

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反稅捐稽徵法事件，不服原處分機關九十年九月二十四日北市稽法乙字第九〇六三六七七三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

### 主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

。

### 事 實

緣訴願人於八十六年十一月五日銷售貨物，金額計新臺幣（以下同）八〇、九五二元（不含稅），未依規定開立統一發票，案經原處分機關大安分處查獲後，依法審理核定訴願人短漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅四、〇四八元（訴願人已於八十七年四月七日補繳），並依營業稅法第五十一條第三款規定按所漏稅額處三倍罰鍰計一二、一〇〇元（計至百元止）。訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，經原處分機關以八十七年七月二十一日北市稽法乙字第八七一三六三六五〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，循序提起訴願、再訴願，均遭駁回；復提起行政訴訟，經最高行政法院九十年六月二十七日九十年度判字第一一四七號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。訴訟費用由被告負擔。」嗣經原處分機關重為復查決定，另依稅捐稽徵法第四十四條規定，就訴願人應給與他人憑證而未給與之總額八〇、九五二元，處以百分之五罰鍰計四、〇四八元，以九十年九月二十四日北市稽法乙字第九〇六三六七七三〇〇號復查決定：「原罰鍰處分金額更正為新臺幣四、〇四八元。」上開決定書於九十年十月三日送達，訴願人仍不服，於九十年十月二十三日經由原處分機關向財政部提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到部。嗣財政部審認本件非屬營業稅案件，乃以九十年十二月十一日臺財訴字第0九〇〇〇六六六四六號移文單移由本府受理。

### 理 由

一、按行為時營業稅法第三條第三項第一款規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物：一、營業人以其產製、進口、購買供銷售之貨物，轉供營業人自用；或以其產製、進口、購買之貨物，無償移轉他人所有者。」第三十二條第一項規定：「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及第五款規定：「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、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」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，凡屬未經檢舉及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、本法第四十一條至四十五條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

財政部八十九年十月十九日臺財稅第八九〇四五七二五四號函釋：「.....說明：二、.....營業稅法第五十一條第一款至第四款及第六款，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏稅額之計算.....應扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。.....」

## 二、本件訴願理由略以：

訴願人於八十六年十一月間將運輸設備汽車一部過戶移轉時，該車之折舊已為0，訴願人並未取得價款。又訴願人主動於八十七年三月一日開立統一發票八五、〇〇〇元（含稅），並自行於八十七年四月七日繳納本稅四、〇四八元在案，應符合稅捐稽徵法第四十八條之一自動補繳補報免罰之規定。

三、查本件經最高行政法院九十年六月二十七日九十年度判字第一一四七號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。訴訟費用由被告負擔。」，其撤銷理由略以：「....惟查被告所指函查日（即進行調查之日）為其所屬大安分處於八十七年三月十九日以北市稽大安創字第八七九一一五一五〇〇號函之發文日，而該函意旨略以：『主旨：本分處為瞭解貴公司開立統一發票情形及查核課稅資料，茲依稅捐稽徵法第四十六條規定，請負責人於八十七年三月二十七日上午十時親自攜帶如說明資料駕臨本分處.....』依該函內容所載，被告究係例行瞭解及查核原告之課稅資料，抑係已察覺原告有系爭違章漏稅之可疑事實，殊欠明瞭。本件漏報銷售額案件究竟如何發覺，是否經人向稽徵機關或財政部檢舉，或係稽徵機關或財政部根據何種線索主動察覺，原處分卷查無相關資料可稽，有無稅捐稽徵法第四十八條之一第一項規定之適用，不無疑問，自有再詳予調查之必要。次按營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款規定，營業稅法第五十一條第三款之漏稅額，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏稅額之計算，參酌財政部七十九年十二月七日臺財稅第七九〇四一〇七五〇號函

及八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函規定，應扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。若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，如均大於或等於漏稅額者，則實際並未造成逃漏稅，能否按營業稅法第五十一條第三款規定處罰，不無斟酌之餘地。經查原告申請復查時即主張其於八十六年十一月、十二月營業稅申報書有留抵稅額二二、二六一元，八十七年一至二月份留抵稅額二一、九五六元均大於補開統一發票之四、〇四八元稅額云云，則被告所指原告於函查日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，是否大於或等於漏稅額，原處分未據論明，復未於答辯書內敘明，且乏被告所核定前期累積留抵稅額之資料可參，此部分事實既未查明，即有重行調查審酌之必要。原告執此指摘原處分不當，經核非無理由，一再訴願決定未予糾正，疏有未洽，自應由本院將再訴願決定、訴願決定及原處分（復查決定）均撤銷，由被告查明後另為適法之處分，以昭折服。……」

四、嗣原處分機關依照上開判決意旨及稅捐稽徵法第四十八條之三之規定、財政部八十九年十月十九日臺財稅第八九〇四五七二五四號函釋，查明本案自違章行為發生日至查獲日止，訴願人之累積留抵稅額均大於漏報之銷項稅額，並未造成逃漏稅款，免按營業稅法第五十一條第三款之規定處以訴願人漏稅罰。惟因本案前係原處分機關依財政部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋，於訴願人同時觸犯營業稅法第五十一條各款及稅捐稽徵法四十四條規定者，從重擇一處漏稅罰，訴願人既經查明免處漏稅罰，原處分機關乃改依稅捐稽徵法第四十四條規定，按訴願人未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計四、〇四八元，另為九十年九月二十四日北市稽法乙字第90六三六七七三〇〇號復查決定：「原罰鍰處分金額更正為新臺幣四、〇四八元。」

五、卷查訴願人於八十六年十一月五日銷售（過戶）車輛（車號：XX-XXXX）乙輛，未依規定時限開立統一發票及報繳營業稅，遲至八十七年三月一日始開立統一發票，八十七年四月七日始補繳營業稅之違章事實，有「臺北市稅捐稽徵處營業人車輛異動資料調查表」、原處分機關大安分處調查函足憑，且為訴願人於八十七年四月九日所出具之聲明書中所不否認，原處分機關審認訴願人未依規定給與他人憑證，乃依稅捐稽徵法第四十四條規定，按未依規定給與他人憑證總額處百分之五罰鍰計四、〇四八元，尚非無據。

六、惟關於原處分機關大安分處八十七年三月十九日北市稽大安創字第八七九一一五一〇〇號函究係例行瞭解及查核訴願人之課稅資料，抑係已察覺訴願人有系爭違章漏稅之可疑事實之疑義，事涉訴願人是否得適用稅捐稽徵法第四十八條之一免罰之規定，亦經最高行政法院九十年六月二十七日九十年度判字第一一四七號判決理由予以指摘在案。原處分機關就此雖於本件復查決定書及答辯書中敘稱大安分處八十七年三月十九日北市稽大安創字第八七九一一五一〇〇號函係依據原處分機關營業人車輛異動資料調查表（

資料編號：0七八七〇三〇〇〇五五三）之內容所為調查，亦即原處分機關大安分處於發函調查當時，已察覺訴願人有可疑違章事實，故以上開調查函認定為調查基準日，認訴願人無首揭稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。惟查附卷之上開原處分機關營業人車輛異動資料調查表（資料編號：0七八七〇三〇〇〇五五三），其簽辦、陳判之日期為八十七年四月十五日，則如何以之為依據說明上開八十七年三月十九日調查函係已察覺訴願人之違章事實，而認訴願人於八十七年四月七日之補繳並無稅捐稽徵法第四十八條之一規定之適用？是本件未依規定給與他人憑證究竟如何發覺？是否經人向稽徵機關或財政部檢舉？或係稽徵機關或財政部根據何種線索主動察覺？有無稅捐稽徵法第四十八條之一第一項規定之適用？仍有疑問。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關查明後於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 薛明玲

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 陳敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

委員 黃旭田

中華民國九十一 年三月二十日市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）