

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之處分，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十一月至八十三年八月進貨，支付價款計新臺幣（以下同）一八、五六六、七二四元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票二十三紙充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲後依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅九二八、三四〇元（按實際扣抵稅額加計），並按未依法取得憑證金額處百分之五罰鍰計九二八、三三六元，訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年十二月三十一日北市稽法乙字第一七一—四六號復查決定：「復查駁回。」，訴願人仍表不服，於八十七年一月二十一日向本府提起訴願；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。」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。」司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處

罰。財政部中華民國七十六年五月六日臺財稅字第七六三七三七六號函，對於有進貨事實之營業人，不論其是否有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，概依首開條款處罰，其與該條款意旨不符部分，有違憲法保障人民權利之本旨，應不再援用。至首開法條所定處罰標準，尚未逾越立法裁量範圍，與憲法並無抵觸。」

財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋：「....二、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....(二)取得虛設行號以外其他非實際交易對象開立之憑證申報扣抵案件....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)至進貨人取得銷貨人以外之營業人所開立之發票申報扣抵，如查明開立發票之營業人已依法申報繳納該應納之營業稅額者，則尚無逃漏，除依前項規定處以行為罰外，依營業稅法第十九條第一項第一款規定，應就其取得不得扣抵憑證扣抵部分，追補稅款。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。三、稽徵機關依前項原則按營業稅法第五十一條第五款規定補稅處罰時，應就涉案營業人有關虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之事實，詳予調查並具體敘明，以資明確。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人確有發包工程及支付進項稅額予○○公司，而○○公司亦已依規定開立發票予訴願人作為進項憑證，且其開立之發票，經所轄臺北縣稅捐稽徵處查明已依法報繳營業稅，此亦為原處分機關所是認。依司法院釋字第三三七號解釋意旨，應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款。
- (二) ○○公司並非虛設行號，依臺灣板橋地方法院檢察署檢察官八十四年偵緝字第五二〇號不起訴處分書記載，○○公司確有承包工程之事實，惜原處分機關僅以○○公司進貨係○○專案列案之虛設行號○○有限公司等所開立，而遽以認定訴願人與○○公司無交易之事實，其認事用法，顯過於草率。
- (三) 訴願人與○○公司之交易過程，確已善盡應注意之責任，此有訴願人復查時所提示之工程合約書、名片、○○公司之公司執照、營利事業登記證暨其營業稅申報書、繳款書及訴願人支付工程款等證明文件附案可稽。○○公司並非虛設行號，因之，訴願人將工程委託其承包，並取得其開立之發票作進項憑證，申報扣抵銷項稅額，自無違反稅法之規定。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十三年十二月二十九日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、臺北縣稅捐稽徵處八十五年六月三日北縣稅聯字第一一

五〇七三號函、臺灣士林地方法院八十四年度訴字第一六四號刑事判決、訴願人公司財務許〇〇八十五年六月十九日於原處分機關稽核科所作談話筆錄等附案可稽。

四、次查原處分機關依據訴願人所提示之與〇〇股份有限公司簽訂之工程合約書、與〇〇公司於八十二年十月九日簽訂之承攬合約書、付款明細表、案關發票、支票等影本進行查證，其所附之〇〇銀行北門分行第〇三一二六六八五一九一〇〇號帳戶等支票，其付款抬頭名稱均為〇〇公司，兌領人亦為〇〇公司，足資認定訴願人確有進貨及支付進項稅額之事實。惟查〇〇公司進貨所取得之發票，大部分係〇〇專案列案之虛設行號〇〇有限公司（依財政部財稅資料中心八十五年十月十一日資五字第八五一九八七一號函復另有〇〇有限公司、〇〇有限公司、〇〇有限公司、〇〇有限公司、〇〇有限公司、〇〇有限公司）等所開立，亦有臺灣士林地方法院八十四年度訴字第一六四號刑事判決及臺北縣稅捐稽徵處八十四年五月二十九日北縣稅聯字第四九二三七號等刑事案件移送書等相關資料附卷足憑，上開刑事判決事實欄載明〇〇公司、〇〇公司皆屬虛設行號公司，實際未有營業事實。而臺北縣稅捐稽徵處上開刑事案件移送書涉案事實則載明〇〇公司負責人〇〇〇涉嫌販賣發票牟利，幫助他人逃漏稅捐，違反稅捐稽徵法。由上開記載觀之，〇〇公司應無實際進貨之事實，訴願人與該公司應無實際交易行為，其所舉發包工程承攬單等資料，應係彌飾製作，尚難採信。且訴願人既為營造公司，對營建相關業者間之安排難謂毫無所悉，而訴願人除執前開訴願理由外，並無其他可信服之具體證據證明其並無過失，從而原處分機關乃據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（即〇〇公司）所開立之系爭發票，依據臺北縣稅捐稽徵處八十五年八月三十日北縣稅聯字第五三六一六號函檢送之該公司銷售額與稅額申報書顯示，訴願人取得之系爭翊昇公司所開立之統一發票二十三紙，〇〇公司已如期申報並繳納應納之稅額。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？

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，按開立發票人〇〇公司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、本件〇〇公司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。從而，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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 五 月 二 十 七 日 市 長 陳○○

訴願審議委員會主任委員 張○○ 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）