

訴 願 人 ○○○有限公司

代 表 人 ○○○○

送達代收人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，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，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人係屬兼營免稅貨物之營業人，於報繳八十五年十一月至十二月營業稅時，未依兼營營業人營業稅額計算辦法第七條規定，將進口貨物按當年度不得扣抵比例調整計算應納稅額，致短漏繳營業稅計新臺幣（以下同）一七、六六三元，案經原處分機關大同分處查獲後，審理核定訴願人短漏繳營業稅，應補徵營業稅一七、六六三元（訴願人已於八十六年十月三十日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計五二、九〇〇元（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一月十五日北市稽法乙字第八六一八一〇一〇〇〇號復查決定：「原罰鍰處分准予更正改按申請人所漏稅額處一倍罰鍰，其餘復查駁回。」上開復查決定書於八十七年一月十九日送達，訴願人仍不服，於八十七年二月十六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十九條第三項規定：「營業人因兼營第八條第一項免稅貨物或勞務，或因本法其他規定而有部分不得扣抵情形者，其進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例與計算辦法，由財政部定之。」第五十一條第五款規定：「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：五、....虛報進項稅額者。」

兼營營業人營業稅額計算辦法第七條第一項、第二項規定：「兼營營業人於報繳當年度最後一期營業稅時，應按當年度不得扣抵比例調整稅額後，併同最後一期營業稅額辦理申報繳納，其計算公式如左：調整稅額＝當年度已扣抵之進項稅額－（當年度進項稅額－當年度依本法第十九條第一項規定不得扣抵之進項稅額）×（1－當年度不得扣抵比例）。」「兼營營業人如有進口供營業用之貨物或購買本法第三十六條第一項之勞務者，並應依左列公式調整：調整稅額＝〔當年度進口貨物（乘人小汽車除外）依本法第二十條規定計徵營業稅之金額＋當年度購買勞務給付額〕×徵收率×當年度不得扣抵比例－〔當年度進口已納營業稅額（乘人小汽車除外）＋當年度購買勞務已納營業稅額〕」

財政部八十五年二月七日臺財稅第八五〇〇三一八一八號函釋：「兼營營業人依『兼營營業人營業稅額計算辦法』規定，於每年度最後一期按當年度不得扣抵比例調整計算稅額時，如有逃漏稅者，應就該期之所漏稅額，依法處罰，不得將該漏稅額平均分攤於當年度各期分別計算。」

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：有關營業稅法第五十一條第五款，兼營營業人未依兼營營業人營業稅額計算辦法規定計算調整應納稅額，致虛報進項稅額者，按所漏稅額處一倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人經原處分機關認定為兼營營業人，既從事免稅菸酒經銷，又經銷應稅商品。惟訴願人之免稅商品進貨均透過國內其他代理商，所營進口貨物均為應稅貨物，平日依比例計算不得扣抵稅額已屬不公，再依比例於年終作調整補稅更不合理。如此一來造成訴願人進項不得全數扣抵，進口貨物經海關繳納各項稅賦後，銷貨時又繳納百分之五稅金，核有多重課稅之嫌。
- (二) 訴願人當時填立聲明書係稅務人員要求先行繳稅方便結案，訴願人並未對本次裁罰認同，請對本案重新檢討。
- 三、卷查訴願人進口、銷售防鏽銅套、分水柱（以上為應稅貨物）及菸、酒（以上為免稅貨物），為兼營營業人，應受兼營營業人營業稅額計算辦法規範，殆無疑義。而訴願人於報繳八十五年十一月至十二月營業稅時，未將進口貨物按當年度不得扣抵比例調整計算應納稅額，有訴願人之兼營營業人營業稅額調整計算表、訴願人八十六年十一月三日聲明書附案可稽，復為訴願人所自承，是本件違章事證明確，堪予認定。訴願人雖於八十六年十月三十日補繳營業稅，惟已在原處分機關大同分處八十六年八月五日北市稽大同創字第九〇一二一四號函查日之後，故無免罰規定之適用。又原處分機關原以訴願人短漏報進口貨物，按所漏稅額科處三倍罰鍰，容有未洽，惟原處分機關於復查決定時，已依前揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，將原處分改按所漏稅額處一倍罰鍰。是以，原處分機關所為處分，尚非無據。
- 四、惟按兼營營業人營業稅額計算辦法第七條第一項有關兼營營業人於報繳當年度最後一期營業稅時，應按當年度不得扣抵比例調整稅額之規定，易為一般非稅法專業人士之營業人所疏略。又營業稅二個月申報繳納一次，稽徵機關既有兼營營業人全年度之申報資料，兼營營業人理應不至於期末故意不調整稅額。且以目前稽徵機關之電腦設備，稽徵機關並不難計算出兼營營業人期末應調整之稅額。為落實政府行政革新及愛心課稅之政策，稽徵機關應主動計算應調整之稅額，開單予兼營營業人繳納。本件訴願人違章（八十五）年度之各期營業稅均按時申報，僅於報繳當年度最後一期營業稅漏未調整應納稅額，揆諸上開論旨，原處分機關未主動開單予訴願人補繳稅額，而以短漏報營業稅論處，不無過苛之虞。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。
- 五、另按依量能課稅原則，稅捐之課徵應採實質課稅主義，以核實課稅為原則，推計課稅為例外。是故，除有違章行為在先者外，應核實課徵。關於兼營營業人進項稅額不得扣抵比例之計算方法中，直接扣抵法屬核實課稅，而比例扣抵法屬推計課稅。因此，衡諸前開意旨，倘兼營營業人無違章行為在先，其主張依直接扣抵法計算進項稅額不得扣抵比例，理應不須事先申請並經稅捐稽徵機關核准。是故，財政部發布之兼營營業人營業稅額計算辦法第八條之一規定，似尚有檢討修正之餘地，併予敘明。
- 六、綜上論結，本件訴願為有理由，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 五 月 二 十 六 日

市長 陳水扁
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行