

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，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、訴願人從事塑膠玩具之製造買賣業務，主要產品有足球、籃球、棒球、籃板組等，產品外銷約占百分之七十。涉嫌於八十二年十一月至十二月無進貨事實，而以○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票二十二紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額，金額計新臺幣（以下同）一六、五二五、七一四元（不含稅），案經財政部查獲後函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅八二六、二八六元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計六、六一〇、二〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年九月二十二日北市稽法乙字第一三四八一九號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於同年十月二日送達，訴願人猶表不服，於八十六年十月十五日向本府提起訴願，八十六年十一月十一日補具理由，八十七年一月七日、三月十三日、五月十九日、五月二十八日補充訴願理由，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給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得……應就其未給與憑證、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。」統一發票使用辦法第四條規定：「合於左列規定之一者，得免用或免開統一發票：一、……三十二、營業人直接外銷貨物或勞務予國外買受人。……」

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、……(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。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。」

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。」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正之修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，關於營業稅法第五十一條第五款虛報進項稅額者，無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處五倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人八十二年銷售籃球板組總數為一、四四二、八三四組，其中自行生產三四、八七〇組，餘則委外加工一、四〇七、九六四組，本件有爭議之一四三、五五二組，其生產流程為：LCD（電子元件 IC 板）進貨↓委外加工廠商組裝↓籃球板組進銷。使用原料包括 LCD 及 IC。產品主要是靠國內外貿易商將所接訂單轉交訴願人，訴願人委託供貨廠商開發籃球板，此籃球板（IC 板）能夠計分數（COUNTER）、計時（TIMER）會計人員開立統一發票載明品名時，直譯為鐘、錶、計算機。
- (二) 開立統一發票之營業人〇〇公司係為〇〇採購中心（〇〇），持有〇〇貿易中心——履行輔助人〇〇股份 24%，訴願人負責人持有 1%，須向國外控股呈報財務報表，因國際財務操作中心〇〇公司（〇〇〇〇）本國銀行不授信，無法開立信用狀，僅作資金提存，資金流程為〇〇公司支付預付貨款，營業人再以預繳外匯方式（T/T）出口，繼而指示廠商結匯給〇〇公司轄內之海外公司，最後由營業人沖銷預收貨款。訴願人有外銷事實，

且貨款已依○○公司指示結匯給○○，○○公司已依法繳納營業稅及申報營利事業所得稅。

- (三)賦稅署誤會供貨廠商產品係電子消費品，而訴願人產品為塑膠玩具，兩者產品不相關聯，致推論無進銷事實。事實上，營業人電子元件裝配之塑膠玩具佔訴願人營業總成本之六十二%，實難稱兩者無關聯性。
- (四)系爭統一發票品名為佣金，開立統一發票之營業人因擁有關鍵技術與國際行銷網路，其所提供予訴願人之服務組合包括技術與仲介勞務。訴願人為公允表達而依實質原則將其劃分為佣金支出與設計費，分別以營業費用與製造費用入帳，原處分機關謂訴願人取得○○公司系爭發票品名載為鐘錶、計算機顯與事實不符。
- (五)訴願人依約以支票支付營業稅款，另以結匯給履行輔助人方式支付貨款。交易關係以民法規範之，當事人可能安排為直接的，亦可能安排為間接的。訴願人國外匯款皆已取具結匯證實書，此等匯款皆由訴願人直接結匯予受款人。訴願人除加工外銷押匯外，並無其他涉外交易事項滋生混同之疑義。
- (六)訴願人八十二年間產銷具電子遊戲功能之籃球板組，產銷彙總表已詳列出貨日期、客戶名稱、銷貨數量、單價及成本組成之單價，並有商業發票（ INVOICE）、原產地證明書（ CERTIFICATE OF ORIGIN）、輸出許可證（ EXPORT PERMIT）採購彙總表、物料入庫及檢驗單為證。訴願人委託貿易商拓展業務如下：直接外銷六十四%計一〇六、九二六、五七二元，間接外銷三十六%計五九、五二四、一五四元。主要外銷客戶及金額如下：SPALDING 五〇、七四七、〇二二元，T.M. SPORTS 一四、六三八、一〇六元，TACHIKARA 五、〇〇九、八九八元，OLYMPUS 五、一二五、六二四元。
- (七)訴願人外銷係由國外貿易商○○、○○、○○，○○與○○等仲介，訴願人無外貿部門，負責人僅國中程度，全仰賴貿易商仲介外銷業務，支付佣金理所當然。

三、卷查原處分機關以訴願人取得○○公司系爭發票品名載為鐘錶、計算機，並非訴願人所稱之 IC 板，訴願人應付予○○公司之貨款外匯水單上所載匯款用途僅記載商務支出，而其匯出款項之總金額達二三、二三〇、四五二元與訴願人應付○○公司之款項不合，○○公司八十二年度並無生產銷售 LCD，訴願人自無向○○公司進貨之可能，縱有進貨，○○公司亦非訴願人之實際交易對象。又訴願人另一 IC 板進料廠商—○○股份有限公司八十二年度售給訴願人 IC 板計四〇、〇〇〇組，足供訴願人生產該籃球組之所需，此有談話筆錄、帳證影本等附案可稽。認訴願人八十二年度無進貨事實，係取得○○公司發票以虛列成本費用，乃依法審理核定補稅及按所漏稅額處八倍罰鍰。

四、惟查，訴願人主張系爭發票所開立之品名包括貨款與佣金兩部分，有關貨款部分，會計人員誤將 COUNTER, TIMER 直譯為鐘錶、計算機，並非與產品組合無關之零件；有關佣金部分，係支付○○公司協助外銷之仲介勞務，為國內三角貿易實務所慣見之情形。訴願

人負責人八十五年十一月二十六日於財政部賦稅署稽核組談話紀錄稱：「本公司從八十二年初起即開始向○○公司購買上述 IC 板，貨品由該公司寄貨到本公司，發票由該公司於年底一次開立，貨款是由本公司於八十二年以後陸續依○○公司的指示匯到○○公司所指定的帳戶。……貨款部分的一六、五二五、七一四元是陸續匯到○○公司所指定的收款人。……公司另開立……支票兩紙金額共計九二一、五四三元予○○公司，營業稅僅八二六、二八六元……零星的部分是支付貨款零頭，……有交易事實……產和與浩達往來有五、六年……」訴願理由謂：使用原料包括 LCD 及 IC，產品主要是靠國內外貿易商將所接訂單轉交訴願人，訴願人再委託供貨廠商開發籃球板，籃球板（IC 板）能夠計分數（COUNT-ER）、計時（TIMER），會計人員開立統一發票載明品名時，直譯為鐘、錶、計算機，開立統一發票之營業人須向國外控股呈報財務報表，因國際財務操作中心○○公司，本國銀行不授信，無法開立信用狀，資金流程為○○公司支付預付貨款，營業人再以預繳外匯方式出口，繼而指示廠商結匯給○○公司轄內之海外公司，最後由營業人沖銷預收貨款，尚非無據。

五、次查，自八十二年六月十九日起至八十二年十二月二日止，訴願人有二十一次外銷，共一四三、五五二組，取得○○公司系爭之統一發票，均已結匯給國外廠商，有產銷彙總表、商業發票（INVOICE）、原產地證明書（CERTIFICATE OF ORIGIN）、輸出許可證（EXPORT PERMIT）、採購彙總表、物料入庫及檢驗單為據，INVOICE 載明 SHIPPED BY：○○，均為訴願人○○製造廠商亦為訴願人，應認為有進貨事實。原處分機關僅以訴願人匯出款項金額與取得○○公司之發票金額不符即遽認訴願人無進貨事實，亦尚嫌率斷。

六、從而，本件所應查明者為：訴願人取得之系爭發票，貨款部分與佣金部分之金額各為多少金額；貨款部分，訴願人所稱之○○，○○為產品組合相關之零件，其有進貨事實已如前述則如僅為延遲取得進貨發票，應屬違反稅捐稽徵法第四十四條規定之情形。至有關佣金部分，訴願人主張其負責人僅國中程度，該公司並無外貿部門，須仰賴○○公司仲介外銷業務，尚非無據，如屬三角貿易支付貿易商之外銷佣金，可否適用於零稅率之規定，而依前揭統一發票使用辦法第四條之規定，有關營業人直接外銷貨物或勞務予國外買受人，得免用或免開統一發票，參酌稅捐稽徵法第四十八條之三規定，本件訴願人未依規定取得現屬免開發票之可罰度，可否因統一發票使用辦法之修正予以免除，宜由原處分機關另予斟酌。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

七、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 四 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行