

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○○ 律師

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月二十六日北市稽法乙字第八七〇二〇二九〇〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於漏稅罰部分撤銷，其餘訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人於七十九、八十年間承攬工程，涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票十一紙，金額計新臺幣（以下同）五〇、二三〇、九五三元，稅額二、五一、五四八元，作為進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經法務部調查局北部地區機動工作組查獲後，函移財政部臺北市國稅局函轉原處分機關依法審理核定應補徵營業稅計二、五一、五四八元。另十一紙申報扣抵之統一發票中，有三紙統一發票業經○○公司作廢，原處分機關認定該三紙統一發票之稅額計八二三、八一〇元為逃漏稅額，處五倍罰鍰計四、一一九、〇〇〇元（計至百元止）。

二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關八十五年八月二十六日北市稽法乙字第一〇二三九三號復查決定：「原處分關於漏稅罰部分改按所漏稅額處三倍罰鍰，其餘復查駁回。」訴願人仍不服，提起訴願。案經本府以八十六年六月二日府訴字第八六〇〇七〇三八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關重為審酌後，以八十七年十月二十六日北市稽法乙字第八七〇二〇二九〇〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處三倍罰鍰。」上開決定書於八十七年十一月九日送達，訴願人仍不服，於八十七年十二月三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

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。」

統一發票使用辦法第二十條第一項第一款規定：「營業人銷售貨物或勞務，於開立統一發票後，發生銷貨退回、掉換貨物或折讓等情事，應於事實發生時，分別依左列各款規定辦理……一、買受人為營業人者：(一)開立統一發票之銷售額尚未申報者，應收回原開立統一發票收執聯及扣抵聯，黏貼於原統一發票存根聯上，並註明『作廢』字樣。……(二)開立統一發票之銷售額已申報者，應取得買受人出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單。但以原統一發票載有買受人之名稱、統一編號者為限。」

財政部八十三年七月九日臺財稅字第八三一六〇一三七一號函釋：「……二、說明：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。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並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) 訴願人確係與○○公司簽訂契約，委由該公司進行○○股份有限公司廢水處理廠土木工程之施工，原處分機關認定○○公司為一虛設行號，訴願人之交易對象並非○○公司，顯有誤解。
- (二) 訴願人與○○公司係於七十九年八月一日訂立工程合約，雙方開始交易，交易期間內，○○公司共開立十三紙統一發票予訴願人，訴願人皆依法申報營利事業所得稅，而交易相對人之○○公司就其所開立予訴願人之十三紙發票中，除三紙其嗣後違法申報作廢者外，其餘部分○○公司亦均有依法繳納營業稅，易言之，訴願人應未有遺漏分毫營業稅未繳情事。○○公司既經經濟部發給公司執照、內政部發給營造業證書及稅捐機關發給統一發票，一般人時無從知悉該公司係虛設行號，如原處分機關認定訴願人係明知○○

公司為虛設行號而仍持用該公司開立之發票，而有犯罪故意，或認定訴願人就該等情事仍有過失，自應於處分理由項下說明其所據之事證及理由，但未見原處分機關有隻字片語交代，依最高法院六十三年度臺上字第三〇二〇號判例，原復查決定自非允洽。

(三)原處分機關所稱○○公司申報作廢之號碼KU000四一三六六至KU000四一三六八號三紙統一發票，確係○○公司前來向訴願人請領工程款時交付由訴願人收執者，該等工程款訴願人並皆依約如數付清，是訴願人持有該等統一發票並用以申報進項稅額，於法並無違誤。縱認○○公司上開作廢行為仍發生作廢之效力，惟因○○公司未告知訴願人，且訴願人仍執有該等發票之收執聯，是訴願人殊無從知悉，從而，訴願人就此一違章情事，實無故意過失可言。

三、本案前經本府八十六年六月二日府訴字第八六〇〇七〇三八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「.....二、依營業稅法第十九條第一項第一款追補稅款部分：前揭財政部臺北市國稅局已將訴願人依稅捐稽徵法第四十四條規定處罰部分撤銷，則本案依營業稅法第十九條第一項第一款之追補稅款亦無所附麗，故原處分機關依營業稅法第十九條第一項第一款予以追補逃漏稅款部分，應予以撤銷。三、依第五十一條第五款追補稅款及漏稅罰部分：(一)前揭財政部臺北國稅局註銷部分係針對取得非交易對象憑證部分，與第五十一條第五款訴願人申報扣抵○○公司作廢統一發票部分無關。先予說明。(二)另復查決定書係以『○○公司所開立之發票....係申報作廢並未依法繳納應納之營業稅，....除追補稅款外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定處罰』等事實，即認定訴願人不能謂無過失。惟依司法院大法官會議釋字第275號解釋，得予以過失推定者，以行為罰為限，本案非行為罰，原處分機關自不能以第三人之統一發票作廢事實，即推定訴願人有過失。且○○公司作廢統一發票時，訴願人尚持有該統一發票收執聯及扣抵聯，○○公司並未依統一發票使用辦法第二十條第一項第一款之規定收回。澎湖縣稅捐機關亦於發票作廢三年後始通知原處分機關，則訴願人主張其對於該發票已(已)作廢之事實無故意、過失，似屬可信。是關於此部分之處分，應予以撤銷，由原處分機關另為處分。.....若訴願人係無過失而免處漏稅罰，則原處分機關是否對訴願人追繳稅款，應以訴願人是否給付系爭貨款及稅款給○○公司為斷，併予指明。」

四、原處分機關重為復查決定，仍維持原核定補徵稅額及罰款處分。理由為：「.....查上開起訴書起訴意旨略以：『○○○另自七十七年起....雇用○○○仲介營造牌照出租，....並另設立○○有限公司為名，再提供虛設之○○有限公司、○○有限公司....等營造廠執照，交由○○○仲介出借，亦從中抽取工廠價百分之一・二至四不等之價金作為借牌佣金，另開立上開不實發票交與業主，幫助逃漏稅捐，....右揭事實，業據被告○○○在調查筆錄時坦承綦詳，核與其受僱人○○○所述情節相符，並有....查扣之建造

(照)影本、工程合約書等資料可憑，犯行均可認定。』且○○○業經臺灣地方法院通緝在案，有臺灣高雄地方法院八十三年度訴字第一八三二號刑事判決附案，足證○○公司係出借營造牌照予未具營建資格之施工廠商。是訴願人自無可能與該公司有交易之事實。四、至……前次訴願決定撤銷理由所指各節，經原處分機關就訴願人提示支付案關工程款之支票及活期儲蓄存款帳戶向相關行庫查詢之查核結果，足證訴願人取得非交易對象○○公司發票申報扣抵銷項稅額，已有虛報進項稅額，故意逃漏營業稅之違章情事，況其明知並未支付系爭貨款予○○公司，且系爭三張發票業經○○公司申報作廢，故應依上開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追補稅款，並依營業稅法第五十一條第五款規定處以漏稅罰。」

五、查原處分機關依營業稅法第十九條第一項第一款規定予以追補逃漏稅款部分，業經本府八十六年六月二日府訴字第八六〇〇七〇三八〇一號訴願決定撤銷，是本案之訴願標的限於○○公司於八十年四月二十日所開立之KU000四一三六六至KU000四一三六八號三紙統一發票，是否應依第五十一條第五款規定追補營業稅款及處漏稅罰，合先敘明。

六、第查系爭發票開立人○○公司所申報作廢八十年四月三十日所開立之KU000四一三六六至KU000四一三六八號三紙統一發票，經查訴願人仍持有該三張統一發票收執聯及扣抵聯之事實，為訴辯雙方所不爭執，是○○公司顯未依統一發票使用辦法第二十條第一項第一款之規定，將收執聯及扣抵聯回收黏貼於原統一發票存根聯上，則訴願人若未經○○公司事前告知，實無從知悉上述事實，是訴願人將系爭發票持以扣抵銷項稅額，難謂有違申報程序，自難據以推斷訴願人有故意過失之情事，按訴願人未有故意過失之前提下，遽按所漏稅額處以漏稅罰，自有可議，是關於此部分之處分，原處分應予撤銷。

七、另查原處分機關於訴願答辯時稱「……訴願人提示支付案關工程款之支票及活期儲蓄存款帳戶向相關行庫查詢之查核結果，足證訴願人取得非交易對象○○公司發票申報扣抵銷項稅額，已有虛報進項稅額，故意逃漏營業稅之違章情事……」；又據訴願人所提具資金明細表之證明文件中，雖詳列七十九年及八十年支付○○公司工程款合計六三、一四二、五〇〇元（含稅金額），查訴願人八十年四月三十日列載電匯陸拾萬元、伍拾萬元以開立支票支付，五月三日付現參佰肆拾參萬元之金額，五月十三日、二十日及二十四日共開立伍佰參拾玖萬壹仟壹佰柒拾陸元整之支票，然現金究由誰收受未有資料供參，至於支票部分是否係訴願人支付○○公司系爭作廢發票之價款，亦未有明確事證佐證，實難為訴願人就系爭作廢之統一發票（八十年四月三十日開立），有支付貨款及稅款予○○公司之認定。據上，○○公司既將其所開立之發票申報作廢，應無進項稅額可言，是持虛開之統一發票，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，業已造成國庫

之損失，即應依首揭規定追補營業稅款，從而，原處分機關所為補徵營業稅處分，並無不合，應予維持。

八、綜上論結，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 三 月 五 日
市長 馬英九 公假
副市長 歐晉德 代行

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)