

訴 願 人 ○〇股份有限公司

代 表 人 ○〇〇

代 理 人 ○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三月二十四日北市稽法乙字第八八一〇八一二四〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人係從事進口鋁料（天窗）按裝工程，於七十七、七十八年度因施工工人不願提供資料報繳工資，而由包工工頭轉交非交易對象○○工程行及○○工程有限公司所虛開之統一發票，金額計新臺幣（以下同）二二、六五〇、〇〇〇元（七十七年度一四、四八〇、〇〇〇元，七十八年度八、一七〇、〇〇〇元），充當進項憑證，並扣抵銷項稅額，案經財政部賦稅署查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、一三二、五〇〇元，並按所漏稅額科處五倍罰鍰為五、六六二、五〇〇元及按未依規定取得憑證之總額處百分之五罰鍰計一、一三二、五〇〇元，合計處罰鍰六、七九五、〇〇〇元，訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以「本件原處分機關以提供統一發票之公司為虛設行號即認其虛報進項稅額，顯屬以偏概全。又本案既有支付價款進貨事實，縱使取得非交易對象開立之發票，該虛開發票如已扣繳稅款，即無逃漏行為，自無補繳稅款及處漏稅額五倍罰鍰之適用，而僅得依稅捐稽徵法第四十四條規定，就未依規定取得他人憑證金額處百分之五罰鍰。原處分遽以補徵稅款及處罰鍰尚嫌率斷」為由，以八十三年三月二十一日府訴字第八二〇九九七六七號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關查明後另為適法之處分。」
- 二、原處分機關依上開決定意旨，以八十三年十二月九日北市稽法（乙）字第一一一〇七三號重為復查決定：「維持原核定暨原處分。」訴願人不服，第二次提起訴願，復經本府八十四年四月二十七日府訴字第八四〇一〇二三七號訴願決定：「原處分及原復查決定關於按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷，其餘訴願駁回。」其理由略以：「……查○○〇係○○工程行及○○工程有限公司之負責人，……案經臺灣高等法院八十三年五月十二日八十三年度上訴字第二二五一號刑事判決處有期徒刑貳年，減為有期徒刑壹年在案，該判決亦載明○○〇明知○○工程行及○○有限公司並無進貨事

實，竟向虛設之○○工程行取得不實之統一發票，用以扣抵營業稅額（實際並無營業行為），亦有該判決影本附卷可稽。顯見訴願人並無與虛設行號○○工程行及○○工程有限公司交易之事實，……且訴願人既未能舉出實際交易人，復亦不能提出確已支付“含稅”之貨款證明資料供核。……原處分機關依首揭規定按所漏稅額處五倍罰鍰……及按未依規定取得憑證之總額處百分之五罰鍰……，固非無據。惟查營業稅法及稅捐稽徵法就行為人逃漏營業稅及未依規定取得或給與憑證所處罰鍰，雖係各基於一定之立法裁量作用、分別制定性質不同之罰則，但其為確保稅源、防杜逃漏之整體目的則一。……非必概持最不利受處罰人之見解……本府斟酌上情，將其中關於按未依規定取得憑證之併處罰鍰部分撤銷。至其餘漏稅罰部分，原處分認事用法原無不合，已如前述，此部分訴願非有理由，應予駁回。……」

三、訴願人對駁回之補徵營業稅一、一三二、五〇〇元及違反營業稅法處以所漏稅額五倍罰鍰五、六六二、五〇〇元部分猶表不服，提起再訴願，經財政部八十六年一月二十七日臺財訴第八五二一五五一五九號再訴願決定：「原決定及原處分關於違反營業稅法罰鍰部分均撤銷，由原處分機關另為處分，其餘再訴願駁回。」其理由略以：「……本件再訴願人於七十七、七十八年度涉嫌取具虛設行號……所開立之統一發票，充當進項憑證，扣抵銷項稅額……案經本部賦稅署查獲屬實，已如前述……惟查稅捐稽徵法第四十八條之三但書……：業經八十五年七月三十日增訂公布在案……本案仍在行政救濟程序中……依此增訂稅捐稽徵法第四十八條之三規定，適用八十四年八月二日修正公布（同年九月一日施行）營業稅法第五十一條：『按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，……』之規定……爰將此部分訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。……」

四、原處分機關爰以八十六年三月五日北市稽法（乙）字第八一〇五號復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處五倍罰鍰部分，本於職權更正改按所漏稅額處三倍罰鍰。」訴願人仍不服，第三次提起訴願，經本府八十六年五月七日府訴字第八六〇二二四〇七〇一號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人仍未甘服，續提起再訴願，經財政部八十八年二月三日臺財訴第八八二一五三一九三號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由略以：「……原處分機關初查處再訴願人所漏稅額五倍罰鍰，係依行為時營業稅法第五十一條規定之最低倍數處罰，惟對同一違章行為，於重行復查時改處漏稅額三倍之罰鍰，該三倍罰鍰與修正營業稅法第五十一條規定之最低倍數是否相當，非無斟酌之餘地，訴願決定未予審究，遞予維持，亦欠妥適，爰將本件訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。……」

五、原處分機關爰依上開意旨，以八十八年三月二十四日北市稽法乙字第八八一〇八一二四〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分准予改按所漏稅額處一倍罰鍰。」訴願人仍表不服

，於八十八年四月十七日第四次向本府提起訴願，五月三日補送理由書，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。」

另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：「……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。……」

二、本件訴願理由略謂：

復查決定僅憑一紙說明書，而不問青紅皂白，不管事實之真相如何？即予認定訴願人違反營業稅法處一倍罰鍰，依法自有違誤。○○工程行等未繳足營業稅，原處分機關乃誤認為訴願人未依規定取得憑證並虛報進項稅額，應予科處罰鍰一倍，開立發票人有否欠繳銷項營業稅又與訴願人何干？本案○○工程行等乃係經營裝璜工程等之承包施工營利事業，交易過程中除訂有合約並附列加工之材料清單外，並有驗收單、請款單，再憑其所開立之統一發票付款，又在領取加工費時在領款簿中蓋章簽收，手續至為完備，原處分機關並未發現任何新的事實及理由，而仍維持原處分處一倍罰鍰並補稅，依法自有未合。

- 三、卷查本件訴願人之違章事實，有訴願人八十一年十二月十八日書立之說明書（坦承違章，願意繳清稅款及罰鍰）附卷可稽；且○○工程行及○○有限公司經臺灣高等法院八十三年度上訴字第二二五一號刑事判決載明實際並無營業行為。次查

訴願人不服財政部八十六年一月二十七日臺財訴第八五二一五五一五九號駁回其補稅處分之再訴願決定，提起行政訴訟，亦經行政法院八十六年度判字第一八六七號判決：「原告之訴駁回。」在案。則訴願人仍執陳詞主張確與○○工程行及○○有限公司有實際交易，自難憑採。又訴願人之違章事實並為本府前三次訴願決定及財政部二次再訴願決定所是認。從而原處分機關於重為復查決定時，依財政部再訴願決定撤銷意旨，按首揭規定改按訴願人所漏稅額處一倍罰鍰，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）