

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之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於補徵營業稅部分撤銷，其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十二年三月一日至八十二年六月三十日發包倉庫修繕工程，支付價款計新台幣（以下同）二、二四九、五〇〇元（不含稅），未依規定取得憑證，卻以非交易對象○○實業有限公司（以下簡稱○○公司）及○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票計十七紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲後，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一一二、四七六元，並按訴願人未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰一一二、四七五元，訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年四月八日北市稽法乙字第八七一〇四三三八〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人猶表不服，於八十七年五月六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查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。」（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。」

同法施行細則第五十二條第一項規定：「本法第五十一條第五款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額……而申報退抵稅額者。」

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。」

財政部八十三年七月九日台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。.... 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。....」

八十四年五月二十三日台財稅第八四一六二四九四七號函釋：「關於『○○專案』、『○○專案』，營業人取得出借牌照營造廠商開立之發票案件，應依左列規定辦理：1 建築業之營業人如有建築房屋之事實，而因礙於建築法令之規定，取得出借牌照營造廠商開立之發票充作進項憑證，且該營造廠商已依法報繳營業稅者，應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、(二)2規定辦理，即除應依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款及依稅捐稽徵法第四十四條規定處行為罰外，得免依營業稅法第五十一條第五款規定處漏稅罰。.....」

行政法院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議：「....營業人雖有進貨事實，惟不依規定取得交易對象開立之進項憑證，而取得非交易對象開立之進項憑證，申報扣抵銷項稅額時，該項已申報扣抵銷項營業稅額顯未依法繳納，仍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，追補該項不得扣抵之銷項稅款。又我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，各銷售階段之營業人皆為營業稅之納稅義務人。故該非交易對象之人是否已按其開立發票之金額報繳營業稅額，並不影響本件營業人補繳營業稅之義務。」

二、本件訴願理由略謂

- (一) 訴願人倉庫損壞修繕工程自招商估價至發包簽約，一切均照合約規定辦理，手續憑證齊全，與「○○專案」「○○專案」並無關連，且訴願人由○○公司之業務修繕付款均以抬頭劃線禁止背書轉讓之支票支付，並經高度查明該支票均入該公司○○銀行東臺北分行公司戶號，鐵的事實，並可查證修繕業務並無虛假。
- (二) 市府八十六年十二月二日府訴字第八六〇四五八一五〇一號訴願決定書曾指明：原處分機關一方面依司法院第三三七號解釋意旨，以訴願人所取得憑證之開立發票人已依法報繳營業稅，而認定訴願人無逃漏營業稅之事實，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應補徵營業稅款，其認事用法即有矛盾在案，準

此，體卹商困，訴願人一切手續均依法定程序辦理承包，訴願人亦已有多年營業歷史，如有違反稅法情事，似應與訴願人無涉，應屬稅務機關之責。

三、卷查本件原處分機關依原處分卷附專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人負責人○○○八十二年十一月三日於原處分機關稽核科之談話筆錄、台灣臺北地方法院檢察署八十二年八月二日北檢仁調字第三〇七七七號函及八十二年八月四日北檢仁調字第三一二九三號函等資料，認定訴願人取得○○公司及○○公司所開立之發票十七張，係取得非交易對象憑證。

四、經查○○公司於八十二年一月二十一日設立登記，卻於八十二年九月二十一日申請暫停營業，經原處分機關查證其負責人○○○明知無進貨事實，竟於八十二年二月至八月取得○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司（均已移送偵辦）及同列名「○○專案」涉嫌虛設行號○○設計行、○○有限公司（另案移送）所虛開之發票，申報扣抵銷項稅額，又明知無銷貨事實，竟於八十二年二月至七月虛開不實發票予○○有限公司、○○股份有限公司（該二廠商已列為北翔專案涉嫌虛設行號）等廠商。另○○公司設於八十一年九月十九日，於八十二年九月一日擅自歇業他遷不明，其負責人○○○明知該公司並無進、銷貨事實，於八十二年二月至八月取得業經移送偵辦之○○有限公司、○○有限公司及同列名北強專案涉嫌虛設行號○○有限公司（另案移送）虛開發票，申報扣抵銷項稅額，並於八十二年一月至八月虛開不實發票予○○有限公司、○○股份有限公司等廠商。原處分機關依上開所查得資料認定該二公司為無實際進、銷貨事實之虛設行號，並將○○○、○○○移請台灣臺北地方法院檢察署依法偵辦在案，嗣○○○、○○○雖因出生年、月、日、籍貫、身分證字號及住所等不詳，無從傳喚，經台灣臺北地方法院檢察署予以終結偵查，然查另有○○○、○○○於八十一年至八十三年間，夥同綽號「○○○」等人，偽造「○○○」、「○○○」、「○○○」等人身分證，向主管機關申請虛設○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司等，經台灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四度偵字第四六〇二號、六八八〇、七三七〇、一五二七八、二三六一八號起訴書起訴在案，依上開各節事實相互印證，足證○○公司、○○公司確為○○○等人持不實之身分證辦理營業登記、全無進銷貨事實之虛設行號。是訴願人自無可能與之有實際交易之事實。且其中○○公司所開立之三張發票，訴願人之負責人亦自承係取自實際交易對象○○○，從而原處分機關認定訴願人有取得非交易對象憑證之違章事實，依上開財政部函釋意旨，於復查決定時，維持原補徵稅額及罰鍰處分，參酌首揭行政法院庭長評事聯席會議決議意旨，尚非無據。

五、惟查本案訴願人有進貨事實，且系爭發票均已申報銷售額並繳納稅額，既為原處分機關所不否認，依司法院釋字第三三七號解釋意旨，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？且本件開立發票人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，原處分機關仍依首揭財政部函釋意旨，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？準此，原處分機關逕對之依營業稅法第五十一條第五款補徵營業稅及處漏稅罰，即有未洽。爰將原處分關於補徵營業稅部分撤銷。至關於違反稅捐稽徵法第四十四條規定，處以行為罰部分，因訴願人無法證明所取得之發票，確係取自其實際交易對象，是此部分原處分並無不合，應予維持。

六、綜上論結，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 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 九 月 十 七 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）