

臺北市政府 87.09.23. 府訴字第八七〇三九九五三〇一號訴願決定書

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

右訴願人因營業稅事件，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

原處分關於按所漏稅額處三倍罰鍰部分撤銷，改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰；其餘訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人於八十二年一一八月份進貨，取得非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之十九紙統一發票，銷售額計新臺幣（以下同）五、三六二、六〇〇元，營業稅額計二六八、一三〇元，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關松山分處查獲後，審理核定應補徵營業稅二六八、一三〇元（訴願人已於八十三年十月三日補繳），並按所漏稅額處以五倍罰鍰計一、三四〇、六〇〇元（計至百元為止），及按未依法取得他人憑證之總額處百分之五罰鍰計二六八、一三〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃向本府提起訴願，經本府八十四年八月九日府訴字第八四〇四一五二三號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」原處分機關以八十五年八月十六日北市稽法（乙）字第一九五六〇號重為復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處五倍罰鍰部分更正為按所漏稅額處三倍罰鍰，另按其未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘維持原核定。」訴願人猶不服，第二次向本府提起訴願，經本府八十六年一月二十一日府訴字第八五〇八一五二三號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分」，原處分機關以八十六年六月十九日北市稽法（乙）字第一九二七二號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處三倍罰鍰之處分」訴願人猶不服，第三次提起訴願，經本府八十六年十二月九日府訴字第八六〇六七〇六四〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關以八十七年三月二十日北市稽法乙字第八六一八一五〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處三倍罰鍰之處分。」上開復查決定書於八十七年三月三十一日送達，訴願人仍不服，於八十七年四月二十日第四次向本府提起訴願，五月十二日補具訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、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。」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.....應自他人取得憑證而未取得.....應就.....未取得憑證.....經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

又司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應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。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）訴願人於八十一年五月二十日與業主○○股份有限公司簽訂合約，承建○○大樓地下○○樓工程，工程總價為一八四、三九四、〇〇〇元，並約定八十二年八月三十一日完工。嗣於八十一年十二月二十日與○○公司簽訂合約，將部分鋼筋加工工程、模板工程及粉刷工程轉包予該公司，工程總價為五、三六二、六〇〇元。依轉包工程合約規定，工程款之請領係依各工程實際完工進度，填列估驗單後由訴願人驗收。○○公司共分十九期次開立發票向訴願人請領工程款，款項之支付均言明以支票、現金或其他抵帳方式支付。以支票支付者，訴願人均開立指定○○公司為受款人之劃線支票。付款支票雖由○○○兌領，然均係經○○公司背書後存入○○○庫○○支庫五四三三八之五帳戶。所列證據已充分證明訴願人是項交易之事實與資金流程外，更足證明○○公司為與訴願人實際交易之營業人。
- （二）訴願人已支付含營業稅額之工程款，確無「虛報進項稅額」之事實存在。且原處分機關已證實訴願人之交易階段，其營業稅額之繳納已完全符合司法院釋字第三三七號解釋。
- （三）原處分機關八十五年八月十六日復查決定書坦承訴願人支票支付部分工程款○○○庫○○支庫票號五一九七二六〇，支票金額二四一、〇〇〇元提領人為○○公司，及本訴願書佐證○○公司如期申報繳納營業稅額，足資判斷○○公司與訴願人進行交易時仍為合法經營之事業個體，縱其於後變更為虛列進項或銷項之虛設行號，何足以推論訴願人應擔負接受行政處罰之義務。
- （四）原處分機關不諳營造業請領工程款流程，乃於復查決定書第四段認定：「.....估價單日期卻均為每月最後一日，金額亦為當月發票之總計數，實不合理。」惟工程承包階段之工程款請領係採誠信原則，估價單之填寫與實際請得款項，通常當視業主之現

金流量為考量根本。亦即估價單區分為預估式及確定式，待承包雙方同意當期之確實工程款，則其開立之統一發票與估價單則採一致之數字，以免日後混淆。但綜言之，抑採完工百分比法或全部完工法，祇要總價款相符即為重點。

三、卷查本件前經本府八十四年八月九日府訴字第八四〇四一五二三號、八十六年一月二十一日府訴字第八五〇八一五二三號及八十六年十二月九日府訴字第八六〇六七〇六四〇一號三次訴願決定撤銷原處分，責請原處分機關另為處分在案。上開八十六年十二月九日府訴字第八六〇六七〇六四〇一號訴願決定撤銷理由略以：「……五、惟查上開臺灣高等法院八十五年七月三十日八十五年度上訴字第二五一〇號刑事判決，業經最高法院八十六年六月二十日八十六年度臺上字第三七五四號刑事判決予以撤銷，發回更審在案，其理由略以：『……（一）原判決認定上訴人（即○○○）虛偽開立不實之統一發票……金額……與卷內證據資料不符，已有理由矛盾之違法。……（二）……（三）原判決認定上訴人明知○○公司與如第一審判決附表所示之『虛設公司行號』間並無實際售貨之交易事實，仍虛開統一發票幫助彼等逃漏稅捐等情。但依該附表所載之公司行號，均在營業中。依常情，營業中之公司，自無所謂虛設可言。原判決關於事實之記載，前後矛盾，難認允洽。……』從而○○公司是否為虛設行號，而非訴願人之交易對象，即有疑義。且○○公司之交易對象倘為營業中之公司行號，則系爭發票是否因『以虛抵虛』致國庫短、漏徵營業稅，亦有再酌之餘地。……」

四、上開○○公司負責人○○○違反稅捐稽徵法案件，最高法院八十六年度臺上字第三七五四號刑事判決撤銷臺灣高等法院判決發回更審後，經臺灣高等法院八十六年度上更（一）字第六五一號判決：「……○○○連續商業負責人，以明知為不實之事項，而製作會計憑證，處有期徒刑拾月。」該判決載明：「……被告與自稱『○○○』之成年男子有共同謀議，由被告擔任○○公司負責人，申領統一發票，交由『○○○』虛偽填載，給其他公司、行號作進項憑證，用此不正當方法，幫助他人逃漏稅捐，而共同謀利。……」是以，更審判決仍持○○公司無銷貨事實，虛開發票交其他公司、行號作進項憑證之見解。又上開更審判決固因○○○上訴而未確定，惟據原處分機關查明，○○公司自八十一年十二月至八十三年四月間，取得○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司所分別開立之統一發票作為進項憑證。而○○、○○等公司或經判決為虛設行號，或因負責人身分證經遭人冒用而予不起訴處分。是以堪認○○公司與上開○○有限公司等係屬一虛設行號集團。○○公司自八十一年十二月至八十三年四月間既無自○○有限公司等公司行號進貨之事實，訴願人即無從向○○公司進貨，是以○○公司自非訴願人之實際交易對象。從而，原處分機關向訴願人補徵稅款並處以漏稅罰，尚非無據。

五、惟有關漏稅罰部分，因訴願人有進貨事實，為訴辯雙方所不爭執，則依前揭司法院釋字

第三三七號解釋意旨，得否處以訴願人漏稅罰，應以國庫稅收有無短收為斷。查原處分機關中南分處八十五年四月十九日北市稽中南甲字第一三七五二號函載明○○公司自八十一年十二月至八十二年十月止之營業期間均按期申報繳納營業稅，而原處分機關答辯所稱虛設之公司行號通常另取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額，以抵銷其應納稅額，故政府未收到應收之稅款等語，則未舉出證據以實其說。又本案自原處分機關於八十三年查獲至今，時近四年，並歷經本府三次訴願決定撤銷原處分，責請原處分機關另為處分，行政救濟程序顯為冗長。基上，為維訴願人之權益，爰認定系爭發票之稅額已由○○公司申報繳納在案，是故漏稅罰應予免除。

六、本件漏稅罰固可免除，惟訴願人既取得非交易對象憑證，且由付款資金流程（系爭發票金額高達五、三六二、六〇〇元，訴願人所提示之付款證明僅有金額共計三七七、〇〇〇元之二紙支票）觀之，訴願人應明知○○公司非其交易對象，自己違反稅捐稽徵法第四十四條規定。從而，原處分關於按所漏稅額處三倍罰鍰部分應予撤銷，改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰；另補徵營業稅部分，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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 楊松齡
委員 薛明玲
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 二 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行

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）