

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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，不服原處分機關所為之處分，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

緣訴願人於八十四年三至八月份購買漁貨，計支付價款新臺幣（下同）一、六九四、七六〇元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象之〇〇股份有限公司、〇〇股份有限公司及〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司、〇〇公司、〇〇公司）等三家公司所開立之統一發票十八紙，充當進項憑證，扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲，依法審理核定應補徵營業稅八四、七三九元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計八四、七三八元，訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年十二月三十日北市稽法乙字第一七二〇二〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年一月二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年一月二十六日向本府提起訴願，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：一、....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。」第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」

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。」

又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抵銷項稅額之案件，應視情節，分別依左列原則處理：取得虛設行號發票申報扣抵之案件.....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：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。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。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人經營餐飲業，經常購買魚類、肉類、蔬菜....等，有些高級魚類購買量大，要保持新鮮度及品質，不敢隨便向攤商購買，必須直接向進口商或製造商採購，例如燻鮭、加納魚、冷凍鮭魚等直接向〇〇公司、〇〇公司、〇〇公司等購買，為降低成本獲得較便宜之現金價格，因此進貨以現金支付，並直接取得發票憑證列報扣抵銷項稅額，並非取得非交易對象憑證。
- (二) 依訴願人於原處分機關所製作筆錄及聲明書，均為配合經辦人員要求及免於受查核困擾所為之不實承諾，該採購係由訴願人之採購人員負責，詳情經查明始知確實並非向市場攤商購買。

三、卷查訴願人之違章事實，有訴願人公司負責人〇〇〇於八十六年八月二十七日在原處分機關稽核科所作談話筆錄及訴願人同日書立之聲明書、〇〇公司委託之〇〇〇於八十六年九月二日在原處分機關稽核科所作談話筆錄、八十五年四月八日專案申請調檔統一發票查核清單及八十六年度營業稅申報資料庫系統查核作業查核報告表等附卷可稽。再按上開〇〇〇之談話筆錄記載：「本公司向〇〇、〇〇、〇〇、〇〇公司係以電話向〇〇市場叫貨，惟實際交易人為誰，因為時已久已不清楚，....問：貴公司行號等取得〇〇、〇〇、〇〇、〇〇公司無法提供實際交易人，能否針對此點說明？答：本公司取得〇〇、〇〇、〇〇、〇〇公司，係以電話向〇〇市場叫貨，非向上開等公司叫貨，此部分確因餐廳需要而進貨，惟實無法指出實際交易人。....答：本公司因不諳稅法規定，針對取得〇〇、〇〇、〇〇、〇〇公司等非交易對象發票部份，願意補繳稅款及罰鍰。」

又查○○公司委託之○○○亦於談話筆錄中承認○○公司於○○市場並無設立攤位及設立稅籍，僅開貨車送貨給魚販。至訴願人嗣後否認系爭漁貨係向市場攤商購買云云，誠屬卸責之詞，不足採信。準此，原處分機關認訴願人係向○○市場魚販購貨，而取具非交易對象○○、○○及○○等三家公司開立之發票充當進項憑證，而依稅捐稽徵法第四十四條規定裁罰，且就其取得營業稅法第十九條第一項第一款規定不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，依首揭規定補徵營業稅，尚非無據。

四、惟查本案開立發票之○○公司、○○公司、○○公司所開之十八紙統一發票均已依法報繳營業稅額，此有八十六年度營業稅申報資料庫系統查核作業查核報告表可證，原處分機關既認訴願人有進貨事實，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。其認事用法似尚非毫無矛盾之處。蓋以本件訴願人如確已支付進項稅額予開立發票人，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，惟按開立發票人○○、○○、○○等三家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。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？爰將原處分關於補徵營業稅部分撤銷。

五、至於按稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰部分，訴願人既無法證明所取得之發票，確係取自其實際交易對象，此部分復查決定予以維持，自無不合。

六、綜上論結，本件訴願部分為有理由，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 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 四 月 二 十 九 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 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）