

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，由原處分機關另為處分。

事 實

一、緣訴願人涉嫌無進貨事實，卻取得○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）及○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之八十二年七月五日SP五二〇八三二五〇、八十二年七月十五日SP五二〇八三二六五及八十二年七月五日SP五二〇八三四〇〇號統一發票計三紙，金額計新臺幣（以下同）一、〇〇〇、二〇〇元，作為進項憑證並持以扣抵銷項稅額，案經原處分機關內湖分處查獲，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅五〇、〇一〇元（訴願人業於八十三年十二月十四日補繳三二、五六〇元），並按所漏稅額處十五倍罰鍰計七五〇、一〇〇元（計至百元為止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十五年十二月十三日北市稽法（乙）字第九八八八四號復查決定：「原罰鍰處分更正改按申請人所漏稅額處八倍罰鍰，其餘復查駁回。」二、訴願人不服，提起訴願，案經本府以八十六年七月十五日府訴字第八六〇〇七〇三九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」，經原處分機關以八十七年一月八日北市稽法乙字第八六一四五四九一〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分就申請人已補繳稅款部分改按所漏稅額處三倍罰鍰，尚未補繳部分改按所漏稅額處七倍罰鍰，其餘補徵稅款部分維持原核定。」決定書由內湖分處以八十七年一月十六日北市稽內湖甲字第八七〇〇〇六八六〇〇號函檢送訴願人。訴願人仍不服，於八十七年二月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第一項規定：「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稅額。」（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。」

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：「……………說明：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..... 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。..... 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）依工程款明細分類帳之各筆付款記錄及會計傳票顯示，訴願人所支付工程價款確有包含營業稅額在內，即訴願人確已支付進項稅額予實際銷貨之營業人，並無漏稅事實，至為明白。
- （二）據大法官會議解釋第三三七號解釋文指出營業人使用虛設行號發票抵稅，若確有進貨事實，則稅捐機關不論其是否有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，概依營業稅法第五十一條第五款處罰，有違憲法保障人民權利之本旨，應不再援用。訴願人確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，且該稅額已依法報繳，則依財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七號函釋意旨，除依營業稅法第十九條第一項第一款規定，追補稅款一七四五〇元外，不得再處漏稅罰，方為明白法理。
- （三）本件訴願人已然繳納營業稅，是依現行加值型營業稅制之立法意旨而論，焉有就同一營業人之同一課稅事實重複課予二次稅收之理？況以國庫徵收稅款而論，訴願人並無短漏稅款，則國庫稅收無損，國庫稅收既無損，原處分機關仍向訴願人補徵稅款並加數倍處罰，更為法理不容。請將原處分撤銷，並依財政部函釋令訴願人補稅已足，以保權益。

三、查本府八十六年七月十五日府訴字第八六〇〇七〇三九〇一號訴願決定撤銷意旨略為：訴願人主張其有進貨事實，並提出訴願人公司明細分類帳、會計傳票、支出證明單、支票影本、匯款單等供原處分機關查核，為其所不採信，訴願期間復提出與〇〇附設實驗國民小學及〇〇國民中學之工程契約書、〇〇附設實驗國民小學營繕工程結算驗收證明書、北市〇〇國中二〇〇米人工跑道整建工程工地密度及夯實度檢驗報告、整建工程與所耗原料之計算公式等以資佐證，是訴願人究有無藉浮報原料費用達逃漏稅捐目的？尚待原處分機關就訴願人所提出之整建工程與所耗原料之計算公式核計其真實性，原處分機關未詳予查證，而逕認定訴願人無進貨事實，即嫌率斷。系爭三紙發票已報繳稅款，原處分機關仍向訴願人補徵稅款，是否將形成重複課稅之不當利益？

- 四、本件經原處分機關重核後，認依訴願人所附之資料，雖無法證明訴願人已支付進項稅額與實際交易人，惟可認定訴願人有進貨事實，又以訴願人於裁罰處分核定（八十五年六月七日）前之八十三年十二月十四日已補繳稅款三二、五六〇元，並於八十三年十月三十一日以書面承認違章事實在案，故復查決定此部分准予改按其所漏稅額三二、五六〇元處三倍罰鍰。其餘未補繳稅款部分則准予改按有進貨事實論處，即按其所漏稅額一七、四五〇元處七倍罰鍰，更正後罰鍰金額總計二一九、七〇〇元。
- 五、查本件原處分機關認定○○公司及○○公司非訴願人之實際交易對象，有臺灣臺中地方法院八十四年七月十五日八十三年度訴字第二七三五號刑事判決為據，該刑事判決指明○○公司及○○公司二公司實際負責人○○○明知該二公司並無銷貨之事實，基於幫助他人逃漏稅捐之概括之犯意，分別自八十一年五月起至八十二年六月止（○○公司）、八十二年三月起至八十二年十月止（○○公司），開立不實之銷貨發票，經查本件訴願人所取得○○公司之統一發票為八十二年七月五日所開立，未包含於判決所確認之不法行為期間內，惟所取得○○公司之統一發票，為八十二年七月五日、十五日所開立，係在判決所確認之不法行為期間內，是本件訴願人應無與○○公司有交易事實，且訴願人亦無法舉出具體實證證明該二公司確為其實際交易對象，是原處分機關認訴願人有取得非實際交易對象開立之統一發票之違章事實，尚非無據。
- 六、惟按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。是本案對訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅，其關鍵應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人已否依法報繳營業稅為斷，則本案究有無稅捐短收情形？原處分機關並未釋明，原處分卷亦乏相關資料可稽。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。
- 七、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 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 七 月 十 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行