

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

緣訴願人於八十四年六月二十九日進貨，支付價款計新臺幣（以下同）二、七一〇、六五六元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票乙紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額。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，應補徵營業稅一三五、五三三元（訴願人業於八十七年六月三十日繳納），並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計一三五、五三二元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月十五日北市稽法乙字第871453080號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十月二十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、按本件原處分機關八十七年六月五日營處字第870487號處分書附註欄載明「一、檢附稅額繳款書乙份及罰鍰繳款書乙份，請依限繳納。二、如不服本處分，請繕具復查申請書敘明理由，連同原繳款書及證明文件於繳納期限屆滿翌日起三十日內，申請復查。」而查罰鍰繳款書中亦有相類似說明，稅額繳款書則無上述說明。是訴願人依期限檢附上開文件申請復查，雖僅載明處分書文號，惟依上開說明及復查申請書內容觀之，仍應認其對補稅亦有不服；況復查決定書亦有敘及補稅處分，先予敘明。

二、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。」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，適用有利於納稅義務人之規定。」

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。」

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：「....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。（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。.... 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。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

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）本案系爭○○公司涉嫌虛設行號業經移送地檢署偵查，惟尚未經起訴，亦未經判決確

定，以未確定案件即處分訴願人，洵有未當，應予撤銷。○○公司及訴願人均已依法報繳應納稅額，並未虛報進項稅額，且有重複課徵之情形，且訴願人於八十四年交易當時因收有發票並不知情○○公司是否虛設行號。

(二) 又查系爭交易應為商業指定送達交易方式之實質交易，有○○公司之應稅發票、訴願人之應稅發票、訴願人開立且經買受人○○有限公司負責人簽收之發貨單、訴願人公司支票、○○商業銀行大安分行國內信用狀交易匯款申請書等文件足證實質交易之事實。

四、卷查本件訴願人之違章事實，有八十五年七月十九日列印產出○○公司之專案申請調檔統一發票查核清單、原處分機關稽核報告書附卷可稽。次查○○公司前後任負責人○○○及○○○涉嫌無銷貨事實，自八十二年十一月起至八十五年十一月虛開發票幫助他人逃漏營業稅違反稅捐稽徵法等案件，經原處分機關以八十七年二月十七日北市稽核（甲）字第八七〇〇二七九六〇〇號刑事案件移送書移送臺灣臺北地方法院檢察署偵辦，並經該署檢察官以八十七年偵字第三八一〇號起訴書起訴在案，是原處分機關認定灣寶公司非訴願人之實際交易對象，依上開財政部函釋意旨，於復查決定時，維持原補徵稅額及罰鍰處分，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、惟查本案原處分機關既認訴願人有進貨事實，且開立發票之○○公司已依法報繳營業稅（見原處分機關稽核報告及原處分機關中北分處八十七年三月十六日北市稽中北甲字第八七〇〇六〇六〇〇號函），一方面依司法院釋字第三三七號解釋意旨，以本件訴願人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，毋庸依營業稅法第五十一條第五款處以漏稅罰；另一方面，復認訴願人係虛報進項稅額，應補徵營業稅款，其認事用法似有矛盾之處。蓋以本件原處分機關既已查明訴願人確已支付進項稅額，且該開立發票人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？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，惟按開立發票之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；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。

六、至關於違反稅捐稽徵法第四十四條規定，處以行為罰部分，因灣寶公司非訴願人實際交易對象，已如前述，訴願人未向其實際交易對象（經查為○○○）取得發票，是此部分原處分並無不合，應予維持。

七、據上論結，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 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

中華民國八十八年一月二十八日

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)