訴願人 ○○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、訴願人於八十五年九月至八十六年二月發包工程，計支付價款新臺幣（以下同）六、九八二、〇八七元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象之○○有限公司（以下稱○○公司）開立之統一發票十二紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，經法務部調查局臺南縣調查站（以下稱臺南縣調查站）查獲後，案移臺南縣稅捐稽徵處以八十六年十月十五日南縣稅工字第八六〇九四五三一號函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅三四九、一〇四元，並按其未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計三四九、一〇四元。
- 二、訴願人不服，申請復查，案經原處分機關八十七年六月十八日北市稽法乙字第八七一三六〇一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於六月二十三日送達，訴願人仍不服，於八十七年七月十七日向本府提起訴願，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。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」
稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，……應就其未給與憑證、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。」

又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、.....（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：1.無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。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。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人委由〇〇公司承包廠房營造施工，且依法簽立合約書，〇〇公司也依法開立發票十二紙。
- （二）經查〇〇公司實際有營造業登記證書及經濟部公司執照及臺南縣政府營利事業登記證。
- （三）經查此案正在臺南縣稅捐稽徵處處理中，且〇〇公司負責人〇〇〇有向訴願人解釋此案件仍屬〇〇公司董事〇〇〇對整個承包工程並不明瞭，誤作筆錄所引起，且〇〇公司也對此事件申請復查中。
- （四）又若〇〇公司有對外借牌事實，也與本案無關，行政法院於八十六年度第二〇四八號判決中指出，按照司法院釋字第三三七號解釋亦可說明訴願人不用補繳營業稅及受行為罰。

三、卷查訴願人違章事實，有八十六年六月二十三日專案申請調檔統一發票查核清單可稽，又依臺南縣調查站八十六年八月四日勵法字第八六八五九五號函所載，有關〇〇公司幫助他人逃漏稅及偽造文書刑責部分已另案移送臺南地檢署偵辦在案。〇〇公司八十一年十一月二十五日核准設立登記，登記營業項目為經營土木及建築工程，負責人張健錚，領有乙等營造業登記證，八十四年二月二十七日負責人變更為〇〇〇（〇〇〇岳父），惟公司實際業務仍由〇〇〇負責，〇〇〇八十六年五月二十九日及七月十四日在臺南縣調查站所作調查筆錄坦承：「問：〇〇公司自成立迄今，是否曾實際承包施工相關工程？答：沒有，〇〇營造自設立登記後，純以出借牌照及代為蓋章、申辦開工、查驗及使用執照收費為業，並未曾實際承包、承作任何工程。.....」 「問：〇〇營造實際負責人及營業項目為何？答.....登記負責人為洪〇〇，.....實際仍由我負責，.....為

能順利將敬群營造升為甲級營造廠，且為應客戶要求，將該公司牌照出借他人使用，..」 「問：○○公司以借牌收取借牌費及代辦申請建築執照收取手續費為業迄今，向公司借牌使用之實際工程承包施做（作）人有那些？答.有○○○、○○○、○○○等實際承造人向我借牌使用。」原處分機關以○○公司係出借乙等牌照予實際承包商，期能順利將○○公司升為甲級營造廠，本身並無實際從事營造工程之業務，而訴願人取得該公司所開立之統一發票作為進項憑證，係取得非實際交易對象所開立之憑證，乃據以補稅，並按其未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰，尚非無據。

四、惟查，訴願人確有實際支付工資款之事實，為原處分機關所承認，而○○公司亦已依法報繳營業稅，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。

又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？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，爰將原處分撤銷。

五、至於按稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰部分，○○公司既係借牌供○○○、○○○、○○○等人使用，自非實際工程承包商，已如前述，訴願人取自非實際交易對象之發票，足資認定。此部分復查決定予以維持，自無不合。

六、綜上所述，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 八 月 二 十 六 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）