

訴 願 人 〇〇〇

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，不服原處分機關八十七年十二月九日北市稽法乙字第八七一七〇〇四一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、查〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）經財政部查獲於八十三年度銷售飾金貨物予訴願人，金額計新臺幣（以下同）二、四二一、九〇〇元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，財政部以八十六年七月三十一日臺財稅第八六一九九二八〇二號函檢附訴願人進貨之相關資料，移由原處分機關審理核定訴願人未依規定申請營業登記而擅自營業，於八十三年度銷售飾金貨物金額共計三、四九四、八〇四元（不含稅），應補徵營業稅一七四、七四〇元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計五二四、二〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十七年十月十五日府訴字第八七〇五八六四九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年十二月九日北市稽法乙字第八七一七〇〇四一〇〇號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）一四四、一六〇元，原罰鍰處分併予更正為四三二、四〇〇元（計至百元止）。」上開決定書於八十七年十二月二十一日送達，訴願人仍表不服，於八十八年一月八日向本府提起訴願，二月二日補充訴願理由，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。」第二十八條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管機關申請營業登記。……」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。……而未依規定申報銷售額者。」（行為時）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（五倍至二十倍）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。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」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有關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，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、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人於八十三年間向○○公司進貨○○飾品，此係訴願人之父親自行進貨，由於年紀老邁無法申請支票使用，故以訴願人之名義開立支票支付貨款，原查機關未予查明。次查訴願人於八十年間退伍，由於無一技之長，且父親又屆古稀之年，所以便在父親於七十五年向臺北市政府所承租的○○市場○○號攤位上幫忙，並銷售該筆進貨，並非另項之營業行為。該攤位面積約三、四坪，一天的營業時間只有四小時，收入實在微薄，無法維生，故該營業行為所發生之場所即為○○市場之攤位，並非無照營業。
- (二) 訴願人購入之飾品除部分轉償債務、自用及饋贈親友之用，大部分均滯銷迄今，無法銷售，此點前已提供八十三—八十六年二月各年度明細，供原處分機關參處，依上計三年間，計銷售約一百萬元，平均每月僅銷售約二萬六千元正，依法亦屬免稅範圍，又何來補繳稅款及裁處之情事，原處分機關將訴願人當年度之進貨全部列為當年度之銷售，除不問銷售期間外，又不理訴願人所稱之存貨，訴願人無法接受。
- (三) 訴願人與父親於○○市場設攤，業經市政府合法許可，其經營型態為「攤販」，係不容置疑，故營業稅率依營業稅法第十三條第一項規定，其適用稅率應為百分之一，再依營業稅特種稅額查定辦法第八條規定攤販之銷售額係由主管機關依規定查定，而歷年來主管稽徵機關均定為未達稅負起徵點，現遽指訴願人漏稅，再加罰鍰，實為法所不許。退一步言，縱然稱訴願人當年度（八十三年度）實際銷售額高於原查定銷售額，依財政部七十一年四月十五日臺財稅第三二六三四號函釋，亦僅能補稅不罰了事，何況該銷售額係八十三、八十四、八十五、八十六四個年度，且又尚有存貨滯銷。
- (四) 存貨約一五二萬餘元，詳如明細，請撤銷原復查決定。

三、本件前經本府以八十七年十月十五日府訴字第八七〇五八六四九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……五、惟訴願人主張其經營型態為攤販，其係在市場、夜市或假日玉市向友人租攤位賣○○飾品，依當年度金銀飾品同業利潤標準零售業之毛利率為%，換算銷售額應為二、九〇五、〇〇〇元乙節，尚非無斟酌餘地。蓋按原處分機關既認定訴願人係銷售飾金貨物，即應依『○○飾品』同業利潤標準零售業之毛利率%換算其銷售額，今原處分機關依『○○飾品』同業利潤標準零售業之毛利率%換算訴願人之銷售額之論據為何？遍查全卷猶有未明，爰將原處

分撤銷，由原處分機關查明 後另為處分。」

四、卷查本案原處分機關重為復查決定認定訴願人未依規定申請營業登記，擅自經營飾金貨物之買賣業務，以訴願人於同年度向○○公司進貨金額二、四二一、九〇〇元，依當年度金銀飾品同業利潤標準零售業之毛利率 20%換算訴願人於八十三年度銷售金額計二、八八三、二一四元，將原核定補徵稅額更正為一四四、一六〇元，罰鍰處分更正為四三二、四〇〇元。

五、再按前揭營業稅法第四十三條揭示「推計課稅」方法，對無法提出足以正確計算營業稅額之帳簿憑證者，均得依有關資料予以核定。此亦為司法院釋字第二一八號解釋所肯認。因此，在稽徵機關已就推計課稅而為大致可信之證明時，納稅義務人應負有舉出反證之義務；否則，難對其作有利之認定。職是，訴願人主張其購入之飾品除部分轉償債務約四十餘萬元、自用收藏及饋贈親友之用有四十餘萬元，毀壞的有五萬元左右，大部分均滯銷至今，八十三至八十六年二月間計銷售約一百萬元，尚有存貨一百五十餘萬元乙節，既未能具體舉證以實其說，自難推翻原處分機關依據前揭大致可信之推計證明方法認定之銷售額。職是，原處分機關據以裁處補徵其所漏稅額及漏稅罰之處分，復查決定時業依前次訴願決定撤銷意旨更正銷售額及更正補徵營業稅、罰鍰金額，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

至訴願人辯稱其經營型態為攤販，其銷售額應由主管機關查定云云，查訴願人於八十三年度之銷售金額為二、八八三、二一四元，平均每月超過二十萬元，尚難認其係小規模營業人，故無營業稅特種稅額查定辦法之適用，併予敘明。

六、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 四 月 十 五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 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）