

訴願人 ○○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86-18-0-000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。」訴願人猶未甘服，向本府提起訴願，經本府八十七年五月二十六日府訴字第870146030一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關以八十七年七月十日北市稽法乙字第8701250-00號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處一倍罰鍰。」上開復查決定書於八十七年七月十四日送達，訴願人仍不服，於八十七年八月十日向本府提起訴願，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、本件訴願理由略以：

訴願人雖係兼營營業人乃原處分機關依法認定，然訴願人經營之業務內容與利潤，與一般專營應稅或免稅營業人並無不同，奈何原處分機關依兼營營業人認定，又被課以較其他營業人較高的稅賦（進口應繳營業稅，銷售時再繳營業稅），似欠租稅公平。訴願人成立多年來均未延遲任何稅捐之報繳，原處分機關從未輔導營業人該調整表之計算及原理，訴願人之疏略不得以逃漏稅捐論處。稅額調整之計算為一複雜而難以理解之流程，若短計稅額，原處分機關處以罰鍰，若溢繳稅額可能求訴無門，即使得以核退，亦不得加計利息，易流於稅捐單位設陷阱於營業人。

三、按本件前經本府八十七年五月二十六日府訴字第八七〇一四六〇三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……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。……」

四、惟原處分機仍持前復查決定之理由，謂兼營營業人營業稅額計算辦法係依營業稅法第十九條第三項、第三十六條第一項、第四十一條第二項規定所訂定，並未違背營業稅法，訴願人未依上開辦法調整計算並繳納營業稅，即應處漏稅罰云云，並未按上開訴願決定意旨詳予研議，自有未洽。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

五、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 黃昭元  
委員 陳明進  
委員 王惠光

中華民國八十七年十二月十七日

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