

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

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十四、八十五年度銷售房屋，金額計新臺幣（以下同）八、一三七、〇八四元（不含稅）短漏開統一發票並漏報銷售額，經人於八十六年一月六日向臺北縣稅捐稽徵處檢舉，並函移原處分機關辦理，案經依法審理核定應補徵營業稅計四〇六、八五四元（訴願人業於八十六年一月十五日補報補繳），並按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰計一、二二〇、五〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月二十三日北市稽法乙字第八六一三三二三九〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十七年四月十五日向本府提起訴願，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，檢附……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……者。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：一、……三、短報或漏報銷售額者。」

同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「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、本法第四十一條至第四十五條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

財政部七十七年十月二十二日臺財稅第七七〇五七九三一七號函釋：「建築業者自行投資建屋，並以預售方式銷售，如約定客戶以銀行貸款抵繳尾款，至遲應於所有權狀核發日起三個月內開立尾款之統一發票，惟上開期限前已取得銀行貸款者，應於取得銀行貸款之日起三日內開立發票。」

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營業稅法第五十一條規定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時亦未列入申報，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。

八十七年四月十日臺財稅第八七一九三八一四八號函釋：「主旨：營業人短漏報銷售額，仍應依營業稅法施行細則第五十二條第二項第一款規定，以核定之銷售額，依規定稅率計算之稅額為漏稅額，依法處罰。．．．說明．．．二、．．．(三)就與虛報進項稅額之差異而言：依本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，營業人虛報進項稅額，可扣除其累積留抵稅額，計算所漏稅額，乃因累積留抵稅額本為營業人溢付之進項稅額，營業人雖虛報進項稅額，惟既留有溢付之進項稅額，在溢付之範圍內，宜免按漏稅處罰。至於短漏報銷售額，係短漏報向買受人收取之銷項稅額，無關於進項稅額，自不宜比照該函釋辦理。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)按司法院釋字第三三七號解釋之意旨，係以造成逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。訴願人就民國八十五年及八十四年度之營業稅申報書顯示，每期均為留抵稅額，且留抵之金額均大於原處分機關所述之漏稅額，故訴願人並未造成漏稅之事實。
- (二)訴願人已於八十五年十一、十二月自動補開統一發票，而經人檢舉之日期為民國八十六年一月六日，應無違反稅捐稽徵法第四十四條規定且依同法第四十八條之一第一項規定，本案應撤銷原處分。

三、卷查訴願人之違章事實，有檢舉資料、原處分機關稽核報告書、系爭建物登記謄本、訴願人八十五年十一月、十二月開立發票明細表及訴願人八十六年一月十五日申報書等附案可稽，並為訴願人所不否認，違章事證明確，洵堪認定。

四、訴願人雖主張其漏報銷項稅額時，尚有留抵稅額可供扣抵，實質上並未構成漏稅事實乙節，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規定虛報進項稅額所作之解釋，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，益徵營業稅法第五十一條所規定之其他各款有關漏稅罰之處罰，其所規定之要件亦應以其違章行為而導致漏稅結果為要件。衡諸訴願人漏報銷售額當期其累積留抵稅額雖大於漏稅金額，惟訴願人係短漏報向買受人收取之銷項稅額，而所謂累積留抵稅額係指營業人溢付之進項稅額，營業人倘若虛報進項稅額，因留有溢付之進項稅額，在溢付之範圍內，並未導致漏稅結果，所以免處漏稅罰，然本件漏報銷售額並無關於進項稅額，依前揭財政部八十七年四月十日臺財稅第八七一九三八一四八號函釋意旨，即有漏稅結果發生，準此，原處分機關據以補稅裁罰，與司法院釋字第三三七號解釋意旨並無相左。

五、至訴願人主張依前揭稅捐稽徵法第四十八條之一規定免罰乙節，經原處分機關依訴願人提示之相關帳證、銷售合約書及建物登記謄本等資料，查得訴願人雖已開立發票，惟系爭房屋均於八十四年十二月前已辦妥產權登記，其中銷售額計八、一三七、〇八四元，訴願人遲至八十五年十一月及八十五年十二月始開立統一發票，且於本案檢舉日（八十六年一月六日）後之八十六年一月十五日始報繳營業稅，自不符合稅捐稽徵法第四十八條之一自動補報補徵免罰規定之適用，從而本案原處分既無違誤，應予維持。

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 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 九 月 二 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）