

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

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

緣訴願人於八十二年五月至同年十月間發包工程，計支付價款新台幣（以下同）一〇、五一二、〇二〇元（不含稅），未依法取得憑證，卻以非交易對象之〇〇股份有限公司（下稱〇〇公司）虛開立不實統一發票九紙，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後依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅五二五、六〇二元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計五二五、六〇一元。訴願人不服，申請復查。案經原處分機關以八十七年九月十六日北市稽法乙字第八七〇一七八五三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年九月二十四日送達，訴願人猶表不服，於八十七年十月十九日向本府提起訴願，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。」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。」財政部八十三年七月九日台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：（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。……」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 本公司八二年間，承包汐止鎮○○街工程，其中土方工程經比價、議價後由○○公司承包，且係由該公司實際施工，並非別人借牌施作。至於○○公司於該工程完工後，始發生財務危機，或有借牌謀利、或有虛設行號情事，實與訴願人無關。
- (二) 本公司工程之付款程序，均係經工地監工依下包請款報勘完工數量，經勘估驗收、核計簽章後，依內部規定程序，層轉管理部門核准後，轉財政部門簽開支票，由下包廠商逕向財政部門領取支票。每期請款時，均由請款廠商開立發票，外加營業稅，本公司依合約約定扣除五%或十%保留款後，以指名劃線禁止背書轉讓支票支付，保留款則於全部工程完工驗收後，經一段期間支付。
- (三) 本公司就本案之工程款計一〇、五一二、〇二〇元，及進項營業稅五二五、六〇二元均開立支票支付，且經原處分機關查明，訴願人所支付之進項營業稅提出扣抵，並無違法之處，原處分及復查決定顯屬不當。

三、卷查訴願人八十二年間承包位於台北縣汐止鎮○○街、汐止新台五線一○○工程乙事，為原處分機關稽核報告書所審認，則訴願人有進貨事實，應可認定。至○○公司是否為訴願人之實際交易對象，據訴願人委託之○○○八十七年四月二十四日於原處分機關所作談話筆錄稱：「……發票係由○○公司派員送至本案工程工地……惟實際接洽人及交付前開憑證者因時日已久，已不記得。」「本公司與○○公司僅本案交易，……由何人介紹已不記得，目前亦無往來。」「貨品點交及驗收由本公司工地人員驗收，因時間已久，難以尋當時的驗收單。」及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第二六六一五號起訴書記載：「○○○係……○○有限公司之負責人，……基於概括犯意，……意圖幫助他人逃漏稅捐，明知無銷貨事實，竟開立銷貨發票予○○股份有限公司、○○有限公司……等二十六家營業人，計二百零七張發票，金額一億六千九百七十四萬三千六百五十九元，……給他人作為進貨憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅款，以此不正當方法幫助他人逃漏稅捐。……」此有上開談話筆錄及起訴書影本附卷可稽。綜觀上開資料，訴願人雖主張○○公司為實際交易人，然對其實際接洽人、交付憑證者或介紹者均以不記得為由而未予釋明，且檢察官亦認定○○公司無銷貨事實

而開立發票予訴願人，則訴願人提示之佐證資料僅有與○○公司之合約書及支付價款之支票證明，就此等資料實難為有利於訴願人之認定，是訴願人謂○○公司為其交易對象，尚難憑採。從而，原處分機關乃據以補徵營業稅並按未依法取得憑證金額處百分之五罰鍰，尚非無據。

- 四、惟訴願人取得系爭憑證開立人（即○○公司）所開立之發票，依卷附原處分機關稽核報告書內載「○○公司開立與○○公司之案關發票已依法申報，○○公司八十一年八月至八十二年九月間無欠稅紀錄，故應認定上開發票已依法報繳。」，是訴願人取得○○公司所開立之系爭統一發票，○○公司已如期申報並繳納應納之稅額。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？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？
- 五、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，按開立發票人○○公司既已依法報繳營業稅，原處分機關亦未處以漏稅罰，足見並無漏稅結果。則原處分機關為補徵營業稅之處分，自非適法，爰將此部分原處分撤銷。
- 六、本件○○公司既非訴願人之實際交易對象已如前述，而訴願人又無法舉出實際交易對象，違反稅捐稽徵法第四十四條規定之事實洵堪認定。從而，原處分機關所為按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰部分，自無不合，應予維持。
- 七、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，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 王清峰
委員 黃昭元
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 十 二 月 一 日

市長 陳水扁 請假
副市長 林嘉誠 代行

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：台北市愛國西路二號）