

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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處分，提起訴願乙案，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人係屬兼營營業稅法第八條第一項規定之免稅貨物營業人，經原處分機關松山分處查獲其於八十五年度進口貨物金額計新臺幣（以下同）九一八、〇八六元，未依規定於申報各該期銷售額與稅額時，計算進口貨物之應納稅額，致逃漏營業稅六五、六五三元；又於報繳當年度最後一期營業稅時，進項稅額未按當年度不得扣抵比例調整稅額後，併同當年度最後一期營業稅額辦理申報繳納，致短繳營業稅計三三五、六二五元。案經原處分機關松山分處審理核定，應補徵營業稅四〇一、二七八元（其中進口貨物漏稅額為六五、六五三元，進項憑證未調整所漏稅額為三三五、六二五元，訴願人以累積留抵稅額抵繳二三七、一〇四元，其餘一六四、一七四元部分訴願人已於八十六年八月三十日補繳），並分別就當年度進口貨物漏未報繳部分依營業稅法第五十一條第七款規定按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰計一九六、九〇〇元（計至百元止），及訴願人於報繳八十五年度最後一期營業稅時，未按當年度不得扣抵比例調整計算應納稅額部分，依營業稅法第五十一條第五款規定，按所漏稅額處一倍罰鍰計三三五、六〇〇元（計至百元止）。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六月二十六日北市稽法乙字第八七一〇三一七七〇〇號復查決定：「原處分按申請人所漏稅額六五、六五三元處三倍罰鍰部分，更正改按所漏稅額處一倍罰鍰，另按所漏稅額三三五、六二五元處一倍罰鍰部分，更正為按所漏稅額八五、一三五元處一倍罰鍰，其餘復查駁回。」訴願人仍不服，於八十七年七月二十四日向本府提起訴願，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...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。」第四十一條第二項規定：「依第四章第一節規定，計算稅額之營業人，進口供營業用之貨物，除乘人

小汽車外，於進口時免徵營業稅。但兼營第八條第一項免稅貨物或勞務者，其進口貨物，應徵營業稅之比例及報繳辦法，由財政部定之。」第五十一條第五款、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……五、虛報進項稅額者。……七、其他有漏稅事實者。」

兼營營業人營業稅額計算辦法第二條規定：「兼營營業人應依本法第四章第一節規定計算營業稅額部分，適用本辦法之規定。前項稱兼營營業人，指依本法第四章第一節規定計算稅額，兼營應稅及免稅貨物或勞務者，……。」第五條規定：「兼營營業人進口供營業用之貨物，除乘人小汽車外，應依左列公式計算應納稅額，併同當期營業稅額申報繳納。應納稅額＝（關稅完稅價格＋進口稅捐＋商港建設費＋貨物稅）×徵收率×當期不得扣抵比例」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】」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關虛報進項稅額者，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。其他有漏稅事實者，進口貨物逃漏營業稅者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

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：「營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。說明：二、……有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（二）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。」

八十七年二月二十四日臺財稅第八七一九三〇〇一五號函釋：「……二、關於兼營營業人進口貨物或購買國外勞務，未依規定按當期不得扣抵比例計算應納稅額、當期按不得扣抵比例計算稅額錯誤或未按當年度不得扣抵比例調整稅額，致逃漏營業稅者，同意參照貴局意見，參照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第五款違章情形一（四）『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

』規定之裁罰倍數處罰。三、至於其他有關兼營營業人進口貨物，未依規定申報或短漏報，……致逃漏營業稅等違章情形請本於職權，依個案情節適用相關規定辦理。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 八十六年十月十三日財政部臺財稅第八六〇五九八〇六一號令修正稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第四款「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因計算錯誤，致短、漏報稅額者，按所漏稅額處〇·五倍之罰鍰。條文中「因計算錯誤」即適用處〇·五倍之罰鍰，並無如原處分機關所稱之「因調整計算錯誤」才適用，故訴願人於八十五年度報繳最後一期之營業稅時，因疏忽兼營免稅貨物未按應繳營業稅之比例調整，以致計算錯誤所產生之短漏報稅，亦適用〇·五倍之罰鍰。
- (二) 稅務人員的疏忽可以收回稅單註銷結案，而訴願人會計人員疏忽何以不能補繳稅款而免罰，且營業稅為每二個月申報一次，原處分機關有訴願人全年度之申報資料，以原處分機關的電腦設備不難計算出屬於兼營營業人年終應調整的稅額，開單讓廠商繳稅，以落實愛心課稅的原則，而八十七年六月十五日經濟日報第十版亦刊載市府訴願決定認為兼營營業人稅額調整應由稅捐處主動計算，不應等廠商申報錯誤後再補稅加罰款，請撤銷原處分機關的處分。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十六年五月十五日列印產出之八十五年一月至十二月「兼營營業人營業稅額調整計算表」、「兼營營業人進口貨物與海關通報資料對照明細表」、原處分機關松山分處八十六年六月十六日北市稽松山創字第九〇四三六一號調查函、訴願人所出具坦承違章之聲明書附案可稽，且為訴願人所自承，違章事證明確，足堪認定。

四、再查本案有關漏報進口貨物部分，原處分原認定訴願人之違章情節係屬營業稅法第五十一條第七款中有關進口貨物逃漏營業稅，而依前揭參考表規定按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰，嗣經原處分機關復查決定重核時，認應依前揭財政部八十七年二月二十四日臺財稅第八七一九三〇〇一五號函釋意旨，認定應屬營業稅法第五十一條第五款中有關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之情節，乃改按所漏稅額處一倍罰鍰計六五、六〇〇元（計至百元止）。

又有關訴願人於報繳八十五年度最後一期營業稅時，其進項稅額未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，致短繳營業稅款計三三五、六二五元之違章部分，因訴願人違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額（八十五年十一、十二月：五〇二、九〇八元，八十六年一、二月：二五〇、四九〇元，三、四月：三〇二、九五七元）其中有小於所虛報之進項稅額，是訴願人實已發生虛報進項稅額情事，依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，原處分機關乃扣除行為發生日至查獲日止之最小留抵稅額（八十六年一、二月二五〇、四九〇元）改按所漏稅額八五、一三五元處一倍罰鍰計八五、一〇〇元（計至百元止）。揆諸首揭規定，原復查決定應屬有據。

五、至訴願人主張本案應適用稅務違章案件減免處罰標準第十條第二項第四款減輕，按所漏稅額處〇·五倍罰鍰乙節，按該規定係針對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，因「計算錯誤」，致短、漏報稅額者，始適用按所漏稅額處〇·五倍罰鍰，然本案係八十五年最後一期營業稅「未按當年度不得扣抵比例調整計算應納稅額」，與上開「已調整卻計算錯誤」之情形不同，自無前開減免處罰標準之適用，訴願主張，顯對法令有所誤解，殊無足採。從而本件原復查決定既無不合，應予維持。

六、據上論結，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 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 十 二 月 二 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 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）