

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

原處分撤銷，改按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰。

事 實

- 一、訴願人於八十二年三月至八月間涉嫌無進貨事實，卻取○○股份有限公司（以下簡稱○公司）虛開立之統一發票四十紙，金額計新臺幣（以下同）三五、八五二、五二五元（不含稅），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，應補徵營業稅計一、七九二、六二四元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計一四、三四〇、九〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年三月二十日北市稽法乙字第八七一〇三九二〇〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年三月二十七日送達，訴願人仍不服，於八十七年四月二十七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本件訴願期限末日原為八十七年四月二十六日，該日為星期日，以其次日代之，從而訴願人於八十七年四月二十七日提起訴願，並未逾期，合先敘明。
- 二、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。」

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：1. 無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。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銷項稅額部分，追補稅款。……。」

三、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人於八十二年三月至八月間因承攬○○等工地之土方工程，挖掘之土方須有貨運車運至廢棄場丟棄，即委由○○公司承攬訴願人公司之土方工程至廢棄場丟棄，訴願人在承攬前與○○公司簽訂工程承攬合約書支付工程款及稅款時，開立以○○公司為抬頭之支票支付，交易過程與一般交易常情尚無違悖，並已盡一般買受人之注意義務。
- （二）訴願人承攬○○鎮之土方工程，如無○○公司之貨車承運，則廢棄土如何運至廢棄場丟棄，如扣除○○公司之發票則○○鎮之成本僅有百分之十，有違常情。
- （三）有關支票回流至負責人○○○帳戶，乃係貨車司機持支票向○○○調現所致，請撤銷原處分。

四、卷查訴願人之違章事實，有八十三年四月九日專案申請調檔統一發票查核清單、○○公司負責人○○○八十四年三月三日及訴願人公司職員○○○於八十四年九月十九日於原處分機關稽核科製作之談話筆錄、臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年度偵字第四六〇二號、第六八八〇號、八十五年度偵字第七三七〇號、第一五二七八號、二三六一八號起訴書、原處分機關八十四年九月八日北市稽核甲字第一六四五〇一一號函請訴願人提供相關資料供核之調查函等影本附案可稽，原處分機關乃認○○公司之發票被案外人○○○等販賣圖利，已淪為類似虛設行號之公司，○○公司並無銷貨予訴願人之事實，乃核定依營業稅法第十九條第一項第一款之規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款及依營業稅法第五十一條第五款並參酌稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之規定按訴願人所漏稅額處八倍罰鍰。

五、惟依卷附資料訴願人興建臺北地下鐵路北隧道、捷運 201 A 標等工地之土方工程，挖運

棄土，卡車司機均無發票，因而介紹案外人○○○持○○公司之發票請款，訴願人在承攬前與○○公司簽訂有工程承攬合約書，依訴願人八十二年財產目錄所載，挖土機及工程車為九輛，並無卡車，則臨時找人挖運棄土，卡車司機大多為靠行之車主，其索取運費支票後再設法扣除利息貼換現金，為一般市場交易型態，倘以此認係資金回流為無進貨事實，自有未洽，蓋若無貨車之承運，廢棄土如何運至廢棄場丟棄，本案應認有進貨事實。

又查○○公司係於五十六年三月四日設立登記，自七十七年六月二十一日起至八十七年四月二十八日止之負責人均為○○○，八十一年十月底因財務困難，八十二年一月十六日被地下錢莊取走公司證件，領用發票販售，為前實後虛之公司，至八十七年四月二十八日止因停業達六個月，而遭本府建設局勒令停業在案。第查本件訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司）均已依法報繳營業稅，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○○公司既已依法報繳營業稅，則本件就國庫徵收稅款以觀，應無損失可言，既然國庫無所損失，則原處分機關仍據以營業稅法第五十一條作為本件處罰之依據，自有未洽。則原處分機關為補稅及處漏稅罰之處分，適用法律既有上述不當，爰將原處分撤銷。

七、本件○○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，爰依上開規定改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰。

八、綜上所述，本件訴願為有理由，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 六 月 九 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）