

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二月一日北市稽法乙字第八七一八五四三五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於補徵營業稅部分撤銷，其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十六年八月至十月間，支付工程價款計新臺幣（以下同）四、二七二、六二〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象之○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票八紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲後依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅二一三、六三二元，並按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰計二一三、六三一元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年二月一日北市稽法乙字第八七一八五四三五〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年二月十二日送達，訴願人仍不服，於八十八年三月十日向本府提起訴願，八十八年三月二十日補正代理人委任書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查本件訴願人之負責人原為○○○，嗣八十八年二月二日變更登記為○○○，有本府北市○○公司(76)字第 xxxxxx 號營利事業登記證附卷可稽，合先陳明。

二、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。」

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。」

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：「說明……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。(二)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....。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一)按建築業實務作業言，為降低營建成本，提高營建品質，而依營建法規，轉包予合作良好之小承包商，而訴願人即依此方式進行興建房屋，有訴願人與○○公司之承包合約可予證實，至於○○公司與○○○○間之關係則非訴願人所能干涉，故本案即無虛報進項稅額，何以被補稅及罰鍰？尚請准予撤銷上述處分。
- (二)企業有無進貨事實，只要取得非交易對象發票抵稅，就須補稅，如此判定，實與司法院釋字第三三七號解釋文精神及文義相抵觸，本案○○公司已依規定申報營業稅，並未逃漏與本案相關之稅款，原處分機關應有案可查。

四、卷查本案訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十七年三月六日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、臺灣臺中地方法院檢察署檢察官八十六年度偵字第二五六八五、二五八〇六號、八十七年度偵字第一七六六、三八二〇、四五三三、一〇七八九號起訴書，訴願人之代理人○○○及○○○○分別八十七年八月十三日、十月七日於原處分機關稽核科所作之談話筆錄，及訴願人所提供之付款憑證及相關帳載資料等影本附案可稽。

五、經查本案訴願人承包位於新店○○快速道路旁之○○一村之工程乙事，為原處分機關所核認，至○○公司是否為訴願人之實際交易對象，據訴願人委託之○○○八十七年八月十三日所作談話筆錄稱：「本次交易係.....由本公司採購部門前往接洽，惟不知道實際交易對象為何.....僅○○一村委由○○公司承攬小包.....」又○○○○八十七年十月七日之談話筆錄稱：「.....係由本人代為叫工，且由本人代為領錢，再轉發各工人，○○公司並未實際承做該項工程，○○公司所有之付款一部分由本人領現金，部分由本人兌領，部分轉入○○公司之帳戶，再由其領現交由本人代發工資，本人係從

事代為尋找工程，再尋覓適當之工人代為承做土木工程，本人並未設立任何公司行號，……此次係由○○公司○先生告訴本人有承包○○公司之工程，再轉包由本人承攬。……」次查臺灣臺中地方法院檢察署檢察官前揭起訴書載：「……○○○基於概括犯意，最初於民國（以下同）八十四年間為前開目的收購原先有營業行為之……○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司，……待取得該三家公司統一發票後即大量虛開發票，因只有三家，發票量過大勢將起疑，……○○○……先後虛設……共四十餘家公司行號，互相對開發票或趁機販售發票或憑以退稅……○○○……同意○○○以其名義充當○○○虛設之公司行號負責人，……已經○○○坦承不諱……」此有上開談話筆錄及起訴書影本附卷可稽。另查，訴願人開立予○○公司之付款支票，經原處分機關函請○○銀行信義分行及○○銀行大安分行提供案關支票兌領人相關資料，發現支票號碼C T 0 七 0 二 四 六 九 號等五紙支票係由○○○兌領，另支票號碼D B 一 二 五 一 一 九 八 號等三紙支票係由○○公司帳戶兌領再提現。據上所陳，○○公司係○○○利用人頭○○○虛設之公司，且○○○等公司屬一虛設行號集團，彼此對開發票，虛偽製造有交易行為之假象，顯見上開虛設行號並無進銷之事實，益證訴願人與○○公司並無交易之可能。是以訴願人雖提供其與○○公司所簽立之合約書、付款憑證及相關帳載資料主張其實際交易對象為○○公司，惟○○公司未有實際之營業行為，既為設立人○○○所自承，是訴願人雖提供相關事證為辯，尚難憑採。從而，原處分機關據以為補徵營業稅並按未依法取得憑證金額處百分之五罰鍰，尚非無據。

六、惟訴願人取得系爭憑證開立人（即○○公司）所開立之發票，依卷附原處分機關稽核報告書內載「○○公司開立與○○公司之統一發票，經查已依法報繳營業稅。」，是訴願人取得○○公司所開立之系爭統一發票，○○公司已如期申報並繳納應納之稅額。則依現行營業稅法係採加值型稅制之立法意旨而論，寧有就同一營業人之同一課稅事實重複課予二次納稅義務之理？畢竟營業稅法第十九條第一項第一款尚非法律效果要件之規定。原處分機關仍依上開財政部函釋意旨，向訴願人補徵稅款，則形成重複課稅之不當利益。或謂得同時向訴願人補徵稅款，並另向溢繳之開立發票人辦理退稅，姑勿論其妥當性如何，實務上究如何運作，勢將導致治絲益棼？

七、再者，就營業稅法第五十一條所欲規範之「虛報進項稅額」處罰整體法律結構而言，司法院釋字第三三七號解釋既已肯認應以有逃漏稅款之結果為處罰與否之論斷依據，按開立發票人○○公司既已依法報繳營業稅，原處分機關亦未處以漏稅罰，足見並無漏稅結果。則原處分機關為補徵營業稅之處分，自非適法，爰將此部分原處分撤銷。

八、本件○○公司既非訴願人之實際交易對象已如前述，違反稅捐稽徵法第四十四條規定之事實洵堪認定。從而，原處分機關所為按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，自無不合，應予維持。

九、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，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
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 六 月 十 八 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)