

臺北市政府 87.04.29. 府訴字第八六〇九二五一六〇一號訴願決定書

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處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰。

事 實

緣訴願人於八十一年一月向他人進貨，計支付價款新臺幣（以下同）二五〇、〇〇〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非實際交易對象〇〇行開立之統一發票一紙（編號NA〇二三八五九五三），充當進項憑證，並持以扣抵銷項稅額，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，應補徵營業稅一二、五〇〇元（訴願人已於八十六年五月八日繳納），並按所漏稅額處七倍罰鍰計八七、五〇〇元，訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年十月二十二日北市稽法（乙）字第一二八二五〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十六年十月三十日送達，訴願人仍不服，於八十六年十一月二十四日向本府提起訴願，十二月二十四日補具訴願理由，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……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。」司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。財政部中華民國七十六年五月六日臺財稅字第七六三七三七六號函，對於有進貨事實之營

業人，不論其是否有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，概依首開條款處罰，其與該條款意旨不符部分，有違憲法保障人民權利之本旨，應不再援用。至首開法條所定處罰標準，尚未逾越立法裁量範圍，與憲法並無牴觸。」

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：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件……：1. 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。……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。……」

二、本件提起訴願理由略謂：

- （一）查訴願人在民國八十一年一月十日臺北縣新莊市○○街○○號○樓○○行採購一批組合音響，係由該行○○○推銷送貨，並開立NA〇二三八五九五三號統一發票前來收取現金且具收據可稽，就當時交易行為期間確有該行營業實體之存在，其所開立發票又是臺北縣稅捐稽徵處所核發申購之發票，實無可疑慮之處，該行有出貨之行為，訴願人當認定該行非虛設行號理所當然之事，至於該○○企業行是否係虛設行號實非訴願人所能預知。何況本案之發生為民國八十一年一月份，至今已事隔五年之久，訴願人一直未接獲案情之通知，且訴願人公司在民國八十四年八月間因出口貿易業務不佳而歇業，負責人又在國外，就本案涉嫌違反營業稅法確實一無所知，迄至民國八十六年五月間始接獲原處分機關裁罰通知而提出復查之申請，並自認倒楣先補繳營業稅。
- （二）又虛設行號之存在，其責任歸屬應查究稽徵機關為何○○企業行自民國八十年十一月一日擅自歇業，卻又能於民國八十年十一月至八十一年六月間請領統一發票？其中大有文章存在，該行若無實際交易事實，那有銷售員○○○出貨予訴願人，並正式開具申領統一發票前來收取貨款呢？就此關連性之動作，豈能怪罪訴願人有涉嫌違反營業稅法之行為，實難甘服。

三、原處分機關答辯意旨略謂：

- （一）訴願人之違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單、原處分機關稽核科八十六年

二月五日稽核報告書等影本附案可稽，違章事證明確，洵堪認定。

- (二) 訴願人辯稱確係向○○企業行進貨，並提示該行開立之收款收據影本佐證。惟依專案申請調檔統一發票查核清單上載○○企業行已於八十年十一月一日擅自歇業，且該行為虛設行號，其負責人○○○復經臺灣板橋地方法院八十三年度訴字第七七九號、臺灣高等法院八十四年度上訴字第一〇四八號、最高法院八十四年度臺上字第三六一五號刑事判決以「○○○連續商業負責人，以明知為不實之事項，而填製會計憑證，處有期徒刑壹年。」判決確定在案。則訴願人所訴其確係向該行進貨，顯非事實。

- (三) 另查訴願人支付價款係以現金支付，無法證實其有支付進項稅額與實際交易人。

四、按營業稅法第五十一條第五款規定，係以納稅義務人有虛報進項稅額並因而逃漏稅款者，始得據以補徵稅款及裁處漏稅罰，業經前揭司法院釋字第三三七號解釋在案。準此，營業人虛報進項稅額並須因而致公庫短漏徵營業稅額，主管機關始得向該營業人補徵營業稅及裁罰。本件原處分機關既認訴願人有進貨事實，雖訴願人所提出證據資料尚不足證明其已支付進項稅額予實際交易相對人，但依原處分機關向財政部財稅資料中心函查結果，○○企業行已依法報繳系爭發票應納稅額，此有財政部財稅資料中心八十七年四月九日資五字第八七〇四八六六七號函附件專案申請調檔統一發票查核清單二份，及原處分機關八十七年四月十五日北市稽法乙字第八七一二一六九八〇〇號函附卷可稽，則本件訴願人持該紙發票申報扣抵銷項稅額，就公庫而言，尚無損失可言。既然公庫無所損失，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追繳稅款及處罰與否之論斷依據，則原處分機關仍據營業稅法第五十一條作為本件裁處漏稅罰之依據，自有未洽。又本件既無漏稅，則原處分機關予以補徵營業稅之處分，即形成重複課稅之不當利益，且營業稅法第十九條第一項第一款之規定不得作為本件補稅之依據，為本府近來一貫之見解，併予敘明。另訴願人雖辯稱係向○○企業行○○○採購組合音響，惟依原處分機關稽核報告記載：○○企業行八十一年度並無申報員工薪資扣繳資料，而○君胞兄來函稱○君人在國外，故無法證實○君為本案實際交易人。另依前開臺灣高等法院八十四年度上訴字第一〇四八號刑事判決事實欄載有：「一、○○○係臺北縣新莊市○○街○○號○○樓○○行之負責人，……為圖幫助他人逃漏稅捐，竟基於概括之犯意，向臺北縣稅捐稽徵處申請領出統一發票簿，於八十年十一月設立後至八十一年六月止，明知該行並無實際交易（銷貨）之事實，竟先後連續偽造填製會計憑證統一發票，內載不實之銷售事項，並持以出售他人，幫助他人逃漏營業稅及營利事業所得稅，共計虛偽填製銷售額（即販賣統一發票金額）達三千零十五萬七千零八十八元……」，是○○企業行為虛設行號，並無真正進、銷貨之事實，自不可能於八十一年一月間與訴願人有交易行為，則訴願人未依規定取得實際交易對象開立之發票，應認係違反稅捐稽徵法第四十四

條規定，應處以行為罰。從而本件原處分機關遽對訴願人處以補徵營業稅及漏稅罰處分，尚嫌疏略，原處分應予撤銷，改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，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）