

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十二月三十日北市稽法乙字第八七一八一六三二〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

一、緣訴願人於七十九年十二月間銷售眼鏡予○○股份有限公司（以下簡稱○○公司），金額計新臺幣（以下同）三三三、〇〇元（不含稅），漏開統一發票及漏報銷售額，並以虛設行號○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票乙紙交付。案經高雄市稅捐稽徵處查獲後，移由原處分機關依法審理核定應補徵營業稅計一六、六五〇元，並按所漏稅額處十倍罰鍰計一六六、五〇元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年四月十六日府訴字第八七〇〇四七六七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……三、卷查訴願人銷售眼鏡予○○公司，漏開統一發票並漏報銷售額，而以○○公司開立之統一發票交付○○公司，有財政部財稅資料中心八十二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、○○公司於八十六年四月十四日立具之承諾書及匯款資料影本、訴願人八十六年八月十九日聲明書等在卷可稽，且訴願人復查申請書及訴願書對此均不爭執。至訴願人於八十七年四月十三日本府訴願審議委員會第四二五次委員會議中始稱其係受○○公司委託代銷眼鏡予○○公司乙節，未舉出證據以實其說，尚難採憑，況營業稅法第三條第三項第五款規定營業人銷售代銷貨物視為銷售貨物，故依同法第一條規定仍應繳納營業稅。是以，本件違章事證明確，堪予認定。四、……本件訴願人以與本件交易無關係之第三人○○公司之發票交付買受人○○公司，顯有以不正當方法逃漏營業稅之故意，訴願人辯稱其漏開發票係屬消極不作為，並非故意以詐欺或不正當方法逃漏稅乙節，自難採憑。揆諸上開規定，本件核課期間應為七年，即至八十七年一月十五日止核課期間始屆滿。故原處分機關於八十六年九月八日送達八六年營處字第八六〇九八二號處分書予訴願人，並未逾核課期間。五、惟按前揭司法院釋字第三三七號解釋業已釋明，納稅義務人虛報進項稅額，必須因此致國庫短、漏徵營業稅，始得據營業稅法第五十一條規定追繳稅款及處漏稅罰。同理，短漏報銷售額

者，應否追繳稅款及處漏稅罰，亦應視國庫有無短、漏徵營業稅為斷。準此，本件訴願人交付非交易對象○○公司之發票予○○公司而短漏報銷售額，固然屬實，惟原處分機關未查明系爭發票是否已由○○公司申報繳納營業稅，即予補稅處罰，尚嫌速斷。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關究明另為處分。……」嗣原處分機關以八十七年六月十六日北市稽法乙字第870-077000號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」

三、訴願人不服，第二次提起訴願，經本府以八十七年十二月二日府訴字第八七〇五五九二六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……

四、茲原處分機關以訴願人『故意未依規定開立統一發票給○○公司，卻以涉嫌虛設行號○○公司所開立之統一發票交付，非但逃漏本身應納之銷項稅額並影響營利事業課稅憑證之正確性，其混淆稅制，違章情節重大。』為由，仍維持其原處分，而未按上開訴願決定意旨，查明系爭發票之稅額是否確已繳入國庫，殊有未合。本件原處分機關既認訴願人有進貨事實，且答辯稱系爭發票均已由○○公司申報營業稅，則下列事項自有查明之必要，始得斷定本件究有無發生漏稅結果：訴願人所取得做為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該不相關之發票佔總營業額之比例是否有過高之嫌；訴願人所取得做為進項憑證之發票，該開立發票之公司和訴願人之行業別是否相同？以前有無往來，如果有往來，前幾次往來之交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；該開立發票之上游廠商雖有申報，是否有以虛抵虛之進銷相抵情形（即開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號的進項憑證做為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形；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；國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？從而，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。……」四、原處分機關以八十七年十二月三十日北市稽法乙字第871-8163200號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍表不服，於八十八年一月二十二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查營業稅法第三十二條第一項前段規定：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。」第四十三條第一項第四款、第五款規定：「營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或……者。」（行為時）第五十一條第三款規定：「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……三

、短報或漏報銷售額者。」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。」同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：一、第一款至第四款，以核定之銷售額……依規定稅率計算之稅額為漏稅額。」

稅捐稽徵法第二十一條第一項第一款、第三款規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。……三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年。」第二十二條第二款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定……二、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，未在規定期間內申報繳納者，自規定申報期間屆滿之翌日起算。」

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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。……」

財政部八十六年十月十六日台財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：有關營業稅法第五十一條第三款，以詐術或其他不正當方法短報或漏報銷售額者，按所漏稅額處十倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一)此一交易係由○○公司直接銷貨，並直接開發票予○○公司，訴願人雖曾取得○○○公司匯入之一六、六五〇元，金額僅占該筆交金額約為百分之五，是否與該交易有關無法確定，因此並不能確定訴願人漏開發票，逃漏營業稅。即或是跳開發票，但進銷之間並無差額，對政府營業稅收並無影響。市府即曾本於此旨，以「短漏報銷售額者，應否追繳營業稅及處漏稅罰，亦應視國庫有無短、漏徵營業稅為斷」，而撤銷原處分機關對訴願人之處分。原處分機關卻不予理會而一再堅持。
- (二)原處分機關一再敘明開立發票之○○公司為實質之虛設公司，業經臺灣臺北地方法院刑事判決確定在案，且○○公司與其上游廠商均他遷不明，足證其為虛設之公司。惟查原處分機關中南分處於八十五年十二月六日仍發給○○公司「無違章欠稅」之證明，再據原處分機關中南分處八十七年四月二十三日北市稽中南甲字第八七〇一〇九五七〇〇號函載仍認明○○公司已於當期申報營業稅，顯見原處分機關一再執詞「○○公司為虛設行號」實屬無稽。依稅捐稽徵法第二十一條規定，稅捐核課期間為五年，使用「詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」才為七年，本案並無逃漏稅之情形，即無所謂「以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」之可言。本案發生於七十九年十二月，至核定補繳（八十六年九月）已逾五年，依法應不得再行處罰。

三、卷查本件訴願人銷售眼鏡予○○○公司，漏開統一發票並漏報銷售額，而以○○公司虛開立之統一發票乙紙交付○○○公司，顯有以不正當方法逃漏營業稅之違章，此有財政部財稅資料中心八十二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、○○○公司於八十六年四月十四日立具之承諾書及匯款資料影本、訴願人八十六年八月十九日聲明書等附卷可稽；且為本府前二次訴願決定所是認（詳見事實二）。次查○○公司為實質虛設行號業經臺灣臺北地方法院八十七年五月八日八十六年度訴字第六五號刑事判決公司負責人○○○處有期徒刑六個月在案。其事實欄載明：「……○○○……○○興業有限公司負責人……為虛增○○公司之營業成本以逃漏該公司營業稅，竟基於概括犯意，自七十八年三月間起，至八十年一月間止，陸續向虛設之……等取得不實之會計憑證統一發票，合計新臺幣（下同）四百三十四萬零二元，持為○○公司之進項憑證，復向已歇業或申請註銷之……等取得不實之發票，合計六百十萬二千零六十八元，亦持為○○公司之進項憑證……又○○○基於幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，自七十八年八月間起至八十年一月間止……開立不實之統一發票給……『○○有限公司』……『○○○股份有限公司』等，作為進貨憑證，銷售額計八百五十萬三千八百七十八元，以不正當方法幫助他人逃漏營業稅……」又原處分機關就○○公司暨其上游開立統一發票之廠商等七九年十二月營業稅申報資料查核，發現訴願人開立大量銷項發票，卻也取得大量進項憑證扣抵銷項稅額，造成只申報少許稅額；且○○公司暨上游開立統一發票之廠商目前多為擅自歇業或他遷不明，並經原處分機關撤銷登記在案，此有原處分機關電腦查詢畫面等十八紙附卷可稽。是○○公司並無實際進銷貨等違章事實明確，訴願人自無可能與其有交易事實。

四、再查○○公司係經營一般進出口貿易業務、代理國內外有關廠商報價投標及經銷業務、前各項有關業務之經營及轉投資等，與訴願人所營各種眼鏡及配件之買賣等業務無涉，又其取得系爭統一發票佔當期總營業額為百分之二十六，而同年月取得另一張由○○公司所開立之發票計四〇〇、〇〇〇元，稅額二〇、〇〇〇元，充進項憑證並申報扣抵銷項稅額，佔當期總營業額為百分之三十一，是本件違章期間訴願人取得與其所營業務無關之○○公司開立之發票佔總營業額竟高達百分之五十七，此有原處分機關電腦查詢畫面等二紙附卷足憑，益證訴願人無實際向○○公司進貨，卻虛取得系爭發票交付，以逃漏營業稅。

五、末查本件訴願人既如前述有銷售貨物予○○○公司之事實，則不論其係以庫存貨物或向他人所進貨物銷售，於銷貨當時就應依法開立統一發票予買受人（○○○公司）並按期申報銷售額，惟訴願人未依規定開立發票及申報銷售額，反而取得與其行業別無關且經判決確定為無實際進銷貨事實之虛設行號所開立發票交予○○○公司，自有未合。又縱使○○公司有申報繳系爭發票營業稅，亦僅是拿系爭發票去充當進項憑證扣抵的○○○

公司是否造成國庫稅收短少，應否補稅及處漏稅罰之另一違章，與本件訴願人漏開統一發票漏報銷售額之違章無涉。從而原處分機關所為之處分，並無不合，原處分應予維持。

六、綜上論之，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)