

臺北市政府 88.03.31. 府訴字第八八〇〇六九七三〇一號訴願決定書

訴 願 人 ○〇股份有限公司

代 表 人 ○〇〇

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二十日北市稽法乙字第八七一六九四八七〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

#### 主 文

一、關於取得〇〇、〇〇及〇〇等三家有限公司憑證金額新臺幣（以下同）四、〇一三、九〇六元部分，原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

二、關於取得〇〇及〇〇等二家有限公司憑證金額五三七、五二四元部分，訴願駁回。

#### 事 實

緣訴願人涉嫌於八十二年十一月至八十四年十一月間進貨，金額計四、五五一、四三〇元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象之〇〇有限公司、〇〇有限公司（原登記名稱為〇〇有限公司）、〇〇有限公司及〇〇有限公司（以下簡稱〇〇、〇〇、〇〇及〇〇公司）等所開立之統一發票三十三紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定訴願人取得〇〇（八十三年七月至八十四年十月）、〇〇及〇〇公司進項憑證金額計四、〇一三、九〇六元部分，因〇〇、〇〇及〇〇公司已依法申報繳納營業稅，應補徵營業稅二〇〇、六九五元，並按未依規定取得憑證金額處百分之五罰鍰計二〇〇、六九五元，而取得〇〇公司（八十三年三月）及〇〇公司（八十四年十一月）進項憑證金額計五三七、五二四元部分，因〇〇公司及〇〇公司並未依法申報繳納營業稅，應補徵營業稅二六、八七六元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計八〇、六〇〇元（計至百元止）。合計應補徵營業稅二二七、五七一元（訴願人已於八十七年八月一日補繳二六、八七六元），處罰鍰二八一、二九五元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年十一月二十日北市稽法乙字第八七一六九四八七〇〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十七年十一月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月二十四日向本府提起訴願，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台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台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台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台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、本件訴願理由略以：

- (一)查司法院釋字第二七五號解釋揭示：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。訴願人積極從事代銷房地買賣業務，故相關現場S P活動及樣品屋設計施工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後付款，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。商場上時有以客票付款，甚至以之直接作融借資金使用，取得支票之包商如何運用或處分該支票，非訴願人所能過問，復查決定以「兌領人均非上開涉嫌虛設行號，是申請人與○○公司等自無交易事實……」來質疑訴願人，既不公平亦欠缺實務上之合理立場。系爭憑證訴願人確實因進貨交易取得且已實際付款，即令如原處分機關所主張○○及○○等公司為虛設行號，惟訴願人已善盡注意，依前揭司法院解釋意旨，既無過失則不應責處行政罰，請撤銷原處分。
- (二)次查系爭本案之進項憑證計有取自○○、○○及○○公司之發票四、〇一三、九〇六元部分，該等開立發票人均已申報繳納相關稅額，而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二〇〇、六九五元外，復依營業稅法第十九條補徵訴願人百分之五營業稅計二〇〇、六九五元。姑不論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？請將補稅處分撤銷。
- (三)至於訴願人部分取自○○及○○公司之發票計五三七、五二四元部分，遭原處分機關以開立發票人未申報繳納營業稅，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，按訴願人所漏稅額二六、八七六元處三倍罰鍰計八〇、六〇〇元。惟訴願人是否逃漏營業稅，應以訴願人申報扣抵之進項憑證是否已支付進項稅額予○○及○○公司為斷，而不應將渠等之逃漏稅責任轉嫁於訴願人。

三、卷查訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十五年十月十四日、八十七年一月十二日分別列印產出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年偵字第一三三二號、偵緝字第七三八號、偵字第一五號起訴書、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及稽核報告書等各乙份附卷可稽。四、關於取得○○、○○及○○公司進項憑證金額計四、〇一三、九〇六元部分：

- (一)查原處分機關以上開臺灣臺北地方法院檢察署檢察官起訴書、原處分機關刑事案件移送書及依訴願人提供案關付款支票正反面影本查得兌領人均非上開涉嫌虛設行號等為據，認定○○等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，從而對訴願人補稅並按未依規定取得憑

證金額處百分之五罰鍰之處分，尚屬有據

(二) 惟查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，則原處分機關僅憑未經判決之起訴書及自行辦理之刑事案件移送書等，即遽認○○等公司為虛設行號，證據力尚嫌薄弱。又縱使○○等公司確為虛設行號，惟訴願人取得系爭開立之進項憑證，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品名與其所經營之行業是否相關，訴願人所取得作為進項憑證之發票，該開立發票之○○、○○、○○三家公司和訴願人之行業別是否相同，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；(二) 是否往上游追查開立憑證的廠商時，出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商雖有申報，但只申報少許稅額，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。爰將訴願人取得○○、○○、○○等三家公司憑證金額四、〇一三、九〇六元部分之原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、關於取得○○公司及○○公司之憑證金額計五三七、五二四元部分：

查訴願人對取得○○公司及○○公司之發票金額計五三七、五二四元部分，已坦承進貨未依規定取得（非交易對象）憑證，此有訴願人八十七年八月一日坦承違章而簽具之聲明書乙份在卷可稽。又訴願人對原處分機關查獲○○公司八十三年三月開立之統一發票三紙及○○公司八十四年十一月開立之統一發票三紙，並未依法申報繳納營業稅之事實亦不爭執，是此部分訴願人違章事證明確，足以認定。至訴願人主張是否逃漏營業稅，應以訴願人申報扣抵之進項憑證是否已支付進項稅額予○○公司及○○公司為斷，而不應將渠等之逃漏稅責任轉嫁予訴願人乙節，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。本件訴願人取得非交易對象○○公司及○○公司開立之發票，進貨未依規定取得憑證，且○○公司及○○公司亦未依法申報繳納營業稅，自無可扣抵之進項稅額，是訴願人之主張核不足採。從而原處分機關依前揭規定及財政部函釋並參酌稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，對訴願人補稅及按所漏稅額處三倍罰鍰之處分，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 曾巨威  
委員 黃旭田

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 三 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）