

訴 願 人 ○〇股份有限公司

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，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人經財政部臺北市國稅局查獲涉嫌漏稅，以八十四年四月六日財北國稅稽字第八四〇一三三一二號函移原處分機關審理，案經原處分機關查核後依法審理核定訴願人經營「○○俱樂部」，於七十八年五月三日至八十一年七月二十日收取入會保證金，金額計新臺幣（以下同）四六一、五九五、二三八元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅二三、〇七九、七六二元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一六一、五五八、三〇〇元（計至百元止），及按未依法給與他人憑證總額處以百分之五罰鍰計二三、〇七九、七六一元，訴願人不服，申請復查，經原處分機關八十五年一月十八日北市稽法（乙）字第一一〇五四七號復查決定：「原核定關於申請人漏報銷售額更正為新臺幣四三四、六八六、〇九九元，補徵營業稅更正為二一、七三四、三〇五元，又所處罰鍰部分併予更正為一七三、八七四、四〇五元。」
- 二、訴願人不服，提起訴願，經本府八十五年六月十九日府訴第八五〇四一六二一號訴願決定：「原處分關於按所漏稅額處七倍罰鍰及按未依法給與他人憑證總額處以百分之五罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為適法之處分；其餘訴願駁回。」理由欄載明：「...二、關於補稅部分.....原處分機關先行課徵訴願人營業稅，即無違誤，原處分應予維持。...三、關於裁罰部分.....參酌臺灣高等法院八十二年七月五日八十二年度財抗字第三三九號刑事裁定...理由所載：『...財政部七十六年二月十日臺財稅字第七五一九七七一號函...以會員制方式經營銷售貨物或勞務之營業人所收取之會費，...應課徵營業稅...，但就該函內容以觀，當係對已完成場所或設備，於會員入會時，能提供場所、設備與會員使用之情形而言，仍未明釋在興建階段而未能提供場所設備者，亦應受其規範。...迨七十九年六月四日財政部臺財稅第七六〇六六一三〇三號函明示『高爾夫球場以籌備中或興建中尚未開業，向入會會員收取不退還之入會費或保證金，應於收款時開立統一發票課徵營業稅及娛樂稅』...足見有關高爾夫球場籌備或興建中向會

員收取之入會金或保證金應否課徵營業稅，稅捐稽徵機關原多存疑而無統一確定之見解...殊（難）期一般納稅人於遇有此等場合時，得以認識其有報繳營業稅之義務』之意旨，本件訴願人於七十九年六月四日前，究有無逃漏稅之故意或過失而可否對其處罰，即不無推究之餘地。....」

三、訴願人就補徵營業稅額部分仍表不服，循序提起再訴願、行政訴訟，均遭駁回在案。另裁罰部分，經原處分機關重核，參照司法院釋字第二七五號解釋無過失免罰之意旨，原核定關於訴願人帳載七十九年六月四日以前收取入會保證金餘額涉及逃漏營業稅部分，准予補稅免罰。另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規定及八十五年七月三十日修正公布之稅捐稽徵法第四十八條之三規定從新從輕原則，關於七十九年六月五日以後之保證金收入五九、五五〇、〇〇〇元（含營業稅、娛樂稅各百分之五，教育經費百分之一·五）（未含稅金額為五三、四〇八、〇七二元）漏開統一發票及逃漏營業稅二、六七〇、四〇四元，原處分按上開未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分予以撤銷，漏稅罰部分則改按訴願人所漏稅額二、六七〇、四〇四元處五倍罰鍰計一三、三五二、〇〇〇元（計至百元為止），以八十五年九月九日北市稽法（乙）字第七一六一三號復查決定：「原罰鍰處分關於按申請人未依法給與他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷；漏稅罰部分改按申請人所漏稅額處五倍罰鍰。」訴願人仍不服，復向本府提起訴願，經本府八十五年十二月二十四日府訴字第八五〇七九〇七九號訴願決定：「訴願駁回。」

四、訴願人不服，提起再訴願，經財政部以「原處分機關對同一違章行為，於重核復查決定時適用修正後法律所處罰倍數，已否衡酌再訴願人違章情節，並考量類此已罰案件，因法律修正，究以何倍數方屬相當，並本諸裁量權據以處罰，有欠明瞭。」為由，以八十六年九月九日臺財訴第八六〇一六三九八五號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十六年十月十七日北市稽法（乙）字第一六〇〇〇一號復查決定：「維持原五倍罰鍰處分。」上開決定書於八十六年十月二十三日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十一月十八日向本府提起訴願，十二月十二日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按（行為時）營業稅法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）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業.....：三、短報或漏報銷售額者。」稅捐稽徵法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。」

財政部八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋：「八十五年七月三十日

修正公布之稅捐稽徵法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。』上開法條所稱之『裁處』，依修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。準此，稅捐稽徵法第四十八條之三修正公布生效時，仍在復查、訴願、再訴願及行政訴訟中，尚未裁罰確定之案件均有該條之適用。」

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稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關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。

二、本件訴願理由略謂：

(一) 高爾夫球入會保證金是否課徵營業稅，財政部先後有七十六年二月十日臺財稅字第七五一九七七號函及七十九年六月四日臺財稅第七九〇六六一三〇三號函不同解釋，稅捐稽徵機關已不容易瞭解，納稅人更不能認識有報繳營業稅義務，司法院釋字二七五號解釋「行政罰不以故意為要件，但仍須以過失為責任條件。」故本案訴願人既無過失，即不應處以罰鍰。

(二) 按「依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年」，為稅捐稽徵法第二十一條第一項第一款所明定，不待納稅義務人之主張，稅捐稽徵機關應主動審核，保證金收入歷年財務報表均表現在資產負債表，無故意詐欺或不正當方法逃漏稅捐，故核課期間為五年毫無疑問。

三、查本件訴願人之違章事實，為本府前次訴願決定及財政部再訴願決定時所是認，且就核課期間為七年乙節，業於本稅之行政救濟程序確定在案，訴願人再事爭執，非有理由。而原處分機關重為復查決定：維持原五倍罰鍰處分。係依財政部再訴願決定撤銷意旨，按首揭增訂稅捐稽徵法第四十八條之三規定、財政部八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋及修正後參考表所為之處分，並無不合，應予維持。

四、綜上論之，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 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 四 月 三 十 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 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）