

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○○ 會計師

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

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十一年九至十一月間購買樹脂等原料，金額計新臺幣（以下同）一五、八八〇、二〇〇元，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）所開立統一發票十八紙，充當進項憑證扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅七九四、〇一〇元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計三、九七〇、〇〇〇元（計至百元為止），及按未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰計七九四、〇一〇元，訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，經原處分機關以八十五年六月十二日北市稽法（乙）字第五四五一七號復查決定：「原處分關於按申請人未依法取得他人憑證金額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘復查駁回。」訴願人仍不服，提起訴願，經本府以八十五年十一月十三日府訴字第八五〇五九五九四號訴願決定：「原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人猶不服，提起再訴願，經財政部以八十六年十一月二十六日臺財訴第八六〇〇〇七五〇九號再訴願決定：「訴願決定撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年二月六日北市稽法乙字第八六一八〇〇一一〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定書於八十七年二月十二日送達，訴願人仍不服，於八十七年二月二十三日向本府提起訴願，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。」

又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：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件……2、有進貨事實者……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規定…所稱之『裁處』，依修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。……」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人八十一年間經由○○○推銷購買樹脂等原料一五、八八〇、二〇〇元，並取得○○公司所開立之統一發票，現該公司雖經認定為虛設行號，但訴願人確有進貨並支付稅款之事實，訴願人既有進貨並支付稅款之事實，即應依法不再處以漏稅罰。
- （二）依行政法院八十六年度判字第三三九號判決，主要意旨有二：營業人有進貨之事實，不向直接出賣人取得統一發票者，固得逕適用稅捐稽徵法第四十四條處罰，惟必有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之情形，始得依營業稅法第五十一條第五款處罰之。準此，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者，縱開立統一發票為虛設之公司行號而實際上無營業之事實，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅，則營業人之所為，尚無因而逃漏營業稅之情形，自無逕對之補徵營業稅。上開營業人作為進項憑證之統一發票，其開立者是否申報繳納營業稅，為營業人所為是否構成逃漏稅款之要件，自應由稽徵機關負證明之責，且統一發票有無申報繳納營業稅，稅捐稽徵機關有案可查，殊無由營業人證明之理。
- （三）依加值型營業稅制之原理，賣方所開立統一發票之銷項稅額即為買方之進項稅額，賣方之銷項稅額既已繳納，買方依法即有扣抵之權利，如不予扣抵，稅捐稽徵機關即重複課稅。

三、卷查本件訴願人以非交易對象發票充當進項憑證扣抵銷項稅額之事件，前經本府以八十五年十一月十三日府訴字第八五〇五九五九四號訴願決定：「原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。」理由載明：「……四、卷查○○公司……並無實際交易事實，此有臺灣臺北地方法院…八十三年度訴字第一〇一五號，處方安楚有期徒刑二年，緩刑

五年之刑事判決影本附卷可稽，原處分機關依上開判決，據以認定○○公司係販賣發票圖利，並無實際進、銷貨事實之虛設行號，訴願人自無與該公司交易之可能，尚屬有據。五、……○○公司既已認定為虛設行號，屬虛進虛銷，其縱有申報繳納系爭統一發票之營業稅，無非為掩飾其買賣發票、逃漏稅捐之事實，公庫實際上並未徵得系爭稅額，自不得以該公司有繳納少額之營業稅，即免除訴願人逃漏稅之責，況原處分機關並未查得該等進項稅額，已依法報繳。再者訴願人系爭進貨並無提供具體事證證明已支付稅款，自難認定訴願人該筆交易所支付之貨款確有含稅，則原處分機關認定訴願人取得非交易對象憑證，有虛報進項稅額並因而發生漏稅之行為予以補稅、裁罰，原非無據。六、惟查訴願人訴稱漏稅罰部分應採從新從輕原則乙節……訴願人上述主張，非無理由。爰將原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。……」。

四、訴願人不服上開訴願決定，提起再訴願，經財政部以八十六年十一月二十六日臺財訴第八六〇〇〇七五〇九號再訴願決定：「訴願決定撤銷，由原處分機關另為處分。」理由略謂：「……原處分機關復查決定以……訴願決定除執與原處分機關相同論見外，並以……將原處分撤銷，改按所漏稅額科處三倍之罰鍰，固非無見。四、惟查原處分機關初查科處再訴願人所漏稅額五倍罰鍰，係依行為時營業稅法第五十一條規定之最低倍數（五倍）處罰，原決定機關對同一違章行為，於訴願決定時則改處漏稅額三倍之罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數，是否相當，非無斟酌之餘地；另查「依本法或稅法規定應處罰鍰者，由主管稽徵機關處分之。」為稅捐稽徵法第五十條之二前段所明定，本件訴願決定變更之罰鍰倍數，既未經原處分機關衡酌再訴願人之違章情節，並考量類此已罰案件因法律修正，於適用修正後之罰鍰倍數時，究以何倍數方屬相當，原決定未審酌及此，為維護再訴願人之審級利益，爰將本件訴願決定撤銷，由原處分機關另為適當之處分……」。

五、是本案訴願人之違章事實及應否補稅、裁罰等情，既經本府前次訴願決定及再訴願決定所肯認，則訴願人就此再事爭執，所辯自難採憑。至關於再訴願決定指摘本案之罰鍰倍數是否相當及應由原處分機關衡酌訴願人之違章情節另為適當處分乙節，經原處分機關衡酌訴願人違章情節，仍認本案應按所漏稅額處三倍罰鍰方為相當，乃於重為復查時按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰。是則原處分機關既已依再訴願決定撤銷意旨重予斟酌，且該按訴願人所漏稅額處以三倍罰鍰之處分，揆諸前揭規定，並無不合，亦難謂與再訴願決定撤銷意旨有違，自應予以維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，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）