

訴 願 人 ○○股份有限公司

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，不服原處分機關八十八年一月四日北市稽法乙字第八七〇二五六三九〇〇號復查決定，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

- 一、緣訴願人於八十三年五月三十日向○○股份有限公司中崙分公司購買自用乘人小汽車（別克轎車 3800 cc），取得其所開立 XXX 一 XXXXXX 號統一發票一紙，金額計新臺幣（以下同）一、五〇五、八一〇元，稅額七五、二九〇元，並於申報其八十三年五、六月份銷售額與稅額時，持以扣抵銷項稅額。案經原處分機關大安分處查獲上開進項稅額不得扣抵銷項稅額，乃依法審理核定應補徵營業稅七五、二九〇元（訴願人業於八十四年三月十日補繳），並按所漏稅額處五倍罰鍰計三七六、四〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十五年四月九日府訴字第八五〇一六六五五號訴願決定：「原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍表不服，提起再訴願，經財政部以八十六年四月二十二日臺財訴第八六二二七四四一五號再訴願決定：「訴願決定撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「....三、卷查本件再訴願人違章事證明確，足堪認定....臺北市政府....訴願決定，以參照刑法第二條之從新從輕原則，於本案類推適用八十四年八月二日修正公布之營業稅法第五十一條文所定罰鍰倍數為由，將原處分撤銷，改按所漏稅額科處三倍罰鍰，其適用法令之見解，固與行政法院七十二年度判字第一六五一號判例及同法院八十四年十月份庭長評事聯席會議，有關行政法規之適用，應適用實體從舊、程序從新之原則處理，且訴願決定時行政罰法無類似刑法第二條從新從輕主義之規定.....難以準用之意旨不符。惟查稅捐稽徵法第四十八條之三但書.....：業經八十五年七月三十日增訂公布在案：：本案仍在行政救濟程序中....依此增訂稅捐稽徵法第四十八條之三規定，適用八十四年八月二日修正公布（同年九月一日施行）營業稅法第五十一條：『....按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，....』之規定....爰將原訴願決定撤銷，由原處分機關另為處分。....」
- 三、原處分機關爰以八十六年六月十九日北市稽法（乙）字第一二七六八九號重為復查決定

：「原處分准予改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人不服，第二次提起訴願，經本府以八十六年十月十七日府訴字第八六〇六八七八八〇一號訴願決定：「訴願駁回。」提起再訴願，經財政部八十七年十月二十九日臺財訴第八七二三三二七〇七號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……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，於重核復查決定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，爰將本件訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為適法之處分……」

四、嗣原處分機關以八十八年一月四日北市稽法乙字第八七〇二五六三九〇〇號重為復查決定：「維持按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定書於八十八年一月七日送達，訴願人仍表不服，於八十八年二月四日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十九條第一項第二款、第五款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額……二、非供本業及附屬業務使用之貨物或勞務。……五、自用乘人小汽車。」行為時（現行）第五十一條第五款規定：「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……：五、虛報進項稅額者。」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。」同法施行細則第二十六條第二項規定：「本法第十九條第一項第五款所稱自用乘人小汽車，係指非供銷售或提供勞務使用之九座以下乘人小客車。」第五十二條規定：「本法第五十一條第五款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額……。」

財政部七十五年十月六日臺財稅第七五六七一二九號函釋：「主旨：營業人購置九人座客貨兩用車所支付之進項稅額，得扣抵銷項稅額。說明……二、營業稅法第十九條第一項第五款係規定自用乘人小汽車進項稅額不得扣抵銷項稅額，客貨兩用車所支付之進項稅額，稅法尚無不准扣抵之規定。」

八十六年六月二十三日臺財稅第八六〇三〇〇八五〇號函釋：「說明：二、依營業稅法第十九條第一項第五款規定，營業人購買自用乘人小汽車所支付之進項稅額，不得扣抵銷項稅額；同法施行細則第二十六條第二項規定，所稱乘人小汽車，係指非供銷售或提供勞務使用之九人座以下乘人小客車。上開施行細則所謂『提供勞務使用』，係指以小客車提供他人使用、收益，以取得代價者……。三、至於『小客車』究應如何認定乙節，查道路交通安全規則既有客用車及貨用車等分類，並於行車執照上予以登載，是以

營業人購買之自用小汽車是否屬上開施行細則所稱『九人座以下乘人小客車』，自應以行車執照上所登載之用途作為認定之依據。」

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規定，以營業稅法第十九條第一項第一款至第五款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

訴願人董事長之公務用車於採購當時確屬非個人車，凡接待外賓、巡查各店鋪等公務皆使用之。八十一年一至八月營業稅額調整值計算錯誤致溢繳，及至原處分機關八十五年八月二十七日北市稽管丙字第八六八二三號函核准退還溢付之營業稅三、八〇九、三四九元及加計利息二、三九四、四一一元在案，再以其中本稅七五、二九〇元訴願繳還作為留抵稅額，並返還該筆利息四七、三二四元，以申請互抵該不得扣抵稅額七五、二九〇元，如此彌補程序後，則依據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釋，前期兩筆留抵稅額一八六、四一四元及七五、二九〇元皆大於等於後期不得扣抵之進項稅額七五、二九〇元，故於納稅實體上，實際上並未發生逃漏稅之重大惡行。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有原處分機關八十四年一月六日專案申請調檔統一發票查核清單影本、訴願人八十三年五、六月份銷售額與稅額申報書等資料附卷可稽；且為前二次本府訴願決定及財政部再訴願決定所是認。又關於訴願人八十一年一至八月營業稅額調整值計算錯誤致溢繳稅額，主張作為留抵稅額適用財政部免罰函釋，已為本府前次訴願決定所不採，則訴願人再執陳詞主張，亦非可採。從而原處分機關於重為復查決定時，依首揭規定及函釋，並參酌修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，仍按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰，尚無不合。

四、惟查本件顯因訴願人不明法令所致，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重。爰審酌訴願人漏稅情節輕微並已補繳稅款在案，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 四 月 二 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）