

訴 願 人 ○○有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十七年七月六日北市稽法乙字第八七一〇九四四三〇〇號復查決定，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

緣訴願人係兼營銷售免稅貨物之營業人，於八十五年度進口貨物計新臺幣（以下同）九、九八五、二〇一元，未依兼營營業人營業稅額計算辦法第五條規定，計算其應納營業稅額，併同當期營業稅額申報繳納。致短繳營業稅三五九、四六七元。又訴願人於報繳當年度最後一期（八十五年十一月至十二月）營業稅時，亦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，致短繳營業稅計一八、四八六元，案經原處分機關信義分處查獲後，依法審理核定應補徵營業稅三七七、九五三元（訴願人已於八十七年一月七日繳納），並按所漏稅額三五九、四六七元部分處三倍罰鍰計一、〇七八、四〇〇元，及一八、四八六元部分處一倍罰鍰計一八、四〇〇元（均計至百元止），合計應處罰鍰一、〇九六、八〇〇元。訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年七月六日北市稽法乙字第八七一〇九四四三〇〇號復查決定：「原核定補徵稅額更正為三一五、〇二〇元，原罰鍰處分併予改按申請人所漏稅額處一倍罰鍰計三一五、〇〇〇元。」上開復查決定書於八十七年七月十三日送達，訴願人仍不服，於八十七年八月五日向本府聲明訴願，八十七年八月二十一日補具訴願理由，九月十一日及十月七日補充訴願理由，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。」第二十條規定：「進口貨物按關稅完稅價格加計進口稅捐及商港建設費後之數額，依第十條規定之稅率計算營業稅額。前項貨物如係應徵貨物稅之貨物，按前項數額加計貨物稅額後計算營業稅額。」第四十一條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之。其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。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，或兼依本法第四章第一節及第二節規定計算稅額者。」第三條規定：「本辦法所稱當期或當年度進項稅額不得扣抵銷項稅額之比例（以下簡稱不得扣抵比例），係指各該期間免稅銷售淨額及依第四章第二節規定計算稅額部分之銷售淨額，占全部銷售淨額之比例。……」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，應依左列公式計算其應納營業稅額，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）依本法第二十二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〕」

財政部八十二年十一月十八日臺財稅第八二一五〇一五三九號函釋：「依營業稅法第四章第一節計算稅額，專營應稅貨物或勞務之營業人於年度中成為兼營應稅及免稅貨物或勞務者，如其兼營期間未滿九個月，依兼營營業人營業稅額計算辦法第七條第三項規定，當年度免辦調整，俟次年度最後一期再行調整。」

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。」

八十七年八月二十四日臺財稅第八七一九三〇〇一五號函釋：「…關於兼營營業人進口貨物……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，……參照稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關違反營業稅法第五十一條第五款違章情形一（四）規定之裁罰倍數處罰。……」

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、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人係一專營花卉進口銷售業務之公司，自八十年三月一日設立以來，一直以營業稅法第四章第一節一般進口貨物方式報繳營業稅。農產品於八十四年一月十八日從對身分免繳營業稅修正為對物免繳營業稅後，訴願人覺得法律已改，似可適用修正營業稅法規定免繳營業稅方式處理，乃由訴願人會計向所在地稽徵分處管區稅務員洽詢，彼答復可以免稅，因而自八十五年七月份起改免稅銷售花卉，並未再辦理進項稅額扣抵，但不知要適用兼營營業人營業稅額計算方式處理報稅。後經原處分機關通知要繳營業稅，訴願人迅即補繳，補繳之後，原處分機關又通知要再處罰，訴願人甚覺不解與不平。
- (二) 兼營營業人營業稅額計算辦法本身是一種複雜之計稅方式，與一般營業稅之報繳方式不同，訴願人為一小型企業，對於繁複之規定並不很清楚，原處分機關稅務員沒有事先告知要如何處理繳稅問題，事後才通知補稅再加處罰，此種不告而罰之作法，實非現代文明國家政府應有之作為，亦有違財稅首長再三告誡稅務人員應以愛心辦稅的原則。
- (三) 訴願人進口之花卉貨物，自適用專營免稅之後，如屬原處分機關所云，非營業稅法第九條、第四十一條第二項規定於進口時免徵營業稅之貨物，如還應繳營業稅，亦應於花卉進口時由海關依關稅法規定之徵收程序徵收，在繳納營業稅後才能放行，因農產品已改為對物免稅，如要徵稅，依上開規定，於進口時就須徵收，並無營業稅法第四十一條第二項規定之適用，而由稅捐機關補稅處罰，況農產品改為對物免稅之後，進口農產品如依照財政部八十四年六月二十一日臺財稅第八四一六二九九三〇號函規定意旨，似應免徵營業稅。
- (四) 財政部八十四年六月二十一日臺財稅第八四一六二九九三〇號函釋飼料既可免稅，農產品為何不能比照辦理？不應針對納稅人不利之方向去考量，此外依舉重明輕之法律適用原則，應課稅的飼料於進口時已可免稅，農產品進口更應免稅，此不應待財政部逐項解釋才予處理，請撤銷原處分、復查決定及責令原處分機關退還訴願人已補繳之營業稅款。

三、卷查訴願人係進口花卉銷售為業務，為兼營營業人，自應受兼營營業人營業稅額計算辦法規範，殆無疑義。訴願人八十五年度進口貨物未依兼營營業人營業稅額計算辦法第五條規定，計算其應納營業稅額，併同當期營業稅額申報繳納，致漏繳營業稅。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之違章事實，有訴願人之兼營營業人營業稅額調整計算表等相關資料附卷可稽，復為訴願人所自承，是本件違章事證明確，堪予認定。訴願人雖於八十七年一月七

日補繳營業稅，惟已在原處分機關信義分處八十六年六月十六日北市稽信義創字第九〇六〇九六號函查日之後，故無免罰規定之適用。又因訴願人八十五年七月始成為兼營應稅及免稅貨物或勞務者，依前揭財政部八十二年十一月十八日臺財稅第八二一五〇一五三九號函釋規定，訴願人八十五年度兼營免稅貨物期間未滿九個月，依兼營營業人營業稅額計算辦法第七條第三項規定，當年度免辦調整，應俟次年度最後一期再行調整。原處分機關乃將原核定補徵稅額更正為三一五、〇二〇元。又原處分機關原以訴願人短漏報進口貨物，按所漏稅額處三倍罰鍰，容有未洽，嗣於復查決定時，已依前揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，改按所漏稅額處一倍罰鍰，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。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、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 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行