又無蓋章不知有效嗎？八十五年一月十八日本公司自行繳納之金額為六二、九〇〇元，並非電腦勾稽之六〇、〇〇〇元，此可證明本公司之疏失而自行補正。若中南分處在調查後不開補繳單豈不有虧職守？本公司以前皆無違章紀錄，且疏漏金額不大，況已自行補繳完竣，本案縱然未能適用第四十八條之一免罰規定，然以漏稅額處一倍罰鍰從輕發落，應為允當。且依報載免罰上限提高至五千元，則本案當在免罰範圍內，請准予免罰。

三、卷查本件前經財政部以八十七年三月二十日臺財訴第八七二一六四四四八號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載以：「……三、查原處分機關初查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，於復查時改處漏稅額三倍罰鍰，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，訴願決定未予審究，遞予維持，亦欠妥適。……」

四、嗣經原處分機關重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」理由載以：「....三、....爰依首揭法條及財政部函釋規定將原罰鍰處分予以更正改按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰計九、〇〇元.....。」

五、查本件訴願人之違章事實及無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，業經本府前次訴願決定及財政部再訴願決定所肯認，是訴願人再次主張免罰，並不足採。至訴願人主張報載免罰上限提高至五千元，則本案當在免罰範圍內，請准予免罰乙節，依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發布之修正稅務違章案件減免處罰標準第十條第一項第一款規定：「依營業稅法第五十一條規定應處罰鍰案件，其漏稅金額符合左列規定者，免予處罰。一、每期所漏稅額在新臺幣一千元以下者。」是訴願人之主張應屬誤會。從而原處分機關對訴願人所為漏稅罰之處分，尚非無據。

六、惟按前揭財政部之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，就納稅義務人短、漏報銷售額之行為，並未區別行為人主觀意思之不同而異其輕重處罰，當然純就結果言，不論行為人係基於故意或過失所為，造成國家稅收之短少則無異，然若以權衡行為人之惡性言，二者同其處罰則似與比例原則未盡相符。次按稅捐稽徵機關對於納稅義務人因過失致短、漏報者之裁量科罰，亦應審酌具體個案違反注意義務之程度及所漏稅額對國家稅收短少之影響等情狀，要不能失出失入、輕重失衡。查本件訴願人前於復查申請時，主張係因負責人腰傷，委託他人代為申報而漏報，足見其漏報銷售額確有過失。然審酌稅務事務之繁瑣，處理稅務時發生錯誤雖稅捐稽徵機關本身亦不能免，則於一般納稅義務人自亦難免，且訴願人既已開立發票，漏稅情節輕微並已補繳稅款在案，揆諸上開說明及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，原處分按所漏稅額處三倍罰鍰仍屬過苛。爰將原處分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

七、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 林明山  
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

中華民國八十七年十二月二十四日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行

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）