

訴願人 ○○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二十四日北市稽法乙字第八八一〇〇八四九〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十五年十一月至十二月間，委由他人承建工程，金額計新臺幣（以下同）四、八一八、六六〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票六紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額。案經原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅二四〇、九三三元，並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計二四〇、九三三元，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年三月二十四日北市稽法乙字第八八一〇〇八四九〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年三月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十八年四月二十三日向本府提起訴願，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第一項、第三項規定：「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。」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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業....五、虛報進項稅額者。」

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。」

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八三一六〇一三七一號函釋：「.....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。」

行政法院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議：「.... 营業人雖有進貨事實，惟不依規定取得交易對象開立之進項憑證，而取得非交易對象開立之進項憑證，申報扣抵銷項稅額時，該項已申報扣抵銷項營業稅額顯未依法繳納，仍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，追補該項不得扣抵之銷項稅款。又我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，各銷售階段之營業人皆為營業稅之納稅義務人。故該非交易對象之人是否已按其開立發票之金額報繳營業稅額，並不影響本件營業人補繳營業稅之義務。」

二、本件訴願理由略謂：訴願人所取得之系爭發票已由原開立發票人依法報繳營業稅，則國庫應無損失，且訴願人所支付之價款已包含營業稅，依現行營業稅法係採加值型稅制之性質，原處分機關若再補徵本稅，顯然係重複課稅。

三、卷查訴願人對前揭違章事實並不否認，並有財政部財稅資料中心八十七年三月六日列印產出○○公司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偵字第二五六八五、二五八〇六號及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、訴願人代表人○○○於原處分機關所作談話筆錄、訴願人八十七年十月六日之聲明書、本案訴願人之實際交易對象○○○八十七年十月六日之聲明書、系爭發票、案關合約書等影本附卷可稽，是其違章事證明確，堪予認定，原處分機關依前揭規定補稅裁罰，尚非無據。

四、惟查本案原處分機關既認訴願人有進貨事實，且開立發票之○○公司已依法報繳營業稅（見原處分機關稽核報告），一方面依司法院釋字第三三七號解釋意旨，以本件訴願人所取得憑證之開立發票人已依法報繳營業稅，而認訴願人無逃漏營業稅事實，毋庸依營業稅法第五十一條第五款處以漏稅罰；另一方面，復認訴願人係虛報進項稅額，應補徵營業稅款，其認事用法似有矛盾之處。蓋以本件訴願人如確已支付進項稅額，且該開立發票人確經查明業已依法報繳營業稅，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？如謂營業稅法第十九條第一項第一款係本件追補稅款之依據，惟按開立發票之公司既已依法報繳營業稅，

則本件就國庫徵收稅款以觀，應無損失可言，既然國庫無所損失，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；況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。是以原處分適用法律既有上述不當，爰將原處分關於補徵營業稅部分撤銷。至關於違反稅捐稽徵法第四十四條規定，處以行為罰部分，因訴願人未向其實際交易對象取得發票，是此部分原處分並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為部分為有理由，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 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）