

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

緣訴願人係兼營營業人，其八十五年度股利收入，未依規定於報繳當年度最後一期營業稅時，按當年度不得扣抵比例調整計算應納稅額併同繳納，案經原處分機關中北分處查獲，依法審理核定應補徵營業稅新臺幣（以下同）二、六九七、三三七元（訴願人已於八十六年六月二十七日繳納），並按所漏稅額處一倍罰鍰計二、六九七、三〇〇元（許至百元止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年五月十一日北市稽法乙字第八七一—一—二七三〇〇號復查決定：「原罰鍰處分更正為新臺幣一、一七五、八〇〇元，其餘復查駁回。」上開決定書於五月十四日送達，訴願人仍不服，於八十七年六月十日向本府提起訴願，七月一日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十九條第三項規定：「營業人...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。」

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。」

兼營營業人營業稅額計算辦法第七條規定：「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）」

司法院釋字第三九七號解釋：「財政部中華民國七十五年二月二十日臺財稅字第七五二

一四三五號令發布之『兼營營業人營業稅額計算辦法』係基於營業稅法第十九條第三項具體明確之授權而訂定，並未逾越法律授權之目的及範圍，與租稅法律主義並無抵觸。又財政部七十七年七月八日臺財稅字第七六一一五三九一九號函釋稱兼營投資業務之營業人於年度中取得之股利，應於年度結束時彙總列入當年度最後乙期免稅銷售額申報，並依兼營營業人營業稅額計算辦法之規定，按當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例計算調整應納稅額，併同繳納，僅釋示兼營營業人股利所得如何適用上開辦法計算其依法不得扣抵之進項稅額，並未認股利收入係營業稅之課稅範圍，符合營業稅法意旨，與憲法尚無違背。」

財政部七十八年五月二十二日臺財稅第七八〇六五一六九五號函釋：「兼營投資業務之營業人於年度中所收之股利收入，為簡化報繳手續；得暫免列入當期之免稅銷售額申報，俟年度結束，將全年股利收入，彙總加入當年度最後一期之免稅銷售額申報計算應納或溢付稅額，並依『兼營營業人營業稅額計算辦法』之規定，按當年度不得扣抵比例計算調整稅額，併同繳納。」

八十五年二月七日臺財稅字第八五一八九四二五一號函釋：「...二、查納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第五十一條第五款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法院大法官議決釋字第三三七號解釋及營業稅法施行細則第五十二條第二項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部八十三年十二月六日臺財稅第八三一六二四四〇一號函釋規定，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一

期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。」

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，關於虛報進項稅額，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者，按所漏稅額處一倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

- (一) 按兼營投資業務之營業人於年度中取得之股利，應否於年度結束時彙總列入當年度最後一期免稅銷售額申報，並依兼營營業人營業稅額計算辦法之規定，按當期或當年度進項稅額不得扣抵比例計算調整應納稅額，併同繳納，徵納雙方迭有爭議，迨司法院釋字第三九七號解釋發布後，始臻明確，原處分機關對此項新改變之報稅方式理應廣

為宣導，惟訴願人在八十六年六月以前，並未曾收到原處分機關對此項新改變報稅方式之宣導或通知，以致不熟悉此項新改變之報稅方式，仍依原有報稅方式申報八十五年最後一期銷售額及應納稅額。訴願人於八十六年六月查悉司法院釋字第三九七號解釋後，已自動重新將八十五年所取得之股利，列入當年度最後一期免稅銷售額，按當年度進項稅額不得扣抵比例計算調整應納稅額，補報並補繳。原處分機關卻遲於八十六年十二月十七日悉依訴願人自動計算調整之應納稅額，認定為漏稅額，核發處分書按所漏稅額處一倍罰鍰，失之嚴苛。

- (二) 訴願人八十五年十一、十二月之累積留抵稅額為一、八一二、四三三元，原復查決定既係依財政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規定，本於職權更正原罰鍰處分，則更正後正確金額應為八八四、九〇〇元，而原處分機關竟將所漏稅額更正為一、一七五、八四九元，誤計多達二九〇、九四九元。
- (三) 訴願人已自動於同年六月二十七日將八十五年所取得之股利，列入當年度最後一期免稅銷售額，按當年度進項稅額不得扣抵比例計算調整應納稅額，補報並補繳，並無短漏報銷售額及應納稅額，不應遭受處罰。
- (四) 原處分機關對新改變之報稅方式，未善盡宣導之責，於訴願人申報八十五年最後一期銷售額與應納稅額時，亦未加以提醒與輔導，卻坐視訴願人申報錯誤，且於訴願人自動依規定計算調整之應納稅額，補報並補繳後，仍予以處罰，違反行政革新與愛心辦稅之原則，於情於理，亦有未合。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有原處分卷附之臺北市八十五年兼營投資業務營業人取得股利收入明細表、股利收入明細表（八十六年一月一日至八十六年十二月三十一日）及訴願人八十五年一至十二月兼營營業人營業稅額調整計算表影本附卷可稽，且為訴願人所不否認。

四、關於訴願理由主張其已自動調整補報並補繳應納稅額，原處分機關仍處以罰鍰，失之嚴苛乙節，經查本案係經原處分機關中北分處以八十六年六月十九日北市稽中北創（甲）字第九〇六九〇五號函進行調查後，訴願人始於八十六年六月二十七日補繳稅款，自無首揭稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。

五、又訴願人主張復查決定更正之罰鍰金額有誤乙節，經查中北分處係依兼營營業人營業稅額計算辦法第七條之規定，計算訴願人按當年度不得扣抵比例調整應納稅額為二、六九七、三三七元，並無不合；而訴願人自違章行為發生日起至查獲日止，因尚有累積留抵稅額：八十五年十一、十二月為一、八一二、四三三元，八十六年一、二月為二、五九七、〇六〇元，八十六年三、四月為一、五二一、四八八元，原處分機關復查決定參酌前揭財政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規定，據以核定訴願人所漏稅額應更正為一、一七五、八四九元，並將原罰鍰處分更正為一、一七五、八〇

0元（計至百元為止），揆諸首揭法條及財政部函釋規定，並無違誤，應予維持。

六、至兼營營業人營業稅額計算辦法自八十一年八月二十五日修正發布迄今，其計算稅額之方式並無變更或修正，訴願理由認報稅方式改變，顯有誤解，併予敘明。

七、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 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 十 一 月 二 十 四 日

市長 陳水扁 請假

副市長 林嘉誠 代行

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）