

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，不服原處分機關八十八年一月二十九日北市稽法乙字第880136410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

緣訴願人於八十四年十一月九日向○○股份有限公司購買九人座以下自用乘人小汽車，取得其開立之XXXXXXXXXX號統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）二、七二三、八一〇元（不含稅），稅額一三六、一九〇元，並持以申報扣抵銷項稅額。按經原處分機關中北分處查獲該進項憑證不得扣抵銷項稅額，乃依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一三六、一九〇元（訴願人業於八十七年五月八日補繳），並按所漏稅額處以二倍罰鍰計二七二、三〇〇元（計至百元止）。訴願人對罰鍰處分不服，申請復查。經原處分機關以八十八年一月二十九日北市稽法乙字第880136410號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年二月二日送達，訴願人仍表不服，於八十八年二月十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十九條第一項第五款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額……五、自用乘人小汽車。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業……五、虛報進項稅額者。」

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。」

八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋：「……二、查納稅義務人有

虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第五十一條第五款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法院大法官議決釋字第三三七號解釋及營業稅法施行細則第五十二條第二項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（一）違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部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規定，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。（二）違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。」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，虛報進項稅額，有進貨事實，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。但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處二倍罰鍰。

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、本件訴願理由略謂：

- (一) 本案訴願人申報八十四年十一月份銷售額與稅額時，當期留抵稅額為五、六六九、二二二元（含應退稅額三、一三七、七二一元），依原處分機關核定應補繳稅額一三六、一九〇元，亦即訴願人因疏忽而多報之進項稅額，可以從該當期留抵稅額抵付。
- (二) 按司法院釋字第三三七號解釋，係就營業稅法第五十一條第五款虛報進項稅額所作之解釋，參酌其解釋文內容：「營業稅法第五十一條第五款規定，依此規定意旨，自應以納稅義務人有.....並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰.....」解釋理由書更進一步闡明：「營業稅法第五十一條第一項本文規定：『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罰鍰，並得停止其營業。』依其意旨，乃係就漏稅行為所為之處罰規定，因之，對同條項第五款之『虛報進項稅額者』加以處罰，自應以有此行為，並因而發生漏稅之事實為處罰要件.....」之意旨，足見營業稅法第五十一條其他各款有關漏稅罰之處罰，其所規定之要件應以其違章行為而導致漏稅結果為要件。

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三月二十六日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、原處分機關中北分處八十七年四月二十日北市稽中北創甲字第九一二二〇八號函及訴願人書立之聲明書等附卷可稽，是其違章事證明確，洵

堪認定。原處分機關依前揭規定所為補稅處分，自屬有據。且訴願人就補稅處分並未聲明不服，系爭補稅處分業已確定，合先敘明。

四、關於漏稅罰部分，訴願人主張其虛報進項稅額時，尚有留抵稅額可供扣抵，實質上並未構成漏稅一節，按司法院釋字第三三七號解釋及首揭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說明二、(一)之意旨，查本件原處分機關應就訴願人申報當期之八十四年十二月之違章行為發生日至原處分機關中北分處八十七年四月二十日之函查日止各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額是否有小於訴願人所虛報之進項稅額一三六、一九〇元者，事涉訴願人是否有以虛報進項稅額扣抵銷項稅額造成稅捐短繳之結果，原處分機關以訴願人八十五年三月份銷售額與稅額申報書所載累積留抵稅額金額為零，認為訴願人已有構成虛報進項稅額一三六、一九〇元部分業已造成稅捐短繳之結果，訴願人之主張，尚難採憑。

五、惟本件審酌訴願人漏稅係因不明法令所致、情節輕微並已補繳稅款在案，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二倍罰鍰仍屬過重。爰將原處分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

六、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二十九日

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)