

訴 願 人 ○○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，

原處分關於按虛報進項稅額補徵營業稅新臺幣五、六〇〇元及按所漏稅額處七倍罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分，其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人自八十二年至八十四年二月止銷售砂石計新臺幣（以下同）二七、三二五、六〇四元（不含稅），漏開發票並漏報銷售額，逃漏營業稅一、三六六、二八〇元。又八十二、八十三年度進貨金額計四、四八五、一六三元，未依法取得進貨憑證，而取得虛設行號○○股份有限公司（以下稱○○公司）、○○股份有限公司（以下稱○○公司）所開立之統一發票十四紙作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，虛報進項稅額二二四、二五八元，案經法務部調查局航業海員調查處（以下簡稱海調處）查獲，移由原處分機關依法審理核定應補徵營業稅一、三六六、二八〇元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計六、八三一、四〇〇元（計至百元止）。另就其未依法取得憑證虛報進項稅額部分補徵營業稅二二四、二五八元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、五六九、八〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年二月二十日北市稽法乙字第八六一八五六〇八〇〇號復查決定：「原核定關於取得虛設行號發票虛報進項稅額部分應補徵稅額更正為新臺幣五、六〇〇元，應處罰鍰併予更正為新臺幣三九、二〇〇元，其餘復查駁回。」，訴願人仍表不服，於八十七年三月二十日向本府提起訴願，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：「營業人當期銷項稅額，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。」第三十二條第一項前段規定：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。」第四十三條第一項第四款、第五款規定：「營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵

之：一、.....四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或....者。」（行為時）第五十一條第三款及第五款規定：「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....三、短報或漏報銷售額者。.....五、虛報進項稅額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

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。」

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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。....」

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：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件.....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）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。（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。」

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。」

八十四年三月二十四日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋：「關於營業人有進貨事實而取得虛設行號開立之發票申報扣抵銷項稅額案件，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，且經查明開立發票之虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者，可依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二 2 規定辦理。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，關於短報或漏報銷售額者，銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額亦未列入申報，按所漏稅額處五倍罰鍰。又關於虛報進項稅額，有進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人進貨均依法取得統一發票並開具寫明抬頭之支票支付貨款，應確有進貨之事實，原處分機關僅憑海調處製作之調查筆錄及以〇〇公司係虛設行號為由，即據以認定違章應屬草率。
- (二) 訴願人付款時均開立支票，確已盡應有之注意。
- (三) 另訴願人八十二至八十四年間涉漏開發票並漏報銷售額二七、三二五、六〇四元乙節，據訴願人原負責人說明，其內部帳冊所載之銷貨收入金額應係包括訴願人及「〇〇有限公司」（以下簡稱〇〇公司）兩家，可從內部帳冊記載之銷貨對象予以核對勾稽。原處分機關逕以海調處會審報告及專案申請調檔統一發票查核清單即逕予認定訴願人漏開發票，實有欠公允。
- (四) 懇請 貴府就現存原處分機關之「內部帳冊」所載銷貨對象及金額加以查核，再對照印證統一發票查核清單〇〇公司與訴願人之開立發票金額及對象，即不難查明事實真相。

三、卷查本件訴願人取得非交易對象〇〇公司所開立發票十三紙（銷售額計四、三七三、一六三元）作為進項憑證申報扣抵銷項稅額部分，業經原處分機關南港分處八十四年十一月十一日另案補稅裁罰在案，此部分補稅裁罰處分係屬重複，原處分機關於復查決定時已自本案違章金額中扣除，更正後違章金額為二七、四三七、六〇四元，逃漏稅額為一、三七一、八八〇元，罰鍰金額併予更正為六、八七〇、六〇〇元（計至百元止），且訴願人亦僅就取得〇〇公司開立之統一發票部分不服，合先敘明。

四、次查訴願人之違章事實，有八十六年五月二十八日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、海調處八十六年九月十五日航肅字第六〇〇七〇九號函送之扣押憑證三十四冊、訴願人關係企業〇〇公司原負責人〇〇〇、職員〇〇〇、〇〇〇等七人於海調處所製作之調查筆錄及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年五月二十五日八十四年度偵字第三〇二七號不起訴處分書、臺灣臺北地方法院八十四年十二月十二日八十四年度訴字

第一六四號刑事判決等影本附卷可稽。

五、關於漏開發票漏報銷售額補徵營業稅及按所漏稅額處五倍罰鍰處分部分：

、查本案訴願人自八十二年至八十四年二月止銷售砂石漏開發票並漏報銷售額，其違章金額之計算，依據原處分機關與財政部臺北市國稅局會審報告書內案情簡述載明：「....○○有限公司係以買賣砂、石為業，依據該公司原任會計相關工作人員於海關處所作之調查筆錄內容，記載該公司帳冊內如記載『其他收入9%』係表示支付貨款或運費時，未能取得統一發票，由公司扣取給付金額百分之九作為購買發票之費用；又科目如為『稅捐』則係公司無進貨事實，而購買統一發票之費用，該等發票一部分作為虛報進項扣抵銷項稅額之用，另一部分則作為向股東虛報成本之用。惟檢舉人無法明確指認上述之任何一筆進項發票之真偽，.....本案（○○）公司未配合調查，遂逕依查得帳證審理.....」，又該會審報告審理情形載明：「....八十二年度總帳明細表（乾玖）....列載○○公司八十二年度銷貨收入新臺幣八〇、七二三、七九三元（含稅），扣除該公司申報八十二年度銷貨收入六三、九九七、六五七元（不含稅），該公司八十二年度漏開發票、漏報銷售額計一二、八八二、一四六元（不含稅），擬依法論罰....○○等公司損益及資產負債表....八十二年一月～八十二年十二月、八十三年一月、八十三年十二月....查獲八十三年度銷貨收入六六、九九六、三二〇元（含稅），係○○公司及其關係企業○○公司銷貨收入，核算該兩公司當年度申報銷貨收入（乾玖）二九、七三七、九〇七元（不含稅）及（寬鼎）三九、二五七、一七九元（不含稅），尚查無違章....乾玖分類帳（八十四年）八十四年一月～二月銷貨收入金額計一五、八九一、五五〇元（含稅），扣除該公司申報銷貨收入六九一、三五二元（不含稅），該公司八十四年一月～二月漏開發票、漏報銷售額計一四、四四三、四五八元（不含稅），擬依法論罰。....」由上開記載，可知本案於核算訴願人漏稅金額時業依其帳冊內容所載將○○公司之銷貨及申報金額考量在內，至訴願人訴稱其內部帳冊所載銷貨收入係包括○○公司之銷貨應予扣除乙節，惟查訴願人與○○公司各有獨立之帳冊，且經原處分機關分別據以裁罰在案，其餘未載明○○公司銷貨帳之帳冊，訴願人既未提出具體證據證明係○○公司之銷貨，所稱應扣除○○公司之銷貨金額云云，不足採據。從而原核定訴願人自八十二年至八十四年二月止銷售砂石計二七、三二五、六〇四元（不含稅），漏開發票並漏報銷售額，並據以補稅裁罰，揆諸首揭規定，尚無不合，應予維持。

六、關於未依法取得進項憑證虛報進項稅額補徵營業稅及按所漏稅額處七倍罰鍰部分：

- （一）依據原處分機關與財政部臺北市國稅局會審報告書內審理情形載明：「..審理情形..
..○○公司會計憑證.....經向財政部財稅資料中心查調統一發票查核清單發現該公司取得○○、○○兩公司發票，虛報進項稅額，八十二年度四筆銷售額一、三三三、七三八元（不含稅），八十三年度十筆銷售額三、一五一、四二五元（不含稅），擬

依法論罰。.....」

(二) 又觀之訴願人關係企業○○公司原負責人○○○、及職員○○○、○○○等之前開談話筆錄所陳述之內容，渠等說詞坎稱明訴願人與關係企業之○○公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司均屬購買不實發票虛列成本。又依臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年五月二十五日八十四年度偵字第三〇二七號不起訴處分書內容載明：「....被告○○○基於逃漏及幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，變造冒用身分證，以○○○名義：設立○○股份有限公司，明知該公司無進貨事實，....竟自八十一、八十二年九月至十二月間虛開不實憑證一二四八紙予○○有限公司....○○股份有限公司等廠商，....以不正當方法幫助他人逃漏營業稅，.....」是以訴願人取得非交易對象開立之發票作為進項憑證之違章事證明確，洵堪認定。原處分機關復查決定減免○○公司部分，僅就○○公司開立發票金額一一二、〇〇〇元，認未依法取得進貨憑證，據以補稅裁罰，尚非無據。

(三) 惟本案開立發票之○○公司業已依法報繳營業稅額，此有原處分機關所屬中南分處八十七年一月十七日北市稽中南甲字第八七〇〇〇六六三〇〇號函檢附之該期申報書、明細表及繳款書等相關資料附卷可稽。按營業稅法第五十一條第五款規定意旨，應係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，司法院釋字第三三七號著有解釋。則本案系爭點為訴願人取得○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果？本案系爭發票既已報繳營業稅，則本案訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅之關鍵，應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人是否業已依法報繳營業稅為斷，惟查原處分機關既未釋明本案開立發票之○○公司所取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人中之哪一個營業人漏報繳營業稅，遽論訴願人有逃漏稅款，尚嫌率斷，爰將此部分原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、綜上論結，本件訴願部分為有理由，部分為無理由，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 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 十 一 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）