

臺北市政府 88.01.27. 府訴字第八七〇八四三七七〇一號訴願決定書

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處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十五年一月三十日無進貨事實，卻取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）五四一、二九〇元（不含稅），充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局臺北縣調查站（以下簡稱臺北縣調查站）查獲後，函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二七、〇六五元（訴願人已於八十六年十二月十七日補繳），並按所漏稅額處五倍罰鍰計一三五、三〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月一日北市稽法乙字第八七一五四二四四〇〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於同年月九日送達，訴願人仍不服，於八十七年十一月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第三項規定：「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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業……五、虛報進項稅額者。」

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：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件：1、無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，該虛報進項之營業人除應依刑法行使偽造文書罪及稅捐稽徵法第四十一條之規定論處外，並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：1、無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。……」

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，該項已申報扣抵之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。」稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：虛報進項稅額，無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 依司法院釋字第三三七號解釋文，應係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。
- (二) 無論依營業稅法第五十一條立法本意，行政法院八十三年度判字第二四四六號判決及司法院會議解釋文觀之，是否漏稅係處罰之要件；其與虛報進項稅額的方式，即與有無進貨事實無涉。
- (三) 原處分機關引用財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三一號函釋，該函認定無進貨事實者必定逃漏稅款，毋庸置疑須以營業稅法第五十一條第五款規定處罰，該主張似與行政法院判決意旨相違背。再者，於有進貨事實中述及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，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貨稅額之事實。於有進貨事實中尚強調營業人自亦無向該虛設行號進貨並支付進貨稅額之事實。顯與有進貨事實之前提不符，按此將得出「虛設行號＝無進貨事實＝逃漏稅」之結論，惟如此之推論，著實可議。
- (四) 依行政法院八十七年七月第一次庭長評事聯席會議決議文觀之：「……非交易對象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。」，既指「補繳」而非「罰鍰」應屬行為罰，則漏稅罰自不可援引適用。
- (五) 綜上論結，作為進項憑證之發票，開立者是否申報繳納營業稅，為是否構成逃稅的要件，並始得據以追繳稅款及科處罰鍰。又是否構成逃漏稅之結果，應係稽徵機關負舉證責任。

三、卷查本案訴願人之違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單、臺北縣調查站八十六年十二月八日板肅字第八六一六三四號函影本，另○○公司負責人○○○及訴願人負責人○○○分別於八十六年九月二十六日、十一月二十八日在臺北縣調查站所製作之調查筆錄附案可稽，訴願人復未否認，是本案之違章事證明確，洵堪認定，訴願人所述各節，不足採據。從而，原處分機關據以補徵營業稅及按所漏稅額處五倍罰鍰，揆諸首揭規

定，並無不合，原處分應予維持。

四、綜上所述，本件訴願為無理由，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 七 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）