

臺北市政府 87.05.20. 府訴字第八七〇一九八四〇〇一號訴願決定書

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

右訴願人因營業稅事件，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

訴願人於八十三年三月至八十四年十一月委託他人承包工程，支付價款計新臺幣（以下同）八五、〇六〇、七六七元（不含稅），未依規定取得憑證，而以非交易對象○○營造有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票三十三紙，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲，審理核定應補徵營業稅四、二五三、〇三七元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計四、二五三、〇三八元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年二月二日北市稽法乙字第八六一八〇六八一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於八十七年二月五日送達，訴願人仍不服，於八十七年二月二十五日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查訴願人於八十一年五月二十日已由有限公司變更組織為股份有限公司，有經濟部公司執照及本府營利事業登記證影本在卷可稽。則本案違章事實發生時，訴願人為「○○股份有限公司」，而非「○○有限公司」。是原處分機關八十六年十月四日開具之處分書、罰鍰繳款書將受處分人誤植為「○○有限公司」，不無疏略。惟公司變更組織，並不影響其人格之存續，仍保持同一性，且訴願人對此亦不爭執，故此瑕疵尚不影響本件之審議，合先指明。
- 二、按營業稅法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。」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。」

財政部八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋：「關於『東林專案』、『清塵專案』，營業人取得出借牌照營造廠商開立之發票案件，應依左列規定辦理：1 建築業之營業人如有建築房屋之事實，而因礙於建築法令之規定，取得出借牌照營造廠商開立之發票充作進項憑證，且該營造廠商已依法報繳營業稅者，應依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二、(二) 2 規定辦理，即除應依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款及依稅捐稽徵法第四十四條規定處行為罰外，得免依營業稅法第五十一條第五款規定處漏稅罰.....。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人所取具○○公司所開立統一發票，均依營業稅法第十九條第一項及第三十三條規定，載有應載明事項。
- (二) 訴願人依工程合約、營繕資料所載，交易對象均為○○公司，所取具之進項憑證為○○公司所開立之統一發票
- (三) 訴願人委託○○公司興建，雙方訂有工程合約，委建之建物依法領有主管機關核發之建造執照及使用執照，執照上載明起造人為訴願人，營造廠商為○○公司，訴願人以支票支付工程款項，開立發票之營業人已依法報繳營業稅。
- (四) 訴願人於申領建造執照及使用執照時，亦未發現○○公司有轉包、出借牌照，違反營造業管理規則第二十二條、第三十一條第一項第三款之情事。
- (五) ○○公司雖經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第三六三五號、第一三四九〇號起訴書及調查局東部機動組認定為出借牌照廠商，惟營造廠如經查明有違規實情，理應依營造業管理規則處置，委建者既有實際委託興建建物，主要在求建物之興建是否合於設計圖樣及如期完工，承包工程之人員以何家名義簽約、開立統一發票及有否轉包，皆可領得建照、使照，且不影響稅賦，稽徵機關那有就同一課稅事實，重複課予二次納稅義務之道理。

四、卷查訴願人之違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單、臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第三六三五號、第一三四九〇號起訴書、○○公司之名義上負責人○○○、○○公司之員工○○○、○○○等分別於八十五年二月二十八日、八十五年一月三十日、八十五年二月十二日在法務部調查局東部地區機動工作組、臺北市調查處所作調查筆錄等可稽。再按前開起訴書證據並所犯法條欄記載：「.....但查，右開事實，業據被告○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等人於調查局調查時，供述甚詳，核與證人○○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、何中田等人證述情節相符。且○○、○○、○○.....等營造公司，確無機具營造設備，亦未僱用工人施工，均為借牌抽取佣金牟利之事實，亦據為被告○○○、○○○、○○○等所僱用，在臺北市....處所工作之員工○○○、○○○、○○○、○○○

、○○○、○○○、○○○等人，分別於調查局及偵查中證述明確。並有被告○○○等辦公場所之電話傳真監譯文及工程合約、公司證照、發票、憑證、帳證、記事本等資料八大箱扣案足憑，且被告○○○為掩飾其借牌行為，對工程合約之簽訂、發票之開立、工資表之製作、資金流程之記載等借牌所衍生之權利、義務關係，仍謹慎草擬一份注意事項交與承造業主及員工處理時為依據，此亦有該注意事項資料附卷可稽。……」基上所述，○○公司並無工人及機具設備，且無實際承包工程，實為借牌公司。是以，原處分機關認定○○公司非訴願人之實際交易對象，自非無據。

五、惟查本案開立發票之○○公司八十四年十二月以前所開立之發票均已依法報繳營業稅額，有宜蘭縣稅捐稽徵處八十六年一月十七日宜稅查字第0二六五二號函可證。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○○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？

六、再者，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處罰與否之論斷依據，則嗣後修正之營業稅法施行細則第五十二條復將營業稅法第十九條各款加以聯結，作為追補稅款之依據，而捨營業稅法第五十一條漏稅罰於不顧，究非合理之解釋？畢竟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。

七、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。

八、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 五 月 二 十 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）