

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，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按所漏稅額處〇·五倍罰鍰。

事 實

- 一、訴願人係兼營營業人，於八十六年九月三十日銷售房屋，應稅金額計新臺幣（以下同）一〇四、三七〇、〇〇〇元，雖已開立發票，卻於申報八十六年九月至十月份營業稅銷售額及應納稅額時，將上開應稅銷售額部分申報為免稅銷售額，致短繳營業稅，案經原處分機關大安分處查獲，依法審理核定應補徵營業稅四、九七〇、〇〇〇元（訴願人已於八十六年十二月十二日補繳），並按所漏稅額處二倍罰鍰計九、九四〇、〇〇〇元。
- 二、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四月二十日北市稽法乙字第八七一〇八九六九〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於四月二十二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年五月十八日向本府提起訴願，六月十六日檢具訴願理由，七月七日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按營業稅法第十四條規定：「營業人銷售貨物或勞務，除本章第二節另有規定外，均應就銷售額，分別按第七條或第十條規定計算其銷項稅額。……銷項稅額，指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。」第十五條第一項規定：「營業人當期銷項稅額，扣抵進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。」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，檢附退抵稅款及其他有關文件，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。」第五十一條第七款規定：「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。……七、其他有漏稅事實者。」

稅捐稽徵法第四十八條之一規定：「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。……二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。前項補繳之稅款，應自該項稅捐原繳納期限截止之次日起，至補繳之日止，就補繳之應納稅捐，……，按日加計利息，一併徵收。」第四十八條之二第一項規定：「依本法或稅法規定應處罰鍰之行為，其情節輕微，或漏稅在一定金額以下者，得減輕或免予處罰。」

司法院釋字第二七五號解釋：「人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。但應受行政罰之行為，僅須違反禁止規定或作為義務而不以發生損害或危險為其要件者，推定為有過失，於行為人不能舉證證明自己無過失時，即應受罰。……」八十六年十月十三日修正之稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定：「申報書短報、漏報銷售額，致短、漏報營業稅額，而申報時檢附之統一發票明細表並無錯誤或短、漏載者，按所漏稅額處〇·五倍之罰鍰。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第四項規定：「四、本表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法最高限或最低限，而違章情節較輕者，仍得減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，……。」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，營業人誤將應稅銷售額申報為免稅銷售額，致短繳營業稅額者，按所漏稅額處二倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人於八十六年十一月十七日申報當期九、十月份營業稅，因作業疏忽，誤將出售房屋所開立應稅之統一發票銷售額申報為免稅銷售額，致使原處分機關認定短、漏報營業稅額。惟以原處分機關核對進、銷發票及電腦勾稽作業之嚴密，並於發票課稅別上登載應稅，且於發現申報錯誤，立即於八十六年十二月十二日自動補繳稅款，顯無短漏報營業稅之意圖，更無自陷罰則之理。
- (二) 貴府八十六年二月十八日府訴字第八六〇一一二九七〇一號訴願決定，原處分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。八十六年九月二十三日府訴字第八六〇五一二四二〇一號訴願決定，原處分撤銷，改按所漏稅額處〇·五倍罰鍰，本案訴願人既非逾期申報營業額及繳納稅款，僅因作業疏失誤將應稅發票申報為免稅，且事隔前期申報時間不到近月，訴願人亦自動補繳在案，所犯違章情節與所受之處罰不相當，訴願人出售房屋是一、二十年來僅有的一次交易，非屬經常性銷貨，以現行之稽核制度而言，既已開立發票，收受人亦執之申報，斷無逃避稽核之可能。又僅一紙發票錯誤，僅占全部使用發票〇·〇一四七％。
- (三) 訴願人營業稅龐大，處二倍罰鍰仍屬過重，訴願人誤將應稅銷售額申報為免稅銷售額，致短漏繳營業稅，自認不無疏失之責，惟於原處分機關裁罰處分前已自動補繳稅款在案，且係申報錯誤並非故意短繳營業稅，應屬違章情節輕微，是原處分機關按所漏稅額處

二倍罰鍰，實無體恤訴願人經商艱困之情，請依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第四項之規定，撤銷原處分，從輕處分。三、卷查訴願人係兼營營業人，於八十六年九月三十日銷售房屋，應稅銷售金額計一〇四、三七〇、〇〇〇元，卻於申報八十六年九月至十月份營業稅銷售額及應納稅額時，將上開應稅銷售額申報為免稅銷售額之違章事實，有訴願人八十六年九月三十日開立之統一發票一紙、八十六年九月至十月份營業人使用二聯式統一發票明細表、原處分機關已登記異常營業人訪查報告表、大安分處八十六年十一月二十五日北市稽大安創字第九二三五九〇號函各乙份附卷可稽，亦為訴願人所不否認，違章事實明確，洵堪認定。

四、惟查訴願人八十六年九月至十月份領用統一發票共七、一五〇張，使用張數共六、七九九張，錯誤比例為六、七九九分之一，申報銷售額為八三八、〇一七、〇〇二元，當期所有統一發票明細表均為正確，此有系爭營業人使用二聯式統一發票明細表及原處分機關已登記異常營業人訪查報告表影本附卷可稽。本案之錯誤係因訴願人八十六年九月三十日銷售房屋及土地，會計人員將上開應稅銷售房屋部分申報為免稅銷售額，致短繳營業稅，訴願人稱出售房屋是一、二十年來僅有的一次交易，非屬經常性銷貨，亦為原處分機關所不否認，訴願人此項錯誤，原處分機關並不難依其所附之明細表勾稽發現，足證此錯誤並非出於訴願人之故意。惟訴願人亦自承有疏失，依前揭司法院釋字第二七五號解釋，即應受罰。訴願人雖於八十六年十二月十二日補繳稅款，已在原處分機關大安分處八十六年十一月二十五日北市稽大安創字第九二三五九〇號函查之後，自無前揭稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。

前揭稅捐稽徵法第四十八條之二第一項規定就情節輕微之行為，既容許減輕或免除處罰，則於個案中自應考慮事件之特性，判斷其有無足為減輕或免除處罰之具體事由。按對於因過失致漏報漏繳者課罰，應考慮對於納稅義務人注意義務之要求是否符合社會生活之常態。按納稅義務人雖有意誠實納稅，惟因稅務事項繁瑣之特性，以及營業組織內外分工日趨細密，稅務業務多有專屬，未必能由其他人員或部門充分監督等諸多生活事實，難免於稅務處理上出現錯誤。再者，處理稅務時繕打、登錄、計算等錯誤，雖稅捐稽徵機關亦不能免。稅捐機關有錯誤者，多僅於事後更正即可，既毋需對納稅義務人負責，且情節若非重大，亦不當然負行政責任，其所以如此，自係出於對一般正常合理生活之考慮。稅捐機關之錯誤既非絕不容許，則對納稅義務人殊不能無視疏失之情節，概為論處。

五、況前揭修正後稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第三款規定申報書短報、漏報銷售額，致短、漏報繳營業稅額，而申報時檢附之統一發票明細表並無錯誤或短、漏載者，按所漏稅額處〇·五倍之罰鍰。本案已開立發票，申報時亦已列明，僅係將應稅銷售額申報為免稅銷售額，並已於發現後即予補繳，衡酌本案之過失情節輕微，而該張誤申

報為免稅銷售額之發票金額龐大，按所漏稅額處二倍罰鍰，將高達九、九四〇、〇〇〇元，與過失情節顯不相當，且失之嚴苛。爰將原處分撤銷，改按所漏稅額處〇·五倍罰鍰。

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 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 七 月 十 五 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)