

臺北市政府 88.03.31. 府訴字第八八〇一〇六五五〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇〇

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，不服原處分機關八十七年十二月二十四日北市稽法乙字第八七一七七—三九〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十七年三至四月份銷貨，銷售額計新臺幣（以下同）二八二、三一九元（不含稅），稅額一四、一一六元，雖依法開立ND二〇〇一七一七三、ND二〇〇一七一八九、ND二〇〇一七一九七及ND二〇〇一七一九八號統一發票，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，案經原處分機關大安分處查獲後，依法審理核定應補徵營業稅一四、一一六元（訴願人已於八十七年九月十七日補繳），並按所漏稅額處二倍罰鍰計二八、二〇〇元（計至百元止，復查決定書事實欄誤繕為二〇、三〇〇元）。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十二月二十四日北市稽法（乙）字第八七一七七—三九〇〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十八年一月四日送達，訴願人仍表不服，於八十八年一月十四日向本府提起訴願，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……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、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。……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：「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。……漏報銷售額者。」

八十三年十二月六日臺財稅第八三一六二四四〇一號函釋：「××股份有限公司申報八十三年一、二月分營業稅時，因計算錯誤致溢報進項稅額，如經查明該溢報之稅額實際僅虛增累積留抵稅額尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，依司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，應免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。」

八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋：「主旨：營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留扣稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。……」

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：

本案為會計人員登打時之錯誤造成的疏失，此次違反營業稅法情形實非會計人員故意为之，更非訴願人之意圖。以稅捐機關勾稽作業之嚴密，訴願人更當不致於故意少報，現又逢經濟不景氣，訴願人要維持正常之運作都備感艱困，而只因登錄作業疏忽處二倍之罰鍰過於嚴苛，對訴願人而言只是雪上加霜，財政部八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函及八十三年十二月六日臺財稅第八三一六二四四〇一號函釋與訴願人所犯錯誤情形相近，請明察給予免罰或較輕微之懲處。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十七年八月十五日列印產出之八十七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大安分處八十七年九月五日北市稽大安（創）字第八七九二六〇五〇〇〇號調查函附卷可稽；且訴願人亦自承係疏忽所致。次查訴願人係於原處分機關大安分處八十七年九月五日（即調查基準日）發函通知攜帶相關資料洽辦後，始於八十七年九月十七日補繳稅款，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。又本件為短漏報銷售額，且違章當期已無留抵稅額，自與首揭財政部八十三年十二

月六日臺財稅第八三一六二四四〇一號及八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋之情節不同，訴願人主張援用，委難憑採。從而原處分機關以訴願人於裁罰處分核定（八十七年九月十八日）前，業於八十七年九月十七日補報繳稅款並於八十七年九月十八日以書面承認違章，爰按所漏稅額處二倍罰鍰，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 曾巨威
委員 黃旭田

中華民國八十八年三月三十一日

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）