

司法院釋字第 697 號解釋案情摘要

101.3.2

貨物稅條例 2 條 1 項 2 款規定，貨物稅於應稅貨物出廠或進口時徵收；委託代製貨物，以受託之產製廠商為納稅義務人（系爭規定一）。同條例 8 條 1 項規定，凡設廠機製之清涼飲料品均屬應稅飲料品（系爭規定二）。而財政部 79.11.1 台財稅第 790367324 號函，以內含固體量未達 50% 為飲料品之認定。84.11.24 台財稅第 841660961 號函復認，廠商進口或產製之燕窩類飲料，屬爭規定二之應稅飲料品。又 91.1.1 施行之同條例 32 條 1 款規定，納稅義務人未於開始產製貨物前申辦貨物稅廠商及產品登記，而擅自產製應稅貨物出廠者，除補徵稅款外，按補徵稅額處 5 至 15 倍罰鍰（系爭規定三，98.12.30 修正為處 1 至 3 倍）。

聲請人台 0 食品廠受惠智公司委託，為「台 0 廣 0 膠原蛋白燕窩」產品進行充填、裝瓶工作。財政部台灣省南區國稅局認，該產品為應稅飲料品，聲請人為應稅廠商，聲請人未辦理產品登記而產製應稅貨物，核定應補稅款 347,393 元，並處 10 倍罰鍰 3,473,900 元。聲請人主張其非「產製廠商」，非納稅義務人，提起行政訴訟敗訴確定後，認系爭規定及函釋均不明確，有違憲疑義，聲請解釋。

大法官今日作成釋字第 697 號解釋，認系爭規定及函釋不違憲。理由：（一）系爭規定一雖未明定何階段之受託產製廠商為納稅義務人，尚非不能根據貨物類型之特徵及產製過程認定，與法律明確性無違。惟於委託多家廠商分工之情形，立法機關宜明定完成應稅貨物之產製階段，適時改進相關規定。（二）系爭規定二之清涼飲料品，凡符合購買後開封即可飲用之特性者均屬之，亦與明確性原則無違。

（三）立法者選擇設廠機製之清涼飲料品課徵貨物稅，係基於國家財經政策考量，並非恣意，不違平等原則。（四）財政部函對飲料品之認定與燕窩類飲料為清涼飲料之認定，符合社會通念，不違反租稅法律主義。（五）系爭規定三具漏稅罰性質，乃為防止漏稅達正確課稅之目的，未逾立法裁量範圍，不牴觸比例原則。