

訴願人 ○○○

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

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人未依規定申請營業登記，擅於八十一年、八十二年間向○○企業有限公司（以下簡稱○○公司）購買電子零件，金額計新臺幣（以下同）一〇、九二五、〇五二元（含稅），未依法取得進項憑證，同年度銷貨轉售時，漏報銷售額，金額計一〇、七一六、九五五元（不含稅），未依規定給與他人憑證。案經財政部查獲後，移由原處分機關依法審理核定訴願人漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅五三五、八四八元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計二、六七九、二〇〇元（計至百元止），及按未依法取得他人憑證總額一〇、四〇四、八一一元處百分之五罰鍰計五二〇、二四〇元；未依規定給與他人憑證總額一〇、七一六、九五五元處百分之五罰鍰計五三五、八四七元；未依規定申請營業登記處罰鍰三、〇〇〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十五年十月二日北市稽法乙字第二四〇八一號復查決定：「原處分關於按申請人未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰及按未依規定申請營業登記處罰鍰新臺幣三、〇〇〇（元）部分均撤銷。另有關漏稅罰部分准予改按所漏稅額處三倍罰鍰，其餘復查駁回。」，訴願人對復查駁回及改處部分（補徵營業稅、按所漏稅額處三倍罰鍰及未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰）仍未甘服，向本府提起訴願，案經本府以八十六年七月二十九日府訴字第860359360一號訴願決定：「原處分關於按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘訴願駁回。」
- 三、訴願人對訴願駁回部分（補徵營業稅及按所漏稅額處三倍罰鍰）仍表不服，向財政部提起再訴願，案經財政部以八十七年六月二十三日臺財訴字第872280243號再訴願決定：「訴願決定及原處分關於違反營業稅法科處罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」。
- 四、嗣原處分機關以八十七年八月二十五日北市稽法乙字第八七一四〇五一六〇〇號重為復查決定：「維持按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍表不服，於八十七年九月二

十一日向本府提起訴願，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四款、第五款規定：「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。五、漏開統一發票……者。」（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。」行為時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。」

八十六年八月十六日修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條第三款短報或漏報銷售額者，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報，按所漏稅額處五倍罰鍰，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，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

原處分機關自始並未查得訴願人銷售系爭貨物予國內個人或廠商之積極事證，係屬於外銷貨物與外銷有關之勞務交易。營業稅應納稅款為零，漏稅額何所附麗？又原處分機關既按進貨價格一〇、四〇四、八一一元（不含稅）加計百分之三，作為訴願人銷售價款，不啻承認訴願人僅在其中賺取價差（即佣金）三一二、一四四元，也就是漏報之銷售額，應僅為三一二、一四四元（每月平均約僅一三、〇〇〇元）。再者，訴願人乃〇〇觀光夜市之攤販，應屬小規模營業人，是原處分機關科處漏稅罰之金額及稅率均有違誤。且財政部再訴願決定將原決定及原處分均撤銷，由原處分機關參照行政法院八十五年度判字第二三五五號判決意旨另為處分。是故原處分機關維持原罰倍數，即有未當。另有關補徵營業稅部分，目前尚未經行政法院判決，是本稅尚未確定，罰鍰應予以更正。

三、卷查本件本府八十六年七月二十九日府訴字第八六〇三五九三六〇一號訴願決定：「原處分關於按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘訴願駁回。」理由載明：「……三、訴願人之違章事實，有……附卷可稽。至訴願人主張系爭貨物為外銷貨物，其營業稅率為零乙節，惟查原處分機關曾以八十五年七月十日北市稽法乙字第七一一一四號函，請訴願人於八十五年七月二十三日前補送外銷貨物經海關簽署之輸出許可證、海關核發之出口報單或郵局掣發之國際包裹執據，訴願人僅提示八十一年七月

二日『國際快遞郵件執據』影本乙紙，並無其他相關證據，訴願時除空言作相同主張外，仍未附其他事證，自難採憑。又訴願人主張渠為○○街觀光夜市攤販，應屬小規模營業人，其核課之營業稅稅率應為百分之一乙節，惟查訴願人八十一年、八十二年間銷售電子產品，其漏報銷售額計一〇、七一六、九五五元，平均每月銷售額約為四四六、五四〇元，已非小規模營業人。是訴願就此陳辯，難謂有理.... 參酌修正後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三倍罰鍰尚無不合，應予維持。四、惟查關於未依法取得憑證部分，.... 是故，對未取得憑證課以行為罰鍰，至少在課以應納稅額之漏稅罰之情形，與營業人銷貨而不開立發票時一樣，會構成行為罰與漏稅罰重複處罰之情事；何況已就逃漏行為依法核處漏稅罰，衡酌其違章動機，所圖利益等全盤違章事狀，堪認經此重罰就全部違章行為已足收儆戒之效。本件原處分機關既已按訴願人漏開統一發票、漏報銷售額所漏稅額課以漏稅罰，衡諸前開見解，則就未依規定取得進貨憑證所處之行為罰部分，即應予撤銷。.... 」

四、卷查訴願人之違章事實，業經本府前次訴願決定及財政部再訴願決定所審認，是訴願人再執前詞陳辯，難認有理。又財政部再訴願決定雖將本府訴願決定及原處分關於違反營業稅法科處罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回（補徵營業稅部分維持）。其撤銷科處罰鍰之理由，係對原處分機關對於同一違章行為，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，責由原處分機關參酌行政法院八十五年度判字第二三五五號判決意旨另為處分。

五、嗣原處分機關以上開行政法院八十五年度判字第二三五五號判決係屬個案，對相同案件並無拘束力，且類此案件實務上均按其所漏稅額處三倍罰鍰，是原處分機關基於行政處理之一致性及公平原則，審酌本案違章情節並無其他得減輕裁罰之事由，乃維持按所漏稅額處三倍之罰鍰處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。至訴願人主張補徵營業稅部分，尚未經行政法院判決乙節，經查本件原處分機關係依財政部再訴願決定撤銷意旨重為之復查決定，應無違誤，至行政法院倘對於補徵營業稅之違章事實有相反之認定，而影響本件違規責任成立時，訴願人仍可依相關規定提起行政救濟，以保權益，併予敘明。

六、綜上論結，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 張明珠

委員 黃茂榮

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王惠光

委員 陳 敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八十八 年 一 月 二十七 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 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)