

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

緣訴願人於八十三年一月一日至十二月三十一日期間支付直銷個人○○○等一〇九人佣金及業績獎金金額新臺幣（以下同）五七、一一八、七七五元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之○○有限公司、○○企業社等營利事業所開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，案經財政部賦稅署查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅二、八五五、九三九元；上開五七、一一八、七七五元中之二七、五四三、九九八元部分，經訴願人提出銀行匯款明細資料等合法憑證後，原處分機關對其中二九、五七四、七七七元未依法取得合法憑證部分，按該總額處百分之五罰鍰計一、四七八、七三八元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年八月十九日北市稽法乙字第八七一三六二五一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八月二十四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月二十二日向本府提起訴願，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臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋規定：「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。... ..」

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：訴願人發放○○有限公司等一〇九單位之業績獎金及佣金確在初期有五七、一一八、七七五元，仍係匯入○○○等人之個人名義銀行帳戶。但是各該直銷商悉數依照個人帳戶領取之業績獎金及佣金，依營業人銷售勞務之銷售額，按期依率繳納營業稅，及依法開立銷項統一發票交付訴願人作為訴願人進項憑證，作為發放業績獎金及佣金支出記帳憑證。佣金五七、一一八、七七五元及二九、五七四、七七七元，兩者無論是先前匯入個人銀行帳戶，及其後匯入營業人之銀行帳戶，其最後流向，業已由各該下游直銷商以營業人名義據實作為營業人銷售額，依率繳納營業稅。訴願人發放業績獎金二九、五七四、七七七元，係直接匯入○○有限公司等一〇九單位新設銀行帳戶，除保有匯款記錄之外，各該營業人另已就其受領金額如數開立銷項發票交付訴願人。
- 三、卷查訴願人於八十三年度支付予直銷個人○○○等一〇九人直銷佣金及業績獎金，其未向實際領取之個人取得進項憑證而以渠等設立之○○有限公司、○○企業社等營利事業所開立之發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額金額計五七、一一八、七七五元（不含稅）；嗣訴願人就其中支付直銷個人○○○等一〇九人佣金及業績獎金金額二七、五四三、九九八元部分，提出銀行匯款明細資料等合法憑證，另應支付直銷個人○○○等一〇九人佣金及業績獎金金額二九、五七四、七七七元，卻匯入以渠等設立之○○有限公司、○○企業社等營利事業之帳戶內，該銀行匯款明細資料尚難視為合法憑證，準此，訴願人虛報進項稅額五七、一一八、七七五元及未依法取得他人憑證總額二九、五七四

、七七七元之違章事實，有財政部八十六年十二月十日臺財稅第八六一九九五六六六號函及所附支付佣金、業績獎金明細表、訴願人於八十六年十一月十七日出具予財政部賦稅署之說明書影本等資料附卷可稽。又查上開說明書中敘明：「本公司八十三年度部分直銷參加入佣金給付作業，在對稅法了解不夠完整透澈情況下，致會計作業有瑕疵.... ..二、就取得非實際交易對象之憑證去扣抵銷項稅額金額五七、一一八、七七五元（未含稅）.....三、就未依法取得憑證部分，本公司對部分直銷商之給付佣金匯款取有銀行匯款明細表證明，可代替收據為憑證，其中匯款證明不符部分金額二九、五七四、七七七元（未含稅）.....。」違章事證明確。原處分機關據以補稅裁罰，依首揭規定及財政部函釋意旨，並參酌首揭行政法院庭長評事聯席會議決議意旨，尚非無據。

四、惟查本案原處分機關既認訴願人有支付直銷商佣金及業績獎金之事實，且開立發票之○○有限公司、○○企業社等營利事業已依法報繳營業稅，有財政部財稅資料中心八十七年二月十七日資五字第八七〇一二一〇五號函及財政部賦稅署稽核組所附發票字軌勘誤明細表（並敘明該等發票銷方均已申報）等影本附卷可稽，而認免處漏稅罰。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？且按開立發票人多將實業有限公司等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；況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。是以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，因訴願人支付佣金予個人會員，而取得各該會員設立之營利事業所開立之統一發票，業如前述，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田

委員 劉興源

委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 一 月 二 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 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)