

訴 願 人 ○〇股份有限公司

代 表 人 ○〇〇

代 理 人 ○〇〇會計師

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，不服原處分機關八十八年一月五日北市稽法乙字第八八一七一六四七〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人於八十三年至八十五年將該公司高雄分公司（查定計算營業稅額免用統一發票之營業人）之租金費用發票，金額計新臺幣（以下同）四五、四三五、四八四元（不含稅），轉由其取得並持以申報扣抵銷項稅額，案經財政部賦稅署查獲後，移由原處分機關受理認上開發票屬依規定不得扣抵之進項憑證，乃依法審理核定應補徵營業稅二、〇四四、五九六元（ $2,271,774 \times 0.9 = 2,044,596$ ），並按所漏稅額處三倍罰鍰計六、一三三、七〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十八年一月五日北市稽法乙字第八八一七一六四七〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年一月十二日送達，訴願人仍不服，於八十八年二月九日向本府提起訴願，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第一項、第三項規定：「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。」第十九條第一項第二款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：二、非供本業及附屬業務使用之……勞務。……。」第二十五條第一項前段規定：「依第二十三條規定，查定計算營業稅額之營業人，購買營業上使用之貨物或勞務，取得載有營業稅額之憑證，並依規定申報者，主管稽徵機關應按其進項稅額百分之十，在查定稅額內扣減。」第三十八條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，設於中華民國境內各地區者，應分別向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。依第四章第一節規定計算稅額之營業人，得向財政部申請核准，就總機構及所有其他固定營業場所銷售之貨物或勞務，由總機構合併向所在地主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業……五、虛報進項

稅額者。」同法施行細則第五十二條第一項規定：「本法第五十一條第五款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額、……而申報退抵稅額者。」

財政部七十五年七月九日臺財稅字第七五二六一二五號函釋：「主旨：營業性質特殊之營業人，主管稽徵機關依『營業稅特種稅額查定辦法』查定其每月銷售額時，其銷售額得不受使用統一發票標準之限制。……說明……二、主旨所稱營業性質特殊之營業人如左：……電動玩具遊樂場所。……」

八十四年一月二十八日臺財稅字第八四一六〇四二〇二號函釋：「關於營業人實際經營特種飲食業，如申報銷售額時未按營業稅法第十二條規定稅率計算繳納營業稅致逃漏稅款者，應依同法第五十一條第七款規定，追繳稅款並處罰。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於八十三年至八十五年間由總公司與○○百貨股份有限公司訂立房屋租賃契約書，承租高雄市○○○路○○號○○、○○樓之部分，作為訴願人高雄分公司經營電動玩具遊藝場之用。該租賃標的物雖位於高雄市，由於總、分公司本質上為同一營利事業，且承租業務係由總公司負責辦理簽約承租事宜，依房屋租賃合約書記載，承租人確為訴願人之總機構。依營業稅法第三十二條第一項之規定，本件勞務之買受人（承租人）既係訴願人之總公司，故由總公司取得進項憑證申報扣抵，並無不合。
- (二) 營業人出租財產之租金收入（銷售額）應開立發票交付承租人（買受人），買受人如係營業稅法第四章第一節採用一般稅額計算之營業人，依營業稅法第十五條及第三十三條第一項第一款規定得列為進項稅額扣抵銷項稅額。則訴願人將租賃關係取得之進項憑證，列報扣抵，並無不合。準此，取得系爭發票之進項稅額既非同法第十九條第一項規定不得扣抵進項稅額之憑證，自無同法第五十一條第五款虛報進項稅額論處之適用。
- (三) 營業稅法第三十八條立法理由，營業人之總機構或其他固定營業場所因各司其職，就其業務上取得之發票，分別就地報繳並辦理進項稅額扣抵，稅法並無強制規定營利事業取得成本及費用等進項憑證必須按「收支配合」原則按各分支機構的銷售額，將其相對發生的進項稅額分配至各分支機構向當地主管稽徵機關報繳扣抵。由此印證訴願人之總公司，負責承租事宜取得之進項憑證由總公司列報扣抵，並無違章情事。
- (四) 訴願人高雄分公司經營遊藝場，前經高雄市稅捐稽徵處前鎮分處以八十五年十二月二十四日高市稽前工字第四三八二四號函略以：「……二、……貴分公司專營遊藝場，核與總公司係屬一體，故仍應核定使用統一發票，……。」
- (五) 「本業及附屬業務」應包含處理分公司之業務，本市眾多企業多設於其他縣市專司銷售事宜，營業稅辦理分繳之分公司而由總公司統籌進貨取得之進項憑證，雖可劃分屬於分公司，仍由總公司用於扣抵銷項稅額，難道也違反規定，應受處罰嗎？訴願人因市府嚴厲取締電動玩具遊樂場，總公司無法繼續經營該項業務，故自八十五年七月起將有關進

項憑證抬頭改為高雄分公司，而非如財政部賦稅署稽核組臆測係因訴願人知悉對於支出之進項憑證向不同稽徵機關申報有不同金額之扣抵效果，而於八十五年七月前故意由總公司取得發票。

(六) 訴願人八十七年五月二十五日說明書或訴願人所委託之副理○○○八十七年五月二十二日於財政部賦稅署稽核組所作談話筆錄自始即否認違章事實存在。

(七) 訴願人同意高雄分公司八十三年至八十五年度營業稅改按一般稅額計算之營業人重新核定補徵，以符財政部八十四年十二月二十日臺財稅第八四一六六四〇三五號函規定，訴願人之總公司並未發生虛報進項稅額情事，請撤銷原補稅、裁罰處分。

三、卷查本案訴願人之違章事實，有訴願人八十七年五月二十五日說明書、訴願人所委託之副理○○○八十七年五月二十二日於財政部賦稅署稽核組所作談話紀錄、房屋租賃契約書及相關進貨發票等影本附卷可稽，依財政部稽核報告節略第三頁記載：「……(二)……1. ○○公司站前分公司與高雄分公司經營相同業務，為業務所需而與○○公司、臺灣○○公司所定契約，均以○○公司為契約當事人，臺灣○○公司有按屬於高雄分公司之業務款開給抬頭為高雄分公司之發票並由高雄分公司依營業稅法第二十五條規定申報扣減其查定稅額，而至八十五年七月開始，○○公司亦有按屬於高雄分公司之租金開立抬頭為高雄分公司之發票，可見○○公司取得上開抬頭之憑證並非全因其為契約當事人，而對於其支出之進項憑證向不同稽徵機關申報有不同金額之扣抵效果不可能不知，……」

四、次查訴願人及其高雄分公司係採分別報繳營業稅，且分別按營業稅法第四章第一節、第四章第二節規定課稅。由於總、分支機構採分別報繳營業稅者，各分支機構即為獨立之營業稅納稅主體，自應分別按其課稅資料據以課稅。至訴願理由主張取得系爭進項發票，係基於業務考量乃由總公司負責承租事宜，依房屋租賃合約書記載，承租人確為訴願人之總機構，故由總公司取得進項憑證，並依法列報扣抵並無不合乙節，依前揭稽核報告訴願人取得上開抬頭之憑證，依營業稅法第十九條第一項第二款規定，係屬可明確劃分屬於高雄分公司業務上使用之勞務，並可確認非屬供訴願人本業及附屬業務使用之勞務，是訴願人自不得用以扣抵其銷項稅額。

五、至訴願人高雄分公司經營遊藝場，於八十三年一月十七日向高雄市稅捐稽徵處前鎮分處申請依營業稅特種稅額查定銷售額課徵營業稅，經該分處以八十三年一月二十六日高市稽前工字第〇〇二二五六號函復訴願人高雄分公司略以：「……二、……准予依實際之銷售額按百分之一稅率課徵營業稅，……。」該分處以八十五年十二月二十四日高市稽前工字第四三八二四號函訴願人略以：「茲核定貴公司八十六年一月份起，按稅率百分之五自動報繳營業稅，……說明……二、……貴分公司專營遊藝場，核與總公司係屬一體，故仍應核定使用統一發票，……。」惟上開函釋僅係敘明其分公司

仍應核定使用統一發票，並非核准將其分公司之進項憑證可持以扣抵訴願人之銷項稅額，是本件原處分機關認定訴願人有虛報進項稅額之違章事證明確，洵堪認定。訴願所辯各節，不足採據。從而，原核定補徵營業稅及罰鍰處分，揆諸首揭規定，並無不合，原處分應予維持。

六、據上論結，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 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 四 月 二 十 三 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）