

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○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

緣訴願人於八十一年間銷售電器用品，金額計新臺幣（以下同）七、七四五、八七〇元（不含稅），未依規定開立統一發票並漏報銷售額；案經財政部查獲後，函移原處分機關審理核定應補徵營業稅三八七、二九四元（訴願人已於八十五年五月二十一日補繳），並按所漏稅額處五倍罰鍰計一、九三六、四〇〇元（計至百元為止）；訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，經原處分機關以八十五年九月十八日北市稽法（乙）字第七四二四三號復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處五倍罰鍰部分，更正改按所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍不服，提起訴願，經本府以八十六年二月十七日府訴字第八五〇八二七八一號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人亦不服，提起再訴願，經財政部以八十六年十二月十日臺財訴第八六〇二〇五六八八號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年一月十五日北市稽法乙字第八六一八二三八四〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定書於八十七年一月十九日送達，訴願人猶表不服，於八十七年二月十三日再次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第三十二條第一項前段規定：「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、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：一、……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。」（行為時）第五十一條第三款規定：一納稅義

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。」

同法施行細則第五十二條第二項規定：「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，其中關於短報或漏報銷售額者，在銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報之情形，規定按所漏稅額處五倍罰鍰；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，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

（一）本案經財政部認為訴願人涉嫌逃漏營業稅，再由原處分機關開立違章案件罰鍰繳款書，才有罰鍰之發生，今訴願人向財政部再訴願後，該部認為訴願人無逃漏營業稅訴願有理，故將訴願決定及原處分均撤銷，相信財政部是經過相當完整的查核後才作下撤銷之決議，這決議是正確、合法、合理，又公平公正的，亦符合再訴願之公正精神。今原處分機關不願失去罰鍰，又將財政部之決定否決，實在是空有復查、訴願及再訴願之名，更浪費人力、物力及時間。

（二）原處分機關最初處以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，於復查時改處所漏稅額三倍罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數，實欠妥適；最低倍數應是一倍，而非三倍，故財政部將本件訴願決定及原處分均撤銷，原處分機關應該認同，撤銷本案，還給訴願人清白，並退還原復查時訴願人已繳之本稅三八七、二九四元。

三、卷查本件訴願人未依規定開立統一發票並漏報銷售額之違章事件，前經本府以八十六年二月十七日府訴字第八五〇八二七八一號訴願決定：「訴願駁回。」理由載明：「.... ..本件訴願人未依規定開立統一發票並漏報銷售額之事實，有財政部....函與附件影本、訴願人自承違章之....說明書影本、向訴願人進貨之〇〇行及〇〇有限公司....出具

承認違章之說明書影本等附卷可稽，且....調查基準日為八十四年六月八日，而訴願人於八十五年五月二十一日始補繳稅款，自無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，是以原處分機關據以補稅、裁罰....應非無據。.....本件訴願人既未依規定之時限開立發票、申報系爭銷售額及繳納稅款，即已構成短、漏報銷售額逃漏營業稅之違章，其所稱無從漏報、僅係遲開發票之辯詞，顯非可採。.....另本案原處分機關認定訴願人違章，並非僅憑訴願人之說明書而已，尚有向訴願人進貨之○○行及○○有限公司等出具承認未依法取得進貨發票之說明書影本可稽，且查財政部賦稅署稽核報告載明....並有稽核報告節略及案關證據資料影本附卷可稽.....從而，原處分機關所為之復查決定，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持.....」。

四、訴願人不服上開訴願決定，提起再訴願，經財政部以八十六年十二月十日臺財訴第八六〇二〇五六八八號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」理由略謂：「.....原處分機關復查決定以.....將原處分變更改按所漏稅額科處三倍罰鍰.....訴願決定除持與原處分機關相同之論見外，並以.....再訴願人以為僅憑其聲明書認定違章，恐有誤解。至再訴願人訴稱向渠進貨之○○行及○○有限公司分別出具承認違章之說明書係受脅迫乙節，因未提出具體事證以實其說，核無足採，是以原處分機關據以科罰並非無據等由，遂駁回其訴願。茲據再訴願人復執前詞、向本部提起再訴願。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，於復查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，遽予維持，亦欠妥適，再訴願人執此指摘，非無理由，爰將本件訴願決定及原處分均予撤銷，由原處分機關另為處分。.....」。

五、是本案訴願人之違章事實既經本府前次訴願決定所肯認，並就訴願理由逐一論駁，且財政部再訴願決定對此亦未有不同之論述，則訴願人在尚乏具體新事證之情形下一再爭執，所辯自難採憑。至關於再訴願決定指摘之一對同一違章行為，於復查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」乙節，經原處分機關衡酌訴願人違章情節及參照財政部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，認本案應維持按所漏稅額處三倍罰鍰始為相當，乃於重為復查時仍按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰。則原處分機關既已依再訴願決定撤銷意旨重予斟酌，且該按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰之處分，揆諸前揭規定，並無不合，又難謂與再訴願決定撤銷意旨有違，則原處分自應予以維持。訴願人就此指摘，要非可採。

六、綜上論結，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 六 月 二 十 四 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）