

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、訴願人於八十一年七月至八十二年十二間涉嫌無進貨事實，取得○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司、○○公司）所虛開之統一發票二十九紙，銷售額計新臺幣（以下同）二一、四四三、〇〇〇元（不含稅），充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經法務部調查局彰化縣調查站（以下簡稱彰化縣調查站）查獲後，移由原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、〇七二、一五〇元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計八、五七七、二〇〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年五月六日北市稽法乙字第八七一〇三九二一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年五月十四日送達，訴願人仍不服，於八十七年六月五日向本府提起訴願，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。」

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。……。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人於八十一年七月至八十二年十月間，承攬○○工程達觀鎮工地及○○公司東科園區等工地之土方工程，挖掘之土方，須有貨運車運至棄土場丟棄，即委由○○○所屬之○○公司、○○公司、○○公司承運訴願人之土方工程，訴願人在與○○公司簽約前，曾就其公司執照、營利事業登記證及納稅資料詳加核對，且向彰化縣稅捐稽徵處查詢結果，確定○○公司自七十七年成立以來均正常營運，每月均繳納營業稅，且無短漏報營業稅，才與之簽訂工程承攬契約書、支付工程款及稅款，開立以○○公司、○○公司、○○公司為抬頭之支票或由○○○親自領取現金，與一般交易常情無悖，已盡一般買受人之注意義務。如無○○公司之承運，訴願人達觀鎮之土方如何運至廢棄場丟棄，如扣除○○公司之發票，則達觀鎮之成本僅百分之十，有違常情。
- （二）訴願人並無○先生在彰化縣調查站承認按期支付○○公司百分之八%至九%之費用取得○○公司之發票，且遍查○○○在彰化縣調查站之筆錄，並無任何字句提到其有出售發票予訴願人，足證原處分機關之調查人員斷章取義張冠李戴。
- （三）訴願人支付給○○公司之貨款，或有先支付部分，或有扣款或取得發票後數月後再支付貨款，此為一般商業行為，自不能以付款日期、金額與取得發票不盡相同而否認訴願人進貨之事實。
- （四）調查局所查獲之違章憑證（即○○公司之私帳現金收?J傳票）記載發票佣金、發票運費，係靠行車主向○○公司開立發票，支付育臺八%至一〇%之費用，用以支付營業稅、所得稅及管理費，此並無違法，且○○違章憑證，亦無任何字句寫明其有出售發票給訴願人。
- （五）依司法院釋字第三三七號解釋，訴願人所取得憑證之開立發票人已依法報繳營業稅，而認訴願人無逃漏營業稅事實，毋庸依營業稅法第五十一條第五款處以漏稅罰，另一方面，復認訴願人係虛報進項稅額，應補徵營業稅款，其認事用法似有矛盾之處，是原處分

於補徵營業稅部分適用法律亦有不當，請撤銷原處分。

- 三、卷查訴願人之違章事實，有八十三年三月十日、四月二十一日、九月十六日專案申請調檔統一發票查核清單、○○公司、○○公司、○○公司實際負責人○○○八十二年二月二十六日、六月二十一日在彰化縣調查站之談話筆錄及訴願人負責人○○○於八十二年四月十二日於彰化縣調查站之調查筆錄、臺灣高等法院臺中分院就○○○提起上訴所作之八十五年度上訴字第四〇三號刑事判決、原處分機關八十二年十二月三十日北市稽核乙字第二二九六四 | 四號函請訴願人提供八十年、八十一年、八十二年度相關帳證資料供核之調查函等影本附案可稽。上開臺灣高等法院臺中分院就○○○提起上訴所作之八十五年度上訴字第四〇三號刑事判決載明：「……○○○係……○○股份有限公司……○○股份有限公司……○○有限公司……○○股份有限公司……○○股份有限公司……之實際負責業務經營者，係商業負責人，且為從事業務之人。其明知未靠行於○○公司之貨車車主之營業收入，並非○○公司之營業收入，惟為使未靠行車主得以前揭公司之統一發票，交給雇主作為支付運費之憑證，竟自民國（下同）八十年一月間起，至八十三年二月十七日止，基於以明知為不實之事項，而記入帳冊，及行使業務上登載不實文書之概括犯意，與未靠行之貨車車主（已成年）多人，基於共同之犯意聯絡，由○○○按每張統一發票金額百分之八至十不等之代價，連續將○○公司之統一發票交給未靠行車主，再由未靠行車主將之交給雇主作為支付運費之憑證。……」原處分機關乃認○○公司等並無銷貨予訴願人之事實，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。
- 四、惟依卷附資料訴願人既有承攬○○股份有限公司達觀鎮工地及○○股份有限公司東科園區等工地之土方工程，又依訴願人另案本府八十七年六月九日府訴字第八七〇三一四一〇一號訴願決定書載明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，則若無貨車之承運，廢棄土如何運至廢棄場丟棄，是以本案應認有進貨事實。
- 五、本件訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司等）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○○公司等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○○公司等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 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 七 月 二 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）