

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，不服原處分機關八十八年一月二十八日北市稽法乙字第八七一八五五四三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人係兼營營業稅法第八條第一項規定免稅貨物之營業人，於八十五年度進口應稅貨物計新臺幣（以下同）五五七、五五四、二四五元，未依兼營營業人營業稅額計算辦法規定計算報繳進口貨物應納營業稅額，且於報繳八十五年度最後一期營業稅時，亦未按當年度不得扣抵比例調整稅額後，併同該期營業稅額辦理申報繳納，致短繳營業稅一、三九三、八八五元。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一、三九三、八八五元，並按訴願人所漏稅額處一倍罰鍰計一、三九三、八〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年一月二十八日北市稽法乙字第八七一八五五四三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年一月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十八年二月二十六日向本府提起訴願，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，.....」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〕……」

財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九〇號函釋：「兼營營業人未依八十一年九月一日修正施行之『兼營營業人營業稅額計算辦法』第八條之一規定選擇採用『直接扣抵法』，而採『比例扣抵法』計算稅額者，自上揭辦法修正施行之日起，其屬尚未核課確定之各年度案件，得申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

八十六年八月九日臺財稅第八六一九一一一九五號函釋：「八十一年九月一日『兼營營業人營業稅額計算辦法』第八條之一修正施行之日起，兼營營業人原採用『比例扣抵法』計算稅額並繳納應納營業稅額，嗣後要求改按『直接扣抵法』計算稅額而經稽徵機關否准，於本部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九〇號函釋發布前已提起行政救濟且尚未確定者，准依上開函釋規定申請採用『直接扣抵法』計算應納稅額。」

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。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表中有關虛報進項稅額者，在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形，規定按所漏稅額處一倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人八十五年出售紙器、紙張等應稅銷售額五五九、八八〇、五九九元，另因股利收入三三、四二〇、九〇二元，由於未依八十一年九月一日修正兼營營業人營業稅額計算辦法採用直接扣抵法，而採比例扣抵法計算稅額，又因有進口供營業用之貨物，原處分機關認應依該辦法第七條第二項規定調整稅額繳納，惟依財政部八十六年一月十八日臺財稅第八五一九二八七九〇號函釋，凡屬未確定之案件，均得申請採用直接扣抵法計算

應納稅額。訴願人如追溯採用直接扣抵法計算應納稅額，則不必調整稅額，原處分機關補稅、裁罰有違租稅公平原則。

(二) 本件之補稅及罰鍰案依稅捐稽徵法第三十四條第三項規定，既屬未確定之案件，則自應追溯採用直接扣抵法計算應納稅額，方符規定。

(三) 訴願人八十五年度之應稅營業額五五九、八八〇、五九九元，縱使全部進項稅額均不予扣抵，即不得扣抵之比率為百分之一百情況下，應納稅額亦不過僅二七、九九四、〇三〇元而已（ $559,880,599 \times 5\%$ ）；惟如將訴願人原自行計算已繳納稅額二七、〇五三、六七一元，再加上系爭補徵之稅額一、三九三、八八五元後為二八、四四七、五五六元，竟超出四五三、五二六元。造成以比例扣抵法計算應納稅額結果，實際徵收率已高於法定最高徵收率百分之五之不合理現象，有違實質課稅及租稅公平原則。至於復查決定指稱訴願人八十五年度進口應稅貨物五五七、五五四、八八五元及進項稅額不得扣抵比率為百分之五，故其進口貨物應徵營業稅額計一、三九三、八八五元，是本案實際徵收率並未逾法徵收率。惟營業稅法第十五條規定，營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付稅額。同法第四十一條規定按進銷差額課稅之營業人，進口貨物應納之營業稅，同時亦為其可扣抵之進項稅額，有關進口貨物營業稅之代徵及免徵規定之立法理由觀之，訴願人並未誤解法令。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有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九〇六三七三號函、財政部財稅資料中心列印產出之營業人海關進口報單資料明細表、兼營營業人進口貨物與海關通報資料對照明細表、訴願人八十五年一月至十二月兼營營業人營業稅額調整計算表、訴願人八十五年十一月至十二月銷售額與稅額申報書（403）及訴願人八十七年十月一日聲明書等影本附卷可稽，違章事證明確，洵堪認定。

四、訴願人雖主張應按直接扣抵法計算稅額，且本案實際徵收稅率高於百分之五等節，惟查迄今並未有要求改按直接扣抵法計算稅額經原處分機關否准情事，亦未於財政部八十六年一月十八日函釋前已提起行政救濟且尚未確定之情形，自不得採用直接扣抵法計算應納營業稅額，又訴願人八十五年度進口應稅貨物計五五七、五五四、二四五元及進項稅額不得扣抵比率為百分之五，其進口貨物應課徵營業稅額計一、三九三、八八五元（ $557,554,245 \times 5\% \times \text{不得扣抵比率 } 5\%$ ），本案實際徵收稅率並未逾法定徵收率，訴願主張顯係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關核定補稅、裁罰，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

五、綜上所述，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 四 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）