

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，不服原處分機關八十七年十一月九日北市稽法乙字第八七一六九九〇四〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

一、關於取得○○、○○、○○○等三家有限公司憑證金額新臺幣（以下同）二、三九四、二八六元部分，原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

二、關於取得○○有限公司憑證金額四、五一四、五二三元部分，訴願駁回。

事 實

訴願人於八十二年十月至八十三年八月間進貨，金額計新臺幣六、九〇八、八〇九元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象之○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司及○○有限公司（以下稱○○、○○、○○及○○公司）等四家開立之統一發票三十紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅三四五、四四一元，並就取得○○公司憑證十九紙部分四、五一四、五二三元部分，按所漏稅額二二五、七二七元處七倍罰鍰計一、五八〇、〇〇〇元（計至百元止）及按訴願人未依規定取得憑證金額二、三九四、二八六元（開立發票營業人○○、○○、○○等公司，已報繳營業稅之十一紙發票）處百分之五罰鍰計一一九、七一四元，罰鍰金額合計一、六九九、七一四元。訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十七年十一月九日北市稽法乙字第八七一六九九〇四〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月十九日送達，訴願人仍不服，於八十七年十二月十日向本府提起訴願，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。……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。……」

八十四年三月二十四日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋：「關於營業人有進貨事實而取得虛設行號開立之發票申報扣抵銷項稅額案件，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，且經查明開立發票之虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者，可依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二（一）2規定辦理。」

八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋：「納稅義務人同時觸犯租稅行為罰及漏稅罰相關罰則之案件，依本函規定處理……說明二、……（二）營業人觸犯營業稅法第五十一條各款，如同時涉及稅捐稽徵法第四十四條規定者。……勿庸併罰，應擇一從重處罰。」

八十五年六月十九日臺財稅第八五〇二九〇八一四號函釋：「關於營業人進貨未依規定取得進貨憑證，並於銷貨時漏開統一發票之漏進漏銷案件，其銷貨漏開統一發票，同時觸犯稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第三款規定部分，應依本部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函釋採擇一從重處罰，至其進貨未依規定取得進貨憑證部分，仍應依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰。」

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，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。

二、本件訴願理由略謂：

（一）司法院釋字第二七五號解釋，人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別

規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。訴願人積極從事因代銷房地買賣業務，故相關現場SP活動及樣品屋設計施工等等促銷活動，方式多樣、多元化；而承攬公司不但眾多且與時不同，訴願人以有限之人力、時間審究其專業能力及信用條件，擇定後發包並於勘驗合格付款，除依規定取得列有承攬人姓名、地址、日期、工作項目、金額之發票，且以支票付款，並責成承攬人填具「領款簽收單」，一併作為記帳憑證依法登帳。

(二)系爭本案之進項憑證除取自○○公司之發票外（包括○○、○○及○○等三公司），其餘發票二、三九四、二八六元開立發票均已申報繳納相關銷項稅額，原處分機關除依稅捐稽徵法第四十四條處訴願人百分之五罰鍰計一一九、七一四元外，復依營業稅法第十九條課處訴願人補納百分之五營業稅計一一九、七一四元。姑且不論該進項憑證確係訴願人實際進貨交易而取得，既然國庫毫無漏稅損失，何來補稅處分？

(三)至於訴願人取自○○公司之發票計四、五一四、五二三元，則遭原處分機關以開立發票人○○公司未申報繳納營業稅，而依營業稅法第十九條第一項第一款及第五十一條第五款規定，課處訴願人稅額二二五、七二七元七倍之罰鍰計一、五八〇、〇〇〇元。訴願人對此不能甘服。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十七年一月十二日列印之專案申請調檔統一發票查核清單、臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六偵字第一三三二號、偵緝字第七三八號、偵字第十五號起訴書、原處分機關八十七年三月二日北市稽核乙字第八七〇〇三五一九〇〇號刑事案件移送書、訴願人八十七年六月二十六日至原處分機關稽核科製作之談話筆錄及提供○○、○○有限公司等價單表、支票領款資料等影本各乙份附卷可稽。

依上開起訴書附表（涉案事實部分）載明：「(七)、1○○○係...『○○有限公司』之負責人，自八十一年二月至八十四年三月間取得之進項憑證均來自虛設行號...『○○有限公司』...等公司，...，並自八十一年一月至八十四年三月間虛開不實發票...予...等公司，彼此對開發票沖抵進、銷項帳，...以供販售發票圖利...」

原處分機關上開刑事案件移送書略以：「涉案事實一、查○○○等十一人係『○○有限公司』等二十家營業人之登記負責人(詳如附表一)...該等涉嫌人基於本身逃漏稅捐或幫助他人逃漏稅捐...，並明知無進、銷貨之事實，自八十二年九月起在本轄陸續虛設『○○有限公司』等二十家虛設行號，以虛進虛銷循環開立發票互抵，...該等公司自八十二年九月起迄八十六年八月止，虛報進項稅額：：同時虛開發票銷售額...」足證○○公司等四家公司為以對開發票沖抵進、銷項帳及以虛進虛銷循環開立發票互抵之虛設行號，訴願人自無可能與該等公司有交易之事實。原處分予以補稅並處罰鍰，尚非無據。

四、惟查關於取得○○、○○、○○等三家公司憑證部分：

本案訴願人有進貨事實，既為原處分機關所不否認，且訴願人主張以支票支付進貨款及支付進項稅額，並檢附領款簽收單、相關現場S P活動簡介、轉帳傳票及會計傳票影本為證，而訴願人取得○○、○○、○○三家公司開立十一紙憑證，既已依法報繳營業稅，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）訴願人所取得作為進項憑證之發票，該開立發票人與訴願人之行業別是否相同，以前有無往來，其往來情形如何；（二）依前揭起訴書所列該開立發票之上游廠商（○○、○○、○○三家公司），如為一連串虛設行號之廠商、如有申報，但是否有以虛抵虛之進銷相抵情形，而只申報少許稅額，最後則將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號；（三）國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關就此數點並未予查明，即遽予補稅並處行為罰，尚嫌率斷。從而原處分關於取得○○、○○、○○等三家公司憑證金額二、三九四、二八六元部分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、關於取得○○公司憑證部分：

查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稅額，惟應以營業人依法取得進貨憑證及依法開立銷貨憑證並依規定申報者為限，本件訴願人取得○○公司憑證十九紙，金額四、五一四、五二三元部分，進貨未依規定取得憑證，○○公司亦未依法申報繳納營業稅，自無可扣抵之進項稅額，則原處分機關予以補徵營業稅，並按所漏稅額處七倍罰鍰部分，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

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 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 一 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）