

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

原處分撤銷。

### 事 實

一、緣訴願人涉嫌於八十年六月至八十一年七月委由他人承建工程，未依法取得實際交易對象之進項憑證，卻取得「○○專案」出借牌照營造廠商之○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票計二十紙，金額計新臺幣（以下同）一二、三八〇、九五三元（不含稅），作為進項憑證，扣抵銷項稅額，案經法務部調查局北部地區機動工作組查獲後，函移財政部臺北市國稅局以八十四年五月十六日財北國稅審參字第84021147號函知已依稅捐稽徵法第四十四條規定論處外，並請原處分機關依法辦理，案經原處分機關依法審理核定應補徵營業稅六一九、〇四七元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府八十五年十一月二十七日府訴字第85085700號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」，嗣原處分機關以八十六年八月二十七日北市稽法（乙）字第二五一二九號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍表不服，提起訴願，案經本府以八十七年二月十九日府訴字第8608575301號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」，嗣原處分機關復以八十七年三月二十六日北市稽法（乙）字第八七一一〇〇五七〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」，訴願續表不服，於八十七年五月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、本件訴願提起日期（五月十一日）距原復查決定發文日期（三月二十六日）雖已逾三十日，惟原處分機關未查明送達日期，訴願期間無從起算，應無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按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。」

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....」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：「....：說明二、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.... (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。  
.....」

八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋：「檢送本部賦稅署八十四年五月五日召開『研商營業人取得出借牌照營造廠商開立之不實發票違章案件查核及執行相關事宜』會議紀錄乙份，請依會議結論辦理。請查照。.... 八、會議結論 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.. ..。」

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。」

### 三、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人於民國八十年六月至八十一年七月間委託○○公司興建房屋，取具該公司開立之統一發票作為進項憑證，並據以扣抵銷項稅額，經財政部臺北市國稅局以訴願人取得「○○專案」涉嫌營造廠商良基公司開立之統一發票，乃依稅捐稽徵法第四十四條規定，按訴願人取得○○公司開立之統一發票金額八十年九、五六一、九〇六元及八十一年二、八一九、〇四七元，分別處以罰鍰四七八、〇九五元及一四〇、九五二元

，並移送原處分機關依法辦理；訴願人不服臺北市國稅局之處分，經提起行政救濟後，經該局八十六年七月十七日財北國稅法字第八六〇三三三三一號復查決定，以訴願人與○○公司確有交易事實，且查原處分機關據以補徵訴願人營業稅之依據，乃依據財政部臺北市國稅局移送函辦理，而財政部臺北市國稅局原據以處分訴願人之依據則為臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十一年偵字第二二四七四號、八十二年偵字第二六〇九、五六九一號起訴書，惟臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十二年偵字第五六九一號起訴案，經臺灣臺中地方法院八十三年訴字第二九〇四號刑事判決「以無積極證據足以證明被告有何不法犯行，判決被告無罪在案」，○○公司當非○○專案所稱之出借牌照之廠商。

- (二) 又訴願人委託○○公司興建房屋前，均已善盡注意之義務，交易過程中，均依工程契約規定支付工程款及營業稅額，○○公司所開立給訴願人之統一發票應納營業稅額，經高雄縣稅捐稽徵處八十四年六月二十四日高縣稅乙字第57851號函復均已依法報繳營業稅額。
- (三) 復查營業稅法第十九條第一項第一款規定之立法原意，應指取得虛設行號所開立之統一發票而言，由於虛設行號並未將所開立統一發票之營業稅繳交國庫，若允許將該進項稅額扣抵銷項稅額，自有形成租稅不公之情形；訴願人與○○公司之交易事實已經原移送機關財政部臺北市國稅局認定，○○公司亦已依法繳納營業稅額，當無營業稅法第十九條第一項第一款規定不得扣抵之情事。

四、卷查本案認定○○公司非訴願人之實際交易對象，為本府前次訴願決定所審認，並於決定理由載明：「....惟查訴願人主張○○公司有申報繳納營業稅之事實，並經主管稽徵機關核發無違欠證明，並附財政部臺灣省南區國稅局高雄縣分局八十二年一月十二日南區國稅高縣徵字八二〇〇一一九四號函、高雄縣稅捐稽徵處八十二年二月十二日高縣稅工字第〇九七八二號函，以證其實，則本案系爭發票是否已依法報繳營業稅額，即有查證之必要....，是違章事實仍有未明，原處分機關率爾維持原處分難謂無瑕疵，應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」原處分機關並於答辯查證稱：「....另財政部臺北市國稅局業於八十六年七月十七日以財北國稅法字第八六〇三三三三一號重為復查決定，其中訴願人以支票及現金支付工程款計二、三五二、三八一元部分，訴願人具文同意撤回復查申請，另以支票抬頭及（及）禁止背書轉讓支付工程款計一〇、〇二八、五七二元部分，認定確由○○公司領取，准予核減行為罰罰鍰，惟本處查核其資金流程，訴願人以支票付款計一二、四三〇、〇〇〇元，現金付款計五七〇、〇〇〇元，支票實際兌領人及金額為○○公司二、四〇八、〇〇〇元 ○〇〇君一、〇五〇、〇〇〇元 ○〇〇君八、五七二、〇〇〇元 ○〇有限公司四〇〇、〇〇〇元，經○君、○〇有限公司委託人○〇〇君及○君委託人○〇〇君等至本處說明，其所兌領之訴願人公司支票

均係他人與其票據貼現所取得，與財政部臺北市國稅局之認定並不相符，且訴願人具文向財政部臺北市國稅局撤回部分復查申請，其已自承違章。....」是原處分機關關於重為復查決定時，仍維持原補徵稅額處分，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既為原處分機關所不否認，且據原處分機關答辯稱：「....高雄縣稅捐稽徵處八十四年六月二十四日高縣稅工字第五七八五一號函復，上開系爭發票均已依法報繳營業稅額」，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，且該開立發票人經查明確已依法報繳營業稅，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？且按開立發票人○○公司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，原處分機關逕對之補徵營業稅，即有未洽。爰將原處分撤銷。

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 陳明進  
委員 王惠光

中華民國八十七年九月三十日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行