

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

- 一、訴願人涉嫌無進貨事實，於七十八年三月至六月取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票八紙，金額計新臺幣（以下同）二、五四〇、〇〇〇元（不含稅），充當進項憑證，並申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關審理核定應補徵營業稅一二七、〇〇〇元（訴願人已於八十二年一月十八日繳納）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十二年三月二十三日府訴字第八二〇一二八四五號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關查明後另為適法之處分。」嗣原處分機關以八十二年六月二十三日北市稽法乙字第一〇〇五四一一號復查決定：「維持原核定。」
- 三、訴願人仍不服，復提起訴願、再訴願及行政訴訟，經行政法院以八十四年十月十一日八十四年度裁字第一三三二號裁定駁回。
- 四、原處分機關於補徵營業稅額確定後（因訴願人於行政救濟期間申請變更營業地址至本市○○○路○○號○○樓之○○繼續營業，隸屬中北分處轄區），乃依行為時營業稅法第五十一條規定，以訴願人無進貨事實，按其所漏稅額處十五倍罰鍰計一、九〇五、〇〇〇元，並按未依規定取得他人憑證之總額處百分之五罰鍰計一二七、〇〇〇元。
- 五、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月二十四日北市稽法乙字第八七〇〇五〇七〇〇〇號復查決定：「原處分關於按申請人未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分撤銷；又關於按申請人所漏稅額處十五倍罰鍰部分，准予改按所漏稅額處八倍罰鍰。」上開決定書於三月二十六日送達，訴願人猶表不服，於八十七年四月二十二日向本府提起訴願，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。」（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。」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。」

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、……（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件：1. 無進貨事實者……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……。」

八十五年八月二日臺財稅第八五一九一二四八七號函釋：「八十五年七月三十日修正公布之稅捐稽徵法第四十八條之三，對於公布生效時尚未裁罰確定之案件均有其適用。」

二、本件訴願理由略謂：

（一）本案發生於七十八年三月至六月間，截至八十四年十二月二十九日繳款期限收到違章案件罰鍰繳款書日止，已逾六年有餘，依稅捐稽徵法第二十一條第一項規定核課期間為五年，時效已消滅，不應再徵。

（二）該案補徵營業稅一二七、〇〇〇元，已依補發稅單金額全數繳清，請勿再以逃漏稅法困擾為宜。

三、卷查訴願人之違章事實，有八十三年九月三日專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人負責人○○○八十四年九月一日在原處分機關稽核科所作之談話筆錄等資料附案可稽，○○公司七十八年二月二十日申請設立登記，其負責人○○○（七十九年四月二十九日死亡，案經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十一年偵字第七二一八號不起訴）開立不實之銷貨發票幫助他人逃漏營業稅，訴願人自無與之交易之事實，違規事證，洵堪認定，所辯各節，不足採據。又本件補徵營業稅業已確定，原處分機關乃按確定之營業稅額處十五倍罰鍰，嗣於復查決定依修正後營業稅法第五十一條第五款及稅務違章案件裁罰

金額或倍數參考表規定，改按所漏稅額處八倍罰鍰。

四、惟依卷附資料訴願人承包憲兵司令部忠貞營區本部連及機車連營舍土木工程，於七十七年八月十六日得標，七十七年八月二十六日簽訂工程合約，七十九年一月二十日完工驗收，有開標紀錄、合約書及驗收單影本為憑。系爭營舍工程既為訴願人所承攬，則訴願人必有進貨事實，原處分機關以無進貨事實對訴願人處以八倍漏稅罰，似有未合。又本件訴願人確已支付進貨款，而開立發票人○○公司已申報並依法報繳營業稅，此有專案申請調檔統一發票查核清單資料類別「三十一（三聯式申報）」可稽。依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應論以漏稅罰，是以營業人有進貨之事實，不向直接出賣人取得統一發票者，固得逕適用稅捐稽徵法第四十四條處罰，惟必有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之情形，始得依營業稅法第五十一條第五款處罰之。準此，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者，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅已繳納，則營業人之所為，尚無因而逃漏營業稅之情形，自無依營業稅法第五十一條第五款處罰之餘地。

本案系爭發票既已依法申報繳納應納之營業稅，並未發生逃漏稅情形，則就國庫而言，應無損失可言，既然國庫無所損失，則原處分機關仍據以營業稅法第五十一條作為本件處罰鍰之依據，自有未洽。原處分適用法律既有上述不當，爰將原處分關於按所漏稅額處罰鍰稅部分撤銷。又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，其違反稅捐稽徵法第四十四條規定之行為罰責任，仍應成立，故改按未依規定取得他人憑證總額處百分之五行為罰。

五、綜上所述，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 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 七 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）