臺北市政府 88.04.21. 府訴字第八七０九八一七三０一號訴願決定書

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十六日北市稽法乙字第八七一七一三六一００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

一、關於取得○○企業有限公司憑證金額新臺幣（以下同）六００、０００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、六九五、二三八元部分，訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於八十二年十月至八十三年四月間進貨，金額計五、二九五、二三八元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之○○企業有限公司及○○國際有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司）等所開立之統一發票十一紙，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八十二年十一月間取得○○公司進項憑證金額計六００、０００元部分，因○○公司已依法申報繳納營業稅，應補徵營業稅三０、０００元，並按未依規定取得憑證金額處百分之五罰鍰計三０、０００元，而八十二年十、十一月及八十三年一、三、四月間取得○○公司進項憑證金額計四、六九五、二三八元部分，因○○公司未依法申報繳納營業稅，應補徵營業稅二三四、七六二元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計七０四、二００元（計至百元止）。合計應補徵營業稅二六四、七六二元（訴願人已於八十七年七月二十九日補繳二三四、七六二元），處罰鍰七三四、二００元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年十一月十六日北市稽法乙字第八七一七一三六一００號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十七年十一月二十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月十六日向本府提起訴願，十二月十八日補具訴願理由，八十八年二月三日補充理由，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臺財稅第八三一六０一三七一號函釋：「.....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八四一六一四０三八號函釋：「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八三一六０一三七一號函說明二(一)２規定辦理。」

八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九０三三一三號函釋：「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、本件訴願及補充理由略以：

(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ＳＰ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。姑不論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○○等公司確為虛設行號，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)次查系爭取自○○公司之發票六００、０００元部分，開立發票人已申報繳納稅額，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三０、０００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三０、０００元。又原處分機關既認訴願人有進貨事實，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)至訴願人取自○○公司之發票計四、六九五、二三八元部分，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，按訴願人所漏稅額二三四、七六二元處三倍罰鍰計七０四、二００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○○公司為斷，而不應將○○公司之逃漏稅責任轉嫁於訴願人。又其中原處分機關依財稅資料中心提供之專案申請調檔統一發票查核清單，聲稱訴願人有取自○○公司之發票一、０００、０００元，稅額五０、０００元，惟訴願人遍查公司帳上並無此資料，該資料應屬歸檔有誤。訴願人既無相關資料，當然更不可能如原處分機關要求提出具體事證供核，請查明更正。

(四)原處分機關答辯稱該節目製作單係為○○有限公司而非○○公司及○○公司書具，且訴願人無法提供合理說明，認定訴願人與渠等公司並無交易事實。惟原處分機關不能以訴願人未能發現交易對象所交付之發票為虛設行號發票，即認定訴願人有故意或過失。訴願人所重視者為○○公司或○○公司所提供節目單企劃內容之可行性、廣告效益及價格合理與否，至其與節目單抬頭「○○有限公司」間之關係，並非訴願人關心之重點。即使○○公司及○○公司將企劃委由○○節目製作有限公司執行，只要品質及價格為訴願人所滿意亦無不可。

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八七００三五一九００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○○公司進項憑證金額計六００、０００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案關之節目製作單係○○有限公司而非○○公司或○○公司所書具等為據，認定○○及○○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ＳＰ活動簡介、轉帳傳票及會計傳票影本為證，又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：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○○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；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；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○○公司憑證金額六００、０００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○○公司之憑證金額計四、六九五、二三八元部分：

查訴願人對取得○○公司之發票金額計四、六九五、二三八元部分，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七月二十九日承認違章聲明書乙份在卷可稽。又訴願人對原處分機關查獲○○公司開立之統一發票九紙，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○○公司為斷，而不應將○○公司之逃漏稅責任轉嫁予訴願人及取自○○公司發票一、０００、０００元部分，遍查公司帳上並無此資料，應屬財稅資料中心歸檔有誤等節，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○○公司開立之發票，進貨未依規定取得憑證，且○○公司亦未依法申報繳納營業稅，自無可扣抵之進項稅額；次查訴願人爭執之發票為 xxxxxxxxxx 至 xxxxxxxxxx 號等三紙，依前揭專案申請調檔統一發票查核清單所載，該三紙發票之買受人為「○○股份有限公司」，買受人統一發票編號為「xxxxxxxx」，又訴願人會計○○○於原處分機關約談時，供稱：「取得異常進項憑證之內容.....○○國際有限公司.....如查核清單.....」，此亦有原處分機關八十七年六月二十六日營業人取得異常進項憑證談話筆錄乙份在卷可

佐，且訴願人於八十七年七月二十九日業已坦承本件違章金額合計四、六九五、二三八元，是訴願人之主張不足採據。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　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）