臺北市政府 87.05.06. 府訴字第八七００三０一九０一號訴願決定書

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，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

原處分關於補徵營業稅部分撤銷，其餘訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於八十二年一月、二月進貨，計支付價款新臺幣（以下同）三、００八、二００元（不含稅），未依法取得進項憑證，而以虛設行號之○○行、○○行（係桃鳴專案涉案營業人）開立之統一發票六紙，作為進項憑證並持以申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅計一五０、四一０元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計一五０、四一０元，訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年十二月二日北市稽法乙字第一七一三一五號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十六年十二月三十日向本府提起訴願；並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按營業稅法第十五條規定：「營業人當期銷項稅項，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。.....進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第十九條第一項第一款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。」（行為時）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（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業.....五、虛報進項稅額者。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定.....，應自他人取得憑證而未取得.....應就其.....未取得憑證.....，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項前段規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票。」

另財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六０一三七一號函釋：「為符合司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，對於營業人取得非實際交易對象所開立之統一發票作

為進項憑證申報扣抵銷項稅額之案件，應視情節，分別依左列原則處理：(一)取得虛設行號發票申報扣抵之案件.....２有進貨事實者： (1)進貨部分，因未取得實際銷貨人出具之憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。 (2)因虛設行號係專以出售統一發票牟取不法利益為業，並無銷貨事實，故取得虛設行號發票之營業人，自亦無向該虛設行號進貨並支付進項稅額之事實，除該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，並經稽徵機關查明該稅額已依法報繳者，應依營業稅法第十九條第一項第一款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款，不再處漏稅罰外，其虛報進項稅額已構成逃漏稅，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。.....」

八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋：「營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。」

八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋：「八十五年七月三十日修正公布之稅捐稽徵法第四十八條之三，對於公布生效時尚未裁罰確定之案件均有其適用。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人取得○○行及○○行開立之統一發票係為生產供應○○工業及○○設股份有限公司在臺北都會區捷運系統南港線 CN 257 標工程所需之預拌混凝土而購入之砂石，訴願人已提供合約書為證，訴願人確有交易事實無誤。

（二）有關貨款及發票確是由○君經手，至於訴願人取得發票之前兩行號為虛設行號，訴願人並不知情，又查該兩行號已依法報繳營業稅，原處分機關以訴願人未能舉證○君之年籍資料，認定訴願人未依規定取得憑證，似有不公，另原處分機關以訴願人以現金付款認訴願人未繳營業稅，再補課訴願人營業稅，則顯有重複課稅之嫌。

三、卷查訴願人之違章事實，有臺灣高等法院八十五年度上更　字第六七○號刑事判決書，訴願人之負責人○○○於原處分機關稽核科所作談話筆錄及書立之聲明書等附卷可稽。經查上開刑事判決事實欄載明：「一、○○○.....自民國八十年六月間起.....虛偽設立如附表一之○○行等十八家公司行號（包含○○行、○○行），足以生損害於政府機關之管理，而該虛偽設立之公司行號均由○○○擔任實際負責人，仍為從事商業業務之人，本應誠實納稅，竟於八十年六月間起至八十二年五月間止，以幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，以上開十八家公司行號所申報領取之統一發票（為會計憑證），在發票內容上為不實記載，持交未與之實際為商業活動之....公司行號，供為進貨憑證，而販賣大量統一發票之方式，幫助....公司行號以不正當方法逃漏稅捐，足以生損害於稅捐稽徵機關核算課徵稅額之正確性，.....並取得附表一『開立廠商名稱』所開立之統一發

票，作為扣抵營業稅之進項憑證，偽裝合法正常營業，藉以規避稅捐稽徵機關之查核，及延長領取統一發票之時間。.....」且○○○經判處有期徒刑參年陸月在案，足證○○行及○○行確為虛設行號，是訴願人取得非實際交易對象發票至臻明確。

四、次查，訴願人雖主張其係以現金支付系爭貨款，然並未提示任何付款簽收資料供核，且其所提示之本案交易實際接洽人○君既無年籍資料又無聯絡地址，原處分機關自無從證實訴願人確有支付進項稅額，亦無法查證其所指實際交易對象是否屬實。是本案依首揭財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六０一三七一號函釋意旨，應予補稅並依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第五款規定擇一從重處罰。

惟查訴願人自違章行為發生日（八十二年一月起）至本案查獲日（調查基準日為八十三年五月二日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅之稅款，依首揭財政部八十五年二月七日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋意旨，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰，原處分機關乃予以補徵營業稅並按未依法取得憑證金額處百分之五罰鍰，尚非無據。

五、惟本件訴願人取得憑證之開立發票人（即○○行、○○行）已依法報繳營業稅，此有專案申請調檔統一發票查核清單資料類別「三十一（三聯式申報）」可稽，本件訴願人如確已支付進項稅額予開立發票人，且該開立發票人確經查明業已依法報繳營業稅，則依現行營業稅法係採加值型稅制之立法意旨而論，寧有就同一營業人之同一課稅事實重複課予二次納稅義務之理？畢竟營業稅法第十九條第一項第一款尚非法律效果要件之規定。原處分機關仍依上開財政部函釋意旨，向訴願人補徵稅款，則形成重複課稅之不當利益。或謂得同時向訴願人補徵稅款，並另向溢繳之開立發票人辦理退稅，姑勿論其妥當性如何，實務上究如何運作？勢將導致治絲益棼？

六、再者，就營業稅法第五十一條所欲規範之「虛報進項稅額」處罰整體法律結構而言，司法院釋字第三三七號解釋既已肯認應以有逃漏稅款之結果為處罰與否之論斷依據，按開立發票人○○行、○○行既已依法報繳營業稅，原處分機關亦未處以漏稅罰，足見並無漏稅結果。則原處分機關為補徵營業稅之處分，自非適法，爰將此部分原處分撤銷。

七、本件六嶸企業行、璟竹企業行既非訴願人之實際交易對象已如前述，而訴願人又無法舉出實際交易對象，違反稅捐稽徵法第四十四條規定之事實洵堪認定，原處分機關所為按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，自無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，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　王清峰

委員　陳明進

委員　王惠光

中　　華　　民　　國　　八十七　　年　　五　　月　　六　　日

市長　陳水扁

訴願審議委員會主任委員　張富美　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）