

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

- 一、緣訴願人於八十二年七月及十一月進貨，計支付價款新臺幣（以下同）一、八七八、四五六元（不含稅），卻未依規定取得進項憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）所虛開立之統一發票二紙（發票號碼：XXXXX三及XXXXX），充當進項憑證，並持以扣抵銷項稅額，虛報進項稅額計九三、九二二元，案經原處分機關大同分處查獲，依法審理核定應補徵營業稅九三、九二二元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計七五一、三〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十七年十一月十九日北市稽法乙字第8715426500號復查決定：「原罰鍰處分改按申請人未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰，其餘復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月二十四日送達，訴願人仍不服，於八十七年十二月十七日向本府提起訴願，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。」  
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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。……」

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、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人與○○公司之交易、取得憑證、貨物流程及付款方式，已克盡相當注意，且交易事證明確，原處分機關只認定支付進項稅額之事實而不追查認定交易事實及支付貨款確實性，自有未洽。
- (二) 訴願人之交易對象「○○公司」是否虛設行號？原處分機關皆未查明，及未能證明訴願人之交易對象非「○○公司」，即否定交易事實及付款事實，亦即未能提出反證情況下，否決訴願人之資料，自有待斟酌。

三、卷查訴願人之違章事實，有八十五年七月十九日專案申請調檔統一發票查核清單及原處分機關大同分處八十五年十一月十一日北市稽大同創字第九〇九五六七號調查函、原處分機關八十五年十月二十三日北市稽核甲字第二五九六〇號刑事案件移送書、臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第二三七九七號起訴書及系爭統一發票影本等附卷可稽。

四、次查上開起訴書犯罪事實載明：「一、○○○係臺北市○○路○○號○○樓之○○○○有限公司……之負責人，……明知該公司與○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、……等虛設行號並無進銷貨之事實。竟基於概括之犯意，自八十一年六月間起至八十四年九月間止，與上開公司及○○有限公司等互開不實之統一發票作為進貨憑證。……以此不正當方法幫助各該營業人逃漏六百三十九萬八千五百五十元之營業稅……」是○○公司既無進銷貨，自無從與訴願人有交易事實，惟原處分機關依訴願人所提供之帳載進銷存紀錄及相關資料查證，該二筆進貨發票對照其銷貨尚屬正常，認有進貨事實。又依採購付款申請單、領款單、實際付款資料表及已支付支票等影本佐證，足證訴願人確有支付進項稅額，又○○公司所開立統一發票業已依法按其申報之應納稅額繳納。從而，復查決定改按訴願人未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰，及補徵營業稅，尚非無據。

五、惟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，惟按開立發票人韋全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，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。至行為罰部分，訴願人未依規定取得實際交易對象之統一發票之違章事實已如前述，則復查決定將漏稅罰撤銷改處行為罰，並無不合，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)