

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至同年六月間因發包倉庫修繕工程，支付價款，未依法取得憑證，卻以非交易對象之○○有限公司（以下簡稱○○公司）、○○有限公司（以下簡稱○○公司）、○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開之不實統一發票三十五紙，金額計新台幣（以下同）四、九八二、〇〇〇元（不含稅），充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。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，應補徵營業稅二四九、一〇二元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計二四九、一〇〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月二十四北市稽法乙字第870829300號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年四月二十日向本府提起訴願；九月五日補充理由，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：「營業人當期銷項稅項，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。」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。」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前段規定：「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。」司法院釋字第337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。

財政部中華民國七十六年五月六日臺財稅字第七六三七三七六號函，對於有進貨事實之營業人，不論其是否有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，概依首開條款處罰，其與該條款意旨不符部分，有違憲法保障人民權利之本旨，應不再援用。至首開法條所定處罰標準，尚未逾越立法裁量範圍，與憲法並無抵觸。」

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。……」

二、本件訴願及補充理由略謂：

(一)訴願人於基隆港區之貨棧及倉庫於八十二年間先後經多次颱風而受損，因係海關保稅倉庫及貨棧，不能整日停業，不得不採取整體發包逐項修復方式，招商承攬修繕工程，逐步進行修繕，以確保貨物之安全，在得標之公司簽訂合約規定於驗收認可後，由承辦之○○、○○二公司分別各開具統一發票，並加蓋該公司圖印及負責人印章領款人簽收之證明文件，訴願人始予付款。且○○公司之付款方式均以抬頭劃線支票支付之，並經查證訴願人所支付支票該公司均提存於○○銀行東台北分行，經查證勿誤，鈞府亦可派員查證。

(二)查○○、○○公司因涉嫌「○○專案」之虛設行號，其登記負責人○○○及○○○經台北地方法院檢察署以資料不詳不備起訴要件而不予受理，而不起訴處分，則如何認定其為虛設行號。又訴願人之總經理於接獲原處分機關通知後即連絡原該公司與訴願人接洽之該公司○○○並告知事實真相，但因該公司早已停業解散，經查證前已按期繳稅，不然次月發票就不得申購，這是原處分機關之規定。但該○總經理為慎重計仍要該二公司外務員或合作股東均應先行再繳補營業稅。如○○、○○二公司前均有按期繳稅，當可申請退回，更足證訴願人辦事之認真。

(三)○○、○○、○○三家公司即係為訴願人實際負責修理訴願人於基隆港區之貨棧及保稅倉庫之公司。

三、卷查訴願人之違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人委託之○○○八十三年十一月三日於原處分機關所作談話筆錄、○○○說明書及台灣台北地方法院檢察署八十三年八月四日北檢仁調字第三一二九三號函影本等附案可稽。

四、次查○○、○○公司係「○○專案」涉嫌之虛設行號，其登記負責人○○○及○○○經台灣台北地方法院檢察署以被告之年籍資料、身分證字號及住居所等均不詳，無從傳喚，不備起訴程式要件，業已偵查終結不予受理，此有台灣台北地方法院檢察署八十三年八月二日北檢仁調字第三○七七七號及八十三年八月四日北檢仁調字第三一二九三號函附案可稽，雖獲不起訴，然○○、○○二家公司係「○○專案」涉嫌之虛設行號，並無疑義。至○○○為○○公司之負責人，其基於逃漏及幫助他人逃漏稅捐，虛開立統一發票提供廠商申報扣抵銷項稅額，涉嫌違反稅捐稽徵法，經原處分機關以八十三年七月五日北市稽核甲字一三一七四號刑事移送書移請台灣台北地方法院檢察署偵辦，○○○經傳喚不到庭，業經台灣台北地方法院檢察署於八十三年九月二十七日簽准通緝暫結，此亦有台灣台北地方法院檢察署八十六年九月十三日北檢勇調八十三偵一五一○七字第四五四二三號函附案可稽。經查上開原處分機關刑事移送書涉案事實欄載明：「○○○.. 基於逃漏及幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，明知該公司無進銷貨之事實，於八十二年.... 間取得同列名○○專案虛設行號○○....○○....公司及『○○專案』涉嫌虛設行號....虛開不實統一發票....」由上開內容觀之，○○公司亦係「○○專案」涉嫌之虛設行號。又查訴願人公司總經理○○○於原處分機關談話筆錄稱其取得○○及○○公司之二十二紙發票，實際交易對象為○○○，另取得○○公司之十三紙發票，則並未續作說明。另查○○○於八十三年十一月二日補繳營業稅款後，向原處分機關士林分處說明係八十二年間承辦訴願人倉庫修繕業務及銷售汽車零件，向○○及○○公司代開統一發票，是以○○○為訴願人實際交易對象，足堪認定。則○○及○○公司並非訴願人之實際交易對象，至臻明確。至訴願人謂於招商承攬工程時均按法定程序簽定合約於驗收認可後始予付款云云，惟徵諸社會實情，在取得非交易對象憑證（虛設行號）事件中，交易當事人及開立發票人常藉此等資料之安排以掩飾事實，殊非鮮見。本件之實際交易人為○○○，而非○○及○○公司，訴願人與開立發票者間並無實際交易事實，而僅有買賣發票之不法行為，訴願理由稱○○、○○、○○三家公司即係為訴願人實際負責修理之公司，顯與事實不符，不足採據。從而原處分機關據以補稅並按未依法取得憑證金額處百分之五罰鍰，尚非無據。

五、惟本件訴願人取得憑證之開立發票人（即○○等三家公司）已依法報繳營業稅，此有專案申請調檔統一發票查核清單資料類別「三十一（三聯式申報）」附原處分卷可稽，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？畢竟營業稅法第十九條第一項第一款尚非法律效果要件之規定。原處分機關仍依上開財政部函釋意旨，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？

六、再者，就營業稅法第五十一條所欲規範之「虛報進項稅額」處罰整體法律結構而言，司法院釋字第三三七號解釋既已肯認應以有逃漏稅款之結果為處罰與否之論斷依據，按開立發票人○○等三家公司既已依法報繳營業稅，原處分機關亦未處以漏稅罰，足見並無漏稅結果。則原處分機關為補徵營業稅之處分，自非適法，爰將此部分原處分撤銷。

七、本件○○等三家公司既非訴願人之實際交易對象已如前述，違反稅捐稽徵法第四十四條規定之事實洵堪認定，原處分機關所為按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，自無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，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 十一 月 四 日
市長 陳水扁 請假
副市長 林嘉誠 代行
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：台北市愛國西路二號)