

臺北市政府 87.08.26. 府訴字第八七〇五九五八九〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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，不服原處分機關之處分，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

緣訴願人於八十五年二月間，無進貨事實卻取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）四五〇、〇〇〇元（不含稅），充當進項憑證，並持以扣抵銷項稅額，虛報進項稅額二二、五〇〇元，案經法務部調查局臺北縣調查站（以下簡稱臺北縣調查站）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅額二二、五〇〇元（訴願人已於八十六年八月十九日補繳），並按其所漏稅額處五倍罰鍰計一一二、五〇〇元，訴願人就罰鍰部分不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年六月三十日北市稽法乙字第八七一三五五四四〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年七月六日送達，訴願人仍不服，於八十七年七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、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。」稅捐稽徵法第一條之一規定：「財政部依本法或稅法所發佈之解釋函令，對於據以申報之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」第四十八條之一第一項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉及未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第四十一條至第四十五條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

財政部七十年二月十九日臺財稅第三一三一八號函釋：「……條文所稱『稽徵機關或財政部指定之調查人員』，當指省、市各稅捐稽徵機關或財政部指定之稽核人員，並不

包含調查局所屬之處站在內。惟條文中所稱『經檢舉』一語，並未限定檢舉人之身分，亦未限定須向稽徵機關或財政部指定之調查人員檢舉。故違章漏稅案件，經人向有權處理機關檢舉或經有權處理機關主動察覺或查獲者，均屬經檢舉之案件，無稅捐稽徵法第四十八條之一補稅免罰規定之適用。」八十年八月十六日臺財稅第八〇一二五三五九八號函送「稅捐稽徵法第四十八條之一所稱進行調查之作業步驟及調查基準日之認定原則」，稅目：營業稅，項目：異常資料之案件（例如以虛設行號開立之發票，作為進、銷項憑證），作業步驟及調查基準日之認定原則二、左列案件，經辦人員應於簽收當日簽報並敘明涉嫌違章情節與事項，發函通知營業人限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，以確認涉嫌違章事實並以函查日（即發文日）為調查基準日。（一）進項憑證為取得不實之統一發票（例如....虛設行號開立之統一發票等）申報扣抵退稅者。」

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：1、無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，該虛報進項之營業人除依刑法行使偽造文書罪及依稅捐稽徵法第四十一條之規定論處外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。」

財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一〇八〇四五三一號函以：「就（法務部調查局北部地區機動工作組）查獲涉嫌虛設行號案件所牽連之案件，尚未就具體個案正式函請稽徵機關查核前，被牽連營業人自動補報並補繳所漏稅款，得否適用稅捐稽徵法第四十八條之一補稅免罰之規定釋示如下：說明.....二：營業人取具虛設行號開立之不實統一發票作為進項憑證申報扣抵稅款，經查獲涉嫌短漏報營業稅者，其調查基準日之認定，財政部已於八十年八月十六日以臺財稅第八〇一二五三五九八號函規定，應以稽徵機關函查日為調查基準日在案。」三、至貴組於接獲檢舉偵辦虛設行號之案件，對涉及下手營業人取得該虛設行號之不實統一發票，作為進項憑證虛報進項稅額，貴組如已查獲並取得具體證據，應以貴組查獲該具體違章證物之日為調查基準日，如須移請稽徵機關查核始能確定營業人是否逃漏稅捐者，其調查基準日，應依前項規定，以稽徵機關函查日為準。」。

二、本件訴願理由略為：訴願人八十五年二月間進項憑證四五〇、〇〇〇元，申報扣抵營業稅額二二、五〇〇元乙節，已主動於八十六年八月十九日補繳並補報在案，應有稅捐稽徵法第四十八條之一第一項規定之適用，原處分機關竟以臺北縣稅捐稽徵處八十七年三月三十一日北縣稅法字第三五一一三八號函復應為八十六年四月八日作為調查基準日，實際上並無函查訴願人，與財政部八十年八月十六日臺財稅第八〇一二五三五九八號函釋不合，亦有違租稅法定主義原則，實難令人折服。

三、卷查訴願人對違章事實已自認，此有訴願人公司負責人○○○於八十六年十二月二日在臺北縣調查站所作調查筆錄（已坦承無進貨事實）及八十六年十一月三日專案申請調檔統一發票查核清單各一份附案可稽，是其違章事證明確，洵堪認定。原處分機關乃據以補徵營業稅，訴願人對此部分亦不爭執，合先說明。

四、查訴願人主張已主動於八十六年八月十九日補繳並補報營業稅額，應免除其罰乙節，原處分機關初以訴願人補報補繳稅款係在調查筆錄及專案申請調檔統一發票查核清單製作前，而予核定免罰，此有原處分機關八十六年十二月二十二日簽呈暨八十六年十二月二十四日北市稽法甲字第三四二四二號函影本附卷可憑，嗣後則以訴願人補繳並補報所漏稅額，顯係在稅捐稽徵機關（臺北縣稅捐稽徵處）進行調查之後，自無稅捐稽徵法第四十八條之一自動補繳並補報免罰規定之適用，乃按其所漏稅額處五倍罰鍰。而原處分機關認定之調查基準日係以臺北縣稅捐稽徵處八十七年三月三十一日北縣稅法字第三五一三八號函查復應為八十六年四月八日為據，此亦有上開函文在卷可憑。然審視該公文內容僅稱「本處自八十五年十一月十九日複核課就內部查核發現數營業人異常申報資料檢查結果陳報後，各相關業務單位著手蒐集資料，均僅係對各家可能涉嫌虛設行號為調查，至八十六年四月八日釐清案情....將○○○等整個不法集團之犯罪事實及犯罪手法.....，移請調查站偵辦，取得該集團有關商號開立不實發票申報扣抵稅款違章案，本處即以八十六年四月八日為調查基準日。」則該函文所稱「對各家可能涉嫌虛設行號為調查」之語，其具體對象究否包括訴願人在內？所稱「釐清案情」之語，究否係指已掌握訴願人違章之具體證據？均未見陳明而滋生疑義。復依前揭財政部八十年八月十六日臺財稅第八〇一二五三五九八號函釋：「....經辦人員應於簽收當日簽報並敘明涉嫌違章情節與事項，發函通知營業人限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，以確認涉嫌違章事實並以函查日（即發文日）為調查基準日。」之意旨，卷查本案原處分機關或其他稽徵機關在訴願人主動於八十六年八月十九日補繳並補報營業稅額之前，並未發函通知訴願人限期提供帳簿憑證等相關資料接受調查，即與是項函釋所定構成要件不符；縱若謂本案係檢舉案件，則依前揭財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發字第八一〇八〇四五三一號函：「....如已查獲並取得具體證據，應以貴組（按係法務部調查局北部地區機動工作組）查獲該具體違章證物之日為調查基準日....」之意旨，本件臺北縣調查站係於八十六年十二月二日訴願人負責人製作調查筆錄始掌握訴願人違章之具體事證，且原處分機關專案申請調檔統一發票查核清單之日期為八十六年十一月三日，其查獲並取得具體證據之日期顯均在訴願人主動補繳並補報營業稅額日期（八十六年八月十九日）之後，是原處分機關僅憑臺北縣稅捐稽徵處函復以八十六年四月八日作為調查基準日，而變更認定無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，據以按訴願人所漏稅額處五倍罰鍰之處分尚嫌率斷，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

五、綜上論結，本案訴願為有理由，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 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 八 月 二 十 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行