

訴 願 人 ○○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四月二十日至九月三日發包工程，支付價款計新臺幣（以下同）一八、二七八、八〇〇元（不含稅），未依規定取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之發票三紙，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局東部地區機動工作組（以下簡稱東機組）查獲後，移由原處分機關審理核定應補徵營業稅九一三、九三九元，並按訴願人未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計九一三、九四〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年六月三十日北市稽法乙字第八七一三三八五三〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十七年七月三十日向本府提起訴願，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。」
財政部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：「關於『東林專案』、『清塵專案』，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.....。」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人承包○○公司澎湖發電廠十二號機移裝工程，自然須要為合約如期完成負責，且○○公司也不容許得標廠商變更共同投標之協力廠商，加上訴願人熟悉澎湖當地人士，當○○公司在臺灣配合施工之工人無法配合施工時，也不瞭解當地土木材料供應廠商時，在避免逾期之情形下，訴願人代為介紹材料供應商及泥作之人工，僅係希望工程如期完工不會因為○○公司不知怎麼找到工人及材料廠商而延誤。目前營造業之實際狀況很少會由公司僱用所有施工人員，而是採轉包方式將部分工程分包於相關泥作工人，所以在當地找當地工人是一正常狀況，怎可因該案工人是由訴願人介紹，就認定是訴願人自行完工而認定訴願人與○○公司之交易非實際交易。

(二) 訴願人就○○公司澎湖發電廠十二號機移裝工程所支付進項稅額之營業稅均已報繳，○○公司亦已如期申報繳納，銷項稅額與進項稅額差額之應納稅額亦已繳納，則本案就國庫徵收稅款而言，應無損失之情形，原處分機關仍向訴願人補徵稅款實有重複課稅不當利益之情形。

三、卷查訴願人之違章事實，有訴願人公司總經理○○○、○○公司負責人○○○及○○公司副總經理○○○分別於八十六年十二月二十二日、八十六年四月三日、八十六年四月二十二日、八十五年十二月二十六日、八十六年二月十七日在原處分機關及東機組所作談話筆錄或調查筆錄及○○公司開立之統一發票影本三紙附案可稽。訴願人雖主張○○公司確係實際交易對象，系爭工程僅係由訴願人代為找尋當地工人及材料供應商乙節，惟上開主張正足以顯示○○公司並未實際參與系爭工程，證諸○○公司負責人○○○於八十六年四月二十二日在東機組所作之調查筆錄中供述，該公司有出借牌照予他人情事，並對出借費用如何計算說明甚詳。另訴願人之總經理○○○於八十六年十二月二十二日於原處分機關稽核科所作之談話筆錄載明：「....本工程....本公司名義上雖與○○營造簽訂前述工程合作證明書，但是其中土木部分的工程款.....亦為本公司所有，但是應○○營造○○○要求，本公司仍應支付給○○○一筆名義上為『勞務費』的款項作為○○營造與本公司合作的報酬。.....本公司標得前述工程後○○營造並不合作施工，事實上均由本公司自行施作完成全部工程，○○營造完全未參與工程之施作，僅係出具甲級營造的名義而已。」足見○○公司實際僅係出借牌照予訴願人，非訴願人之實際交易對象，訴願主張，殊不足採。是以，原處分機關認定訴願人係取得非交易對象憑證，尚非無據。

四、惟查本案原處分機關一方面既認訴願人有進貨事實，且其所取得憑證之開立發票人已依法報繳營業稅，而認訴願人無逃漏營業稅事實，毋庸處漏稅罰；另一方面，復認訴願人係虛報進項稅額，應補徵營業稅款。其認事用法似非無矛盾之處。蓋以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？如謂營業稅法第十九條第一項第一款係本件追補稅款之依據，惟按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，原處分機關仍依上開財政部函釋意旨，向訴願人補徵稅款，難謂無造成重複課稅不當利益之嫌。且按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，則嗣後修正之營業稅法施行細則第五十二條復將營業稅法第十九條各款加以聯結，作為追補稅款之依據，而捨營業稅法第五十一條漏稅罰於不顧，究非合理之解釋？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。原處分適用法律既有上述不當，爰將原處分關於補徵營業稅部分撤銷。

五、至行為罰部分，○○公司非訴願人之實際交易對象已如前述，原處分機關按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰，此部分原處分自無不合，應予維持。

六、綜上所述，本件訴願部分為有理由，部分為無理由，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 林明山
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 二 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）