

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

- 一、訴願人於八十四年度進貨（購買魚貨），支付價款，未依規定取得憑證，而以非交易對象○○股份有限公司、○○股份有限公司及○○股份有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司、○○公司），所開立之統一發票二十四紙，金額計新臺幣（以下同）二、二二五、二六〇元（不含稅），充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲，乃依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一一一、二六三元，並按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰計一一一、二六三元。
- 二、訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十六年十二月十八日北市稽法乙字第一七三四四七號復查決定：「復查駁回。」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、本件提起訴願日期（八十七年一月二十六日）距原復查決定書發文日期（八十六年十二月十八日）已逾三十日，惟原處分機關未查明復查決定書送達日期，訴願期間無從起算，自不生訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、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。」
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：「……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。... (二)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：(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)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。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。.....。

」

三、本件訴願理由略謂：本公司經營餐飲業，經常購買魚類、肉類、蔬菜，有些高級魚類因購買量大、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○○公司、○○公司、○○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。本公司於原查單位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。

四、卷查訴願人之違章事實，有八十五年四月八日專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人公司負責人○○○八十六年八月二十七日於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、○○公司委託之○○○八十六年九月二日談話筆錄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，違章事證明確。訴願人雖主張係直接向○○公司、○○公司、○○公司等購買，惟上開訴願人負責人○○○談話筆錄載明：「答：本公司向○○、○○、○○、○○公司係以電話向中央市場叫貨，惟實際交易人為誰，因為時已久已不清楚，....答.....本公司取得○○、○○、○○、○○公司，係以電話向中央市場叫貨，非向上開公司等公司叫貨，此部分確因餐廳需要而進貨，惟實無法指出實際交易人。」又據上開○○○談話筆錄亦載明：「答....於中央市場並無設立攤位及設立稅籍，僅開貨車送貨給魚販。」足證訴願人確係向中央市場（現名臺北漁產運銷股份有限公司）魚販購貨；至主張談話筆錄及說明書係配合經辦人員要求及免於受查核困擾所為乙節，經查原處分機關於復查決定時，曾向原處分機關稽核單位查證，訴願人負責人於原處分機關稽核科所製作之談話筆錄及說明書，係於自由意識下所為之行為，該稽核單位並無任何脅迫及要求，訴願人僅空言主張，未附事證，訴願陳辯，難謂有理。是原處分機關依首揭規定所為之補稅、裁罰，尚非無見。

五、惟按本案開立發票之○○公司、○○公司、○○公司所開立之發票均已依法報繳營業稅

額，有卷附原處分書、原處分機關稽核報告書附卷可證。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，惟按開立發票人品餘公司、○○公司、○○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。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，本件訴願為部分有理由，部分無理由，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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 六 月 十 二 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行

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）