

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

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人於七十七年度進貨取得非交易對象○○工程行虛開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（以下同）五一六、〇〇〇元；另於七十八年度進貨取得非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票三紙，金額計四、六六二、〇〇〇元及非交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票三紙，金額計三、〇六五、〇〇〇元，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經財政部賦稅署查獲後，移由原處分機關補徵七十七年至七十八年營業稅計四一二、一五〇元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計二、〇六〇、七〇〇元（計至百元為止），及按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰四一二、一五〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十三年四月二十七日府訴字第88013125號訴願決定：「關於補徵訴願人營業稅新臺幣（以下同）四一二、一五〇元及處訴願人虛報進項稅額罰鍰新臺幣二、〇六〇、七〇〇元部分，原處分撤銷，由原處分機關查明後另為適法之處分；其餘訴願駁回。」
- 二、原處分機關就撤銷重核部分重行審酌後，以八十三年十一月十八日北市稽法乙字第20671號復查決定：「維持原核定。」訴願人仍不服，循序提起訴願、再訴願，行政訴訟，經行政法院八十五年七月二十五日八十五年度判字第一六七〇號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」
- 三、原處分機關依判決意旨重行查核後，以八十五年十月二十二日北市稽法乙字第882911號復查決定：「原處分關於漏稅罰部分更正改按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰；其餘維持原核定。」訴願人猶不甘服，循序提起訴願，再訴願，經財政部八十七年九月十六日臺財訴字第88723110號再訴願決定：「訴願決定及原處分關於違反營業稅法科處罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」
- 四、原處分機關對於科處罰鍰部分重為審酌後，以八十七年十一月九日北市稽法乙字第88716413700號重為復查決定：「維持按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定

書於同年月十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月七日第四次向本府提起訴願，八十七年十二月三十一日補正訴願理由，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，適用有利於營業人之規定。」

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）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。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。……。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，虛報進項稅額，有

進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰。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，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一)復查決定違背再訴願決定，訴願人難以信服。
- (二)原處分機關既認訴願人有進貨事實，且開立發票之○○公司等已依法報繳營業稅，當無重複課稅之理。
- (三)參酌市府八十七年九月二十三日府訴字第八七〇三九九五三〇一號訴願決定意旨，本案自查獲至今，已逾五年餘，歷經三次訴願，行政救濟程序冗長，請一次貫徹審酌，逕行撤銷所有罰鍰處分或請參照行政法院八十五年度判字第二三五五號判決意旨將罰鍰超過所漏稅額一倍部分撤銷。

三、本案訴願人之違章事實，業據歷次訴願決定、再訴願決定及行政法院判決所審認。查財政部八十七年九月十六日臺財訴第八七二三一一〇九二號再訴願決定：「訴願決定及原處分關於違反營業稅法科處罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分。其餘再訴願駁回。」從而本案僅就漏稅罰部分審理，合先敘明。

四、前揭再訴願決定撤銷理由略為：「.....惟查原處分機關初查處再訴願人所漏稅額五倍罰鍰，係依行為時營業稅法第五十一條規定之最低倍數處罰，然對同一違章行為，於重核復查決定時改處所漏稅額三倍罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數，是否相當，非無斟酌之餘地，訴願決定未予審究，遞予維持，亦欠妥適，爰將本部分訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關審酌訴願人未能舉出實際交易人，又不能提出實際交易人已繳納稅款之相關資料供核，依其違章情節，復查決定維持按訴願人所漏稅額處三倍罰鍰，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，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 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

中華民國八十八年二月十日

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）