

訴 願 人 ○○會

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

原處分關於漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人經人檢舉八十四年度銷售予非會員應稅貨物（業務活動、什項收入），金額計新臺幣（以下同）一、七六三、〇五二元（不含稅）及免稅貨物（工業月刊、發行書刊收入）金額計一、九五九、二〇三元，短漏開統一發票並漏報銷售額，案經原處分機關查獲後依法審理核定應稅貨物部分應補徵營業稅八八、一五三元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計二六四、四〇〇元（計至百元止），免稅貨物部分則按未依規定給他人憑證總額一、九五九、二〇三元處百分之五罰鍰計九七、九六〇元，合計應處罰鍰計三六二、三六〇元，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年五月二十一日北市稽法乙字第八七一〇八四八七〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於五月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年六月十八日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第一條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」第二條第一款規定：「營業稅之納稅義務人如左：一、銷售貨物或勞務之營業人。」第三條第二項規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務及個人受僱提供勞務，不包括在內。」第六條規定：「有左列情形之一者，為營業人……二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。……」第八條規定：「左列貨物或勞務免徵營業稅……三十一、經主管機關核准設立之學術、科技研究機構提供之研究勞務。……」第二十八條前段規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。」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。」第四十三條第一項第三款規定：「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……三、未辦妥營業登記，

即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額者。」第五十一條第一款規定：「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、未依規定申請營業登記而營業者。」

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。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給予他人憑證而未給與.....，應就其未給與憑證...經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。.....」

財政部七十五年八月二十日臺財稅第七五六〇二四五號函釋：「依營業稅法第八條第一項第九款規定，依法登記之報社、雜誌社銷售其本事業之報紙、出版品免徵營業稅...」

七十六年一月二十七日臺財稅第七五五六四八一號函釋：「...營利事業兼辦雜誌出版，如其雜誌之發行已依出版法第九條規定取得行政院新聞局發給之登記證，其銷售雜誌及刊登雜誌之廣告收入，除應依法開立統一發票外，可依營業稅法第八條第一項第九款規定免徵營業稅.....」

八十五年九月二十五日臺財稅第八五一九一七二七六號函釋：「... (一)... 非以營利為目的之工商團體，如有銷售貨物或勞務者，應依法辦理營業登記，除符合本法（營業稅法）第八條第一項第十一款規定，銷售與會員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務，得免徵營業稅外，應依法課徵營業稅... (二)... 工業會依法經營銷售與會員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務，免徵營業稅並得免用或免開統一發票。因此，上開工商團體如對會員銷售貨物或勞務，依上開規定得免用或免開統一發票...。至於銷售與非會員部分，除應依法課徵營業稅外，並應依法開立統一發票。..... (七)... 工商團體銷售出版品之對象如為會員，可依前開稅法規定免徵營業稅。至於銷售與非會員部分，除符合本部七十五年八月二十日臺財稅第七五六〇二四五號函規定，銷售已依法取得行政院新聞局發給登記證之雜誌（含自己發行或他人發行）可免徵營業稅外，至銷售其他出版品（如會員名錄、訓練教材等）仍應依法課徵營業稅。.....」

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，未依規定申請營業登記而營業，經第一次查獲者，按所漏稅額處三倍罰鍰，但於裁罰處分核定前已補辦營業登記，並已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處二倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

（一）本會為公益社團，不以營利為目的，因此不知有營業稅法上的義務，目前財稅機關通

知工商團體包括本會，謂工商團體也有營業稅義務後，本會已遵照辦理。依稅捐稽徵法第一條之一規定之意旨財政部所發布之解釋函令應無溯及效力，而關於工商團體之課稅，財政部八十五年九月二十五日臺財稅字第八五一九一七二七六號函之解釋具有改變見解的意義。是故對於在該函發布前已發生之營業稅違章案件，只宜補稅，不應處以漏稅罰及行為罰。

- (二) 原處分機關就本會之免稅銷售額一、九五九、二〇三元部分亦處以百分之五的行為罰與上開函釋之意旨顯相違背，應予撤銷。本會八十四年度之應稅銷售為一、七六三、〇五二元及免稅銷售為一、九五九、二〇三元，合計為三、七二二、二五五元。由之計得進項稅額得扣抵比例為〇、四七三七。今應稅銷售之銷項稅額為八八、一五二元，以該銷項稅額除以得扣抵比例為〇、四七三七得一八六、〇九五元。所以只要本會在八十四年度之進項稅額合計超過一八六、〇九五元，本會之漏報銷售額及銷項稅額即未造成營業稅之短漏結果，而本會八十四年度僅就本會於民國八十四年為辦理「全國經營者大會」所作購買，其進項稅額合計已達二〇〇、三〇一元，超過一八六、〇九五元，因此本會漏報銷售額及銷項稅額並未造成營業稅之短漏結果，依司法院釋字第三三七號之解釋意旨，亦不應處以漏稅罰。

三、卷查本件訴願人八十四年度提供銷售予非會員之貨物或勞務金額計三、七二二、二五五元，此為訴願人所不否認，則依首揭財政部八十五年九月二十五日臺財稅第八五一九一七二七六號函釋意旨，訴願人即應依法辦理營業登記，並就上開銷售貨物或勞務金額開立統一發票及申報繳營業稅。但因上開銷售予非會員之貨物或勞務中，屬工業月刊及發行書刊收入一、九五九、二〇三元部分，訴願人已依出版法第九條規定取得行政院新聞局發給之登記證，依首揭函釋意旨雖可免徵營業稅，惟仍應依法開立統一發票，是原處分機關就工業月刊及發行書刊收入部分，按其未依法給與他人憑證總額一、九五九、二〇三元處百分之五罰鍰；另銷售予非會員而依規定應開立統一發票及申報繳營業稅之業務活動、什項收入一、七六三、〇五二元部分，則補徵所漏稅額八八、一五三元，揆之首揭規定，並無不合，此部分處分應予維持；至按所漏稅額八八、一五三元處三倍罰鍰計二六四、四〇〇元部分，雖非無據。

四、惟查本件訴願人於八十五年五月二十三日申請營業登記，則其八十四年銷售貨物或勞務，應是違反營業稅法第五十一條第一款未依規定申請營業登記而營業，則訴願人既於裁罰處分核定（八十七年一月二十日）前補辦營業登記，且補繳稅款及以書面承認違章，則依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，漏稅罰部分固應按所漏稅額處二倍罰鍰，然查訴願人為經合法立案之社會團體，與一般專以營利為目的之營業人有別，是以本府衡酌本案違章情節，按所漏稅額處以一倍罰鍰，已足收懲處之效，爰依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知四：「本表訂定之裁罰金額

或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或輕者，仍得加重或減輕其罰
.....」規定，將原處分關於漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰。

五、綜上論之，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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 楊松齡
委員 薛明玲
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 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行

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）