臺北市政府 88.06.30. 府訴字第八八０二八二一八０一號訴願決定書

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，不服原處分機關八十八年三月四日北市稽法乙字第八八一０二三四八００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、緣訴願人於八十年九月至八十二年四月間委由他人承包工程，未依法取得實際交易人之進項憑證，而以○○專案出借牌照廠商之○○有限公司（以下簡稱○○公司）所虛開統一發票七紙，金額計新臺幣（以下同）八、九五六、八七五元，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關大安分處查獲後，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅四四七、八四四元，並按所漏稅額處五倍罰鍰計二、二三九、二００元（計至百元止），及按未依法取得他人憑證之總額，處百分之五罰鍰計四四七、八四四元，合計處罰鍰二、六八七、０四四元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，亦經本府以其提起訴願之期間，已逾法定三十日之不變期間，從程序駁回，乃提起再訴願，並經財政部八十四年十二月五日臺財訴第八四０五五一九０三號再訴願決定：「再訴願駁回。」上開決定書並於同年十二月十一日送達。嗣訴願人又於八十五年一月九日以系爭發票中ＰＵ０一四九一八六八號，金額一０、０００元，稅額五００元，未申報扣抵銷項稅額為由，向原處分機關大安分處申請更正，經該分處查證屬實，於八十五年二月十五日依職權更正所漏稅額為四四七、三四四元，罰鍰併予更正為二、六八四、０四四元，並加徵利息四二、００五元及展延限繳日期至八十五年三月十日止。

二、訴願人對上開更正補徵稅額所加計利息及更正之罰鍰處分不服，再次申請復查，經原處分機關以八十五年五月十七日北市稽法乙字第四四三二五號復查決定：「復查駁回。」訴願人復提起訴願、再訴願，均未獲變更。提起行政訴訟，經行政法院八十七年度判字第二七二五號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分關於更正罰鍰部分均撤銷。原告其餘之訴駁回。」其理由略以：「一、.....㈠原告於八十年九月至八十二年四月間委由他人承包工程，未依法取得實際交易人之進項憑證，而以出借牌照廠商之○○公司所虛開立統一發票，申報扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅，違反營業稅法第五十一條第五款、稅捐稽徵法第四十四條之事件，業經財政部八十四年十二月五日臺財訴第八四０五

五一九０三號再訴願決定駁回，並於同年月十一日送達再訴願決定書，原告未於八十五年二月十一日前向本院提起行政訴訟而告確定，其後被告雖依原告之申請而以八十五年二月十五日北市稽大安（甲）字第一０七九號函更正原核定之稅額為四四七、三四四元，係被告就已確定之行政處分，本諸職權所為之更正處分，減除部分補徵稅額五００元，該更正處分並非撤銷已確定之行政處分之全部，重新就其餘稅額核定補徵稅額，而是具有僅就已確定之行政處分之一部分（減除部分）予以撤銷之效力。至已確定之行政處分未更正部分（即補徵稅額四四七、三四四元部分）並不因之影響其已確定之效力....茲原告對已確定行政處分之未更正部分（即補徵稅額四四七、三四四元部分）復行爭執，自有未合.....二、關於罰鍰部分.....惟查，本件原漏稅罰係按所漏稅額科處五倍罰鍰，及行為罰係按未依法取得他人憑證，經查明認定之總額，科處百分之五罰鍰，其『所漏稅額』及未依法取得他人憑證，經查明認定之『總額』，係作為科處罰鍰之計算依據，若有增減，即影響科處罰鍰之計算，且漏稅罰或行為罰依前揭條文文義解釋具有不可割裂性質，則被告更正罰鍰為二、六八四、０四四元之行政處分，似發生撤銷原處分關於罰鍰之全部而重新科處罰鍰之效力，原告對被告之罰鍰更正處分，提起訴願、再訴願，當非法所不許，則原處分關於更正罰鍰部分非無商榷餘地.....本件事證已臻明確，無行言詞辯論之必要.....」

三、嗣經原處分機關以八十八年三月四日北市稽法乙字第八八一０二三四八００號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額新臺幣（以下同）四四七、三四四元處三倍罰鍰。」上開決定書於三月十日送達，訴願人猶表不服，於八十八年四月三日向本府提起訴願，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：「營業人當期銷項稅項，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.....(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、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。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋：「.....2.如前述營造廠商無出借牌照事實而純係出售發票謀取不法利益，並經法院判決確定者....即除應依稅捐稽徵法第四十四條規定處行為罰外，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，並經稽徵機關查明開立發票之營造廠商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，得依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款，免依營業稅法第五十一條第五款規定處漏稅罰，否則，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。.....」

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：「.....　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，參照行政法院八十四年九月二十日九月份第二次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，應擇一從重處罰。.....」

八十六年八月十六日修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，以營業稅法第十九條第一項第一款至第五款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

訴願人礙於建築法規而委借「○○專案」出借牌照廠商○○公司之營造執照興建房屋，且○○公司均已依法報繳營業稅，應有財政部八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋之適用。該函釋並無原處分機關所稱：「.....既未能舉出實際交易人，復亦不能證明確有支付進項稅額予實際交易人。」之作為義務。

三、卷查本件訴願人於八十年九月至八十二年四月間委由他人承包工程，未依法取得實際交易人之進項憑證，而以出借牌照廠商之○○公司所虛開立統一發票，申報扣抵銷項稅額

，致逃漏營業稅，經原處分機關補徵營業稅四四七、三四四元部分，業已確定，此亦為行政法院八十七年度判字第二七二五號判決所採認。次查○○公司並無實際營造建築任何工程之事實，此有臺灣高雄地方法院八十三年度訴字第一八三二號刑事判決書附卷可稽，則訴願人自無從委由其承包工程，又訴願人既無法舉出實際交易人且未能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，自無首揭財政部八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋免依營業稅法第五十一條第五款規定處漏稅罰之適用。從而原處分機關重為復查決定，依行政法院八十七年度判字第二七二五號判決意旨，按首揭規定及財政部函釋，將原按所漏稅額科處五倍罰鍰之漏稅罰及按未依法取得他人憑證總額科處百分之五罰鍰之行為罰處分，改按所漏稅額四四七、三四四元處三倍罰鍰，計一、三四二、０００元（計至百元止），並無不合，應予維持。

四、綜上論結，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　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　三十　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）