

裁判字號：臺中高等行政法院 98 年度訴字第 162 號 行政判決

裁判日期：民國 98 年 10 月 29 日

案由摘要：營業稅

臺中高等行政法院判決

98 年度訴字第 162 號

98 年 10 月 22 日辯論終結

原 告 進○瀝青混凝土工業有限公司

代 表 人 洪○煌

訴訟代理人 金玉瑩 律師

游雅鈴 律師

林欣屏 律師

被 告 財政部臺灣省中區國稅局

代 表 人 趙○芳

訴訟代理人 黃○能

上列當事人間因營業稅事件，原告不服財政部中華民國 98 年 3 月 9 日台財訴字第 09700618160 號訴願決定（案號：第 09704435 號），提起行政訴訟。本院判決如下：

主 文

訴願決定及原處分關於罰鍰部分均撤銷。

原告其餘之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔二分之一，餘由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：緣原告於民國（下同）93 年 5 月 1 日至同年 12 月 31 日間進貨，涉嫌取具非實際交易對象勇○有限公司（以下簡稱勇○公司）開立之統一發票 8 紙，銷售額計新台幣（下同）5,275,396 元（不含稅），作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額 263,770 元，經被告所屬北港稽徵所查獲，除核定補徵營業稅 263,770 元外，並按所漏稅額處以 3 倍之罰鍰計 791,300 元（計至百元止）。原告不服，申請復查未獲變更，提起訴願亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

(一)補徵營業稅部分：原告確係與訴外人李○恩購買砂石並支付進項稅額，自得於當期銷項稅額中扣減進項稅額：按加

值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 15 條第 1 項、第 33 條第 1 款規定及財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函釋意旨，如原告確有實際進貨事實，且該涉嫌虛設行號已依規定申報進、銷項資料，並按其應納稅額繳納者，自不得對原告補徵營業稅並予處罰。查原告於 93 年 5 月 1 日至 93 年 12 月 31 日間，確有向李○恩購買砂石而有實際進貨事實，並支付包含 5%營業稅款之進貨金額 5,539,166 元予李○恩，其中進項稅額 263,770 元，此觀李○恩於鈞院 98 年 9 月 15 日準備程序期日即證稱：「（法官問：你何以賣運砂石給進○公司？）…我有賣砂石給進○公司…」、「是，系爭貨款都有付給我。」、「（原告訴代問：原告公司支付給李○恩先生貨款、匯款等紀錄，依砂石業行規這些貨款是否包含營業稅價格？還是未稅的價格？）…原告公司支付給我的貨款都是含 5%的營業稅款。」且原告上開付款事實並有原告之員工匯款予李○恩及其配偶陳○如之匯款憑條，及原告之員工廖珮坊代原告依李○恩指示開立予勇○公司之支票可稽。準此，原告確有實際進貨事實，並依法給付進項稅額，自得於當期銷項稅額中扣減上開進項稅額 263,770 元，被告就前述實際進貨、給付進項稅額等有利於原告之事實，未予詳查，率而命原告應補徵營業稅 263,770 元，已有違背上開營業稅法及財政部函釋之違誤，復查決定、訴願決定迭予維持，亦有不當，自應予撤銷。

(二) 罰鍰部分：

1. 原告確係向訴外人李○恩購買砂石並支付進項稅額，並未虛報進項稅額，自無營業稅法第 51 條第 5 款之適用：

(1) 被告雖辯稱依財政部 83 年 7 月 9 日台財稅第 831601371 號函，因原告未能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，而命補徵營業稅並處以 3 倍罰鍰云云。

(2) 然依財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函所示，被告查核營業人取得涉嫌虛設行號涉案期間開立之統一發票申報扣抵銷項稅額案件，仍應就交易雙方之進、銷貨情形覈實查核，不得逕按財政部 83 年 7

月 9 日台財稅第 831601371 號函辦理，如無法查明營業人確無向其進貨，且該涉嫌虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其應納稅額繳納者，應免予補稅處罰。

(3)又「營業稅法第 51 條第 5 款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處 5 倍至 20 倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。財政部中華民國 76 年 5 月 6 日台財稅字第 7637376 號函，對於有進貨事實之營業人，不論其是否有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，概依首開條款處罰，其與該條款意旨不符部分，有違憲法保障人民權利之本旨，應不再援用。」司法院大法官第 337 號解釋明揭斯旨。

(4)復按，最高行政法院 83 年判字第 2446 號判決略謂：「按營業稅法第 51 條第 5 款規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。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 44 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 51 條第 5 款處罰之。…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，縱開立統一發票者為虛設之公司行號而實際上無營業之事實，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅，則營業人之所為，尚無因而逃漏營業稅之情形，自無逕對之補徵稅款並依營業稅法第 51 條第 5 款處罰之餘地。又上開營業人作為進項憑證之統一發票，其開立者是否申報繳納營業稅，為營業人之所為是否構成逃漏稅款之要件，自應由稽徵機關負證明之責，…」。

(5)經查，原告於 93 年 5 月 1 日至 93 年 12 月 31 日間，確有向李○恩購買砂石而有實際進貨事實，並支付進貨金額計 5,539,166 元予李○恩，其中即包含進項稅額 263,7

70 元，已詳前述，則原告以該進項稅額 263,770 元扣抵銷項稅額，自無虛報進項稅額之行為。

- (6) 況依前揭財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函及最高行政法院 83 年判字第 2446 號判決意旨所示，如該涉嫌虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其應納稅額繳納者，應免予補稅處罰，今被告訴代於鈞院 98 年 9 月 15 日準備程序期日亦自承：「（法官問：勇○公司確實有按期申報營業稅？）是。」，則依前揭財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函及最高行政法院 83 年判字第 2446 號判決意旨，縱認勇○公司為虛設行號（原告否認之），勇○公司既已依規定按期申報進、銷項資料，並按其應納稅額繳納，即應免予補稅處罰。
- (7) 按財政部民國 83 年 7 月 9 日台財稅字第 831601371 號函說明二略以：「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 44 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 19 條第 1 項第 1 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 51 條第 5 款規定補稅並處罰。」經查，本件原告確實有向李○恩實際進貨之事實，並支付進項稅額予李○恩，業經李○恩證述其詳；且被告已查明開立系爭發票予原告之勇○公司均依法按期報繳營業稅，並另對實際銷貨予原告

之李○恩命補繳稅款並予裁罰。因此，依司法院釋字第 337 號解釋及前揭財政部函釋之意旨，原告既有支付進項稅額予實際銷貨之李○恩，而勇○公司所開立之系爭發票亦係由李○恩交付予原告，且被告業就前述進項稅額對李○恩予以裁罰、補稅，由是可知，原告自無故意虛報進項稅額而逃漏營業稅之行為，洵堪認定，實不應再依營業稅法第 51 條第 5 款規定處以漏稅罰。

(8)然被告未見及此，於未查明上開客觀事實之情形下，率依營業稅法第 51 條第 5 款規定對原告處以 3 倍罰鍰，該處分顯已違反司法院釋字第 337 號解釋、最高行政法院 83 年判字第 2446 號判決、財政部 83 年 7 月 9 日台財稅字第 831601371 號函及 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函釋，自屬違法，復查決定、訴願決定未慮及此，仍予維持，亦應併予撤銷。

2.被告已對實際銷貨之訴外人李○恩裁罰補稅：

(1)再查，被告訴代於鈞院 98 年 9 月 1 日準備程序謂以：「李○恩確實有將砂石賣給原告，原告也確實交付買賣價金，可以確定系爭交易對象是李○恩，…有實際交易事實，被告只要對李○恩裁罰補稅，原告就可以只補本稅，而無庸裁罰。」另鈞院於 98 年 9 月 15 日詢問證人李○恩時，李○恩亦證稱：「（法官問：李先生有被財政部台灣省中區國稅局裁罰？）有裁罰了好幾件，…」。

(2)足證，本件原告確實有向李○恩實際進貨之事實，且被告就李○恩銷貨予原告之收入，業已按規補繳稅款並予裁罰，原告以該實際支付予李○恩之進項稅額 263,770 元，扣抵銷項稅額，亦無任何故意虛報進項稅額之行為，洵堪認定。

3.原告主觀上並無不支付進項稅額卻以虛設行號所開立發票虛增進項稅額之故意或過失：

(1)按司法院釋字第 275 號解釋意旨，就人民違反法律上義務而應受行政罰之行為，原則上仍係以故意、過失

為其責任條件；僅在違反禁止規定或作為義務，不以發生損害或危險為其要件者，始例外採推定過失責任。

- (2)再佐以行政罰法第7條規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」且參上開條文增訂之理由為：「現代民主法治國家對於行為人違反行政法上義務欲加以處罰時，應由國家負證明行為人有故意或過失之舉證責任，方為保障人權之進步立法。」
- (3)經查，被告係認原告違反營業稅法第51條第5款規定，以原告有「虛報進項稅額」為由，處以罰鍰。然依前開司法院釋字第337號、行政法院84年9月份第1次庭長評事聯席會議決議及最高行政法院83年判字第2446號判決，咸認係以有無發生實際漏稅之實害結果，作為是否應適用營業稅法第51條第5款規定處罰之判斷標準，非僅在違反禁止規定或作為義務即以裁罰，故依司法院釋字第275號解釋文，被告仍應舉證證明原告在主觀上有故意或過失，始得對原告為裁罰。
- (4)經查，就原告之主觀認知而言，李○恩平日係從事警察工作，僅因李○恩表示其認識可提供砂石之業者，遂透過李○恩間接地向其所認識之砂石業者購買砂石，至於李○恩與該砂石業者間之關係則未曾過問，而在交易過程中，砂石均依約運往工地，李○恩則交付勇○公司開立之發票，以致原告誤信系爭砂石應係勇○公司透過李○恩出售予原告，是以原告當時並不清楚勇○公司涉嫌為虛設行號，否則原告豈有按照勇○公司所開立發票上包含營業稅在內之貨款金額支付之理。準此，原告主觀上並無不支付進項稅額卻以虛設行號所開立發票虛增進項稅額之故意或過失。
- (5)況查，原告所交付之貨款中已包含5%之營業稅款，原告以其已實際支出之進項稅額，扣抵銷項稅額，亦為商業習慣所使然，主觀上亦無不支付進項稅額卻以虛設行號所開立發票虛增進項稅額之故意或過失。

4.對被告庭呈「財政部各地區國稅局辦理營業人取得不實進項憑證扣抵銷項稅額及虛列成本費用查處原則」之說明：

(1)依該查處原則第五點第一項所示，其關於取得涉嫌虛設行號開立之統一發票部分，於符合「有進貨事實」、「營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人」、「且經查明開立統一發票之涉嫌虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者」之要件下，乃規定：除補稅外，應依稅捐稽徵法第44條規定處罰，免處漏稅罰；另通報實際銷貨人所轄稽徵機關補稅處罰（參該查處原則第4頁第五點）。至是否合於補稅及稅捐稽徵法第44條規定，則另依其要件判斷之。

(2)承前述，本案原告確有向李○恩進貨之事實；且依李○恩之證言，亦可確知原告支付予李○恩之貨款已包含5%之進項稅額；又李○恩交予原告之勇○公司發票，經被告自承勇○公司確有依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納。故除認原告另有合於補稅及稅捐稽徵法第44條規定外，實不得依營業稅法第51條第5項處予漏稅罰。

(3)又行政法院本得依職權適用法令，不受行政機關所頒函釋之拘束。查本案事證已臻明確，原告並無虛報進項稅額之行為，行政法院自得依法判斷之，要無再請財政部說明之必要。

5.末查，本件與一般「虛報進項稅額」而補稅、裁罰之案件，最大差異即在於經由證人李○恩之證述，本件原告確實有向李○恩進貨，並交付含5%進項稅額之貨款予李○恩，此亦經被告所不爭執。雖原告在未知悉勇○公司為虛設行號之情況下，收受李○恩交付之勇○公司發票，然對原告而言，系爭進項稅額263,770元，確已實際交付予李○恩；且不論李○恩或勇○公司，就系爭銷售砂石予原告所得之貨款收入，業經被告補稅、裁罰。則原告將上開進項稅額，扣抵銷項稅額，較之一般無法證

明有實際交易或實際交付進項稅額予交易相對人之案件，實無虛報進項稅額之情事。

(三)聲明求為判決撤銷訴願決定、復查決定及原處分。

三、被告則以：

(一)本稅部分：

1.本件原告 93 年 5 月 1 日至 12 月 31 日間進貨取具非實際交易對象勇○公司開立字軌號碼 ZU20840518 號等 8 張統一發票銷售額合計 5,275,396 元，營業稅額 263,770 元，於申報當期銷售額、應納或溢付營業稅額時，作為進項憑證扣抵銷項稅額，虛報進項稅額 263,770 元，經被告所屬北港稽徵所查獲，違反前揭營業稅法規定，有被告 95 年 10 月 30 日中區國稅四字第 09 50046783 號刑事案件告發書、談話筆錄、專案申請調檔統一發票查核清單及統一發票扣抵聯等影本可稽，因原告未能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，乃依前揭函釋規定補徵營業稅額 263,770 元，並經被告依同法第 51 條規定按所漏稅額 263,770 元處 3 倍罰鍰 791,300 元。原告主張砂石乃其必要之原料，近年來因砂石短缺，適有李○恩自稱有充分之砂石可供應，遂與其交易，期間以支票及匯款方式付款，同時李○恩亦交付系爭統一發票予原告，其確於不知情下取得系爭發票云云。申經被告復查決定以，查原告係瀝青混凝土之製造廠商，系爭發票品名為沙及分石，惟勇○公司營業項目為磚瓦建材批發，且經查勇○公司之進項來源喬○興業有限公司、倉○企業社、百○行銷股份有限公司、東○興實業社及力○實業社等 5 家營業人均為虛設行號，即勇○公司並無砂石可供銷售。另依本局刑事案件告發書所載，陳○進係勇○公司登記負責人，李○德係勇○等 5 家公司實際處理業務之人，93 年 3 月至 94 年 2 月間，共同基於圖利自己及幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，明知該 5 家公司無進貨事實，竟取得不實統一發票充當該等公司進項憑證，並向稅捐機關申報不實之進項金額及稅額；又於同期間，明知該公司無銷貨事實，竟虛開不實統一發票交付營業人充當進貨

憑證使用，嚴重侵害國家稅收，足生損害稅捐稽徵機關對稅款之正確稽徵及管理。該案經台灣台中地方法院於97年2月20日以96年度訴字第3408號判決勇○公司負責人陳○進有期徒刑6月在案，是原告首揭期間進貨取得勇○公司開立不實之統一發票，顯非原告實際交易對象。次查原告雖提示支票、存款憑條及匯款回條聯影本，主張其已將系爭款項給付予實際交易人李○恩乙節，惟經查支票、存款憑條及匯款回條聯之兌領人及收款人，原告實際給付予李○恩及其李君之配偶陳○如之金額計3,195,420元（匯款2,395,420元＋支票800,000元），其餘之兌領人分別為苗圃砂石行、興威股份有限公司、馬昭陽及馬昭維等，不僅與原告取得勇○公司開立之統一發票5,539,166元之金額不符，無法證明確有支付進項稅額予李○恩；另原查就資金資料通報被告所屬雲林縣分局查核，李○恩主張其非砂石買賣之實際交易人，其僅居間仲介等情。另被告於97年8月21日以中區國稅法一字第0970045334號函請原告提示支付貨款及進項稅額予實際銷貨人之相關證明文件，惟原告仍復執前詞爭議，無法證明確有支付進項稅額予李○恩。依行政法院39年度判字第2號判例意旨，原告所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實，被告原查依首揭法令規定補徵營業稅額263,770元並無不合，遂予維持。原告猶未甘服，提起訴願遞遭駁回，遂提起本訴訟。

- 2.本件被告查獲陳○進係勇○公司登記負責人，李○德係勇○等5家公司實際處理業務之人，於93年3月至94年2月間，基於圖利自己及幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，取得無進貨事實之統一發票，及開立不實統一發票予他人作為進項憑證扣抵銷項稅額，幫助他人逃漏稅，嚴重侵害國家稅收至鉅案，經移送台灣台中地方法院檢察署偵查終結，以96年度偵字第6495號起訴書提起公訴，並經台灣台中地方法院96年度訴字第3408號判決，對陳○進處有期徒刑在案；是勇○公司既經被告依職權善盡調

查之能事及刑事判決結果，認定系爭期間無進銷貨之事實，原告 93 年 5 月至 12 月間進貨，自無與勇○公司有交易之可能，則其未依規定取得合法憑證，而以非實際交易對象之勇○公司所開立之統一發票充抵，違章事證明確。至原告主張確有向勇○公司進貨並支付貨款之事實乙節，業經被告復查決定論述綦詳；茲原告並未提供有利反證及合理說明，以實其說，自難採據。另參依改制前行政院 87 年 7 月份第 1 次庭長評事聯席會議決議略以：「…營業人雖有進貨事實，惟不依規定取得交易對象開立之進項憑證，而取得非交易對象開立之進項憑證，申報扣抵銷項稅額時，該項已申報扣抵之銷項營業稅額顯未依法繳納，仍應依營業稅法第 19 條第 1 項第 1 款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補該項不得扣抵之銷項稅款。又我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，各銷售階段之營業人皆為營業稅之納稅義務人。故該非交易對象之人是否已按其開立發票之金額報繳營業稅額，並不影響本件營業人補繳營業稅之義務。」本件被告以原告雖有進貨事實，惟未取得真正交易對象所開立之合法憑證，卻以非實際交易對象所開立之統一發票充作進項憑證，申報扣抵銷項稅額，核有取得不得扣抵憑證並以該進項稅額扣抵銷項稅額情事，乃核定追繳所扣抵之稅額，並無不合。本件既經被告查明原告與涉案之勇○公司間尚難認定有實際交易之事實，原告復無法證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，自無財政部 95 年 5 月 23 台財稅第 09504535500 號令釋之適用。原告所訴，核無足採。

- (二)罰鍰部分：原告 93 年 5 月 1 日至 12 月 31 日間進貨取具非實際交易對象勇○公司開立統一發票銷售額合計 5,275,396 元，營業稅額 263,770 元，於申報當期銷售額、應納或溢付營業稅額時，作為進項憑證扣抵銷項稅額，虛報進項稅額 263,770 元，經被告所屬北港稽徵所查獲，除補徵營業稅額 263,770 元，並經被告依同法第 51 條規定按所漏稅額 263

,770 元處 3 倍罰鍰 791,300 元。原告雖執前詞爭議，惟本件既經查明原告雖有進貨事實，惟取具虛設行號所開立之憑證申報扣抵銷項稅額，且原告無法證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，另被告於 97 年 8 月 21 日以中區國稅法一字第 0970045334 號函輔導其補繳稅款並以書面承認違章事實及承諾繳清罰鍰可適用較低罰鍰倍數，惟原告未依輔導函辦理，則原按所漏稅額 263,770 元處 3 倍罰鍰 791,300 元並無違誤，應予維持。

(三)聲明求為判決駁回原告之訴。

四、兩造之爭點：(一)本件原告是否適用財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函，免於補稅免罰？(二)本件原告是否有漏稅情形？經查：

(一)有關補徵營業稅部分：

- 1.按「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。」、「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或保存第 33 條所列之憑證者。」、「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購進貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。」為營業稅法第 15 條第 1 項、第 19 條第 1 項第 1 款及第 33 條第 1 款所明定。又「…二、為符合司法院大法官會議釋字第 337 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：1、無進貨事實者…2、有進貨事實者：(1)…(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 19 條第 1 項第 1 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 51 條規定補稅並處罰。·
·」、「一、稽徵機關查核營業人取得涉嫌虛設行號
涉案期間開立之統一發票申報扣抵銷項稅額案件，仍應
就交易雙方之進、銷貨情形覈實查核，不得逕按本部 83
年 7 月 9 日台財稅第 831601371 號函辦理，如無法查明營
業人確無向其進貨，且該涉嫌虛設行號已依規定按期申
報進、銷項資料，並按其應納稅額繳納者，應免予補稅
處罰。二、·」復為財政部 83 年 7 月 9 日台財稅第 83
1601371 號函及 95 年 5 月 23 日台財稅字第 0950 4535500
號函釋在案。

2.經查，本件原告 93 年 5 月 1 日至 12 月 31 日間進貨取具非實
際交易對象勇○公司開立字軌號碼 ZU20840518 號等 8 張
統一發票銷售額合計 5,275,396 元，營業稅額 263,770 元
，於申報當期銷售額、應納或溢付營業稅額時，作為進
項憑證扣抵銷項稅額，虛報進項稅額 263,770 元，經被
告所屬北港稽徵所查獲，另被告查獲陳○進係勇○公司
登記負責人，李○德係勇○等 5 家公司實際處理業務之
人，於 93 年 3 月至 94 年 2 月間，基於圖利自己及幫助他人
逃漏稅捐之概括犯意，取得無進貨事實之統一發票，及
開立不實統一發票予他人作為進項憑證扣抵銷項稅額，
幫助他人逃漏稅，嚴重侵害國家稅收至鉅案，經移送台
灣台中地方法院檢察署偵查終結，以 96 年度偵字第 6495
號起訴書提起公訴，並經台灣台中地方法院 96 年度訴字
第 3408 號判決，對陳○進處有期徒刑在案；勇○公司經
被告依職權善盡調查之能事及刑事判決結果，認定系爭
期間無進銷貨之事實，原告 93 年 5 月至 12 月間進貨，自
無與勇○公司有交易之可能，則其未依規定取得合法憑
證，而以非實際交易對象之勇○公司所開立之統一發票
充抵，違章事證明確等情，有被告 95 年 10 月 30 日中區國
稅四字第 0950046783 號刑事案件告發書、勇○有限公司
涉嫌虛設行號案情報告、專案申請調檔統一發票查核
清單等影本附原處分卷（見原處分卷第 2 頁至第 17 頁）
及臺灣台中地方法院檢察署 96 年度偵字第 6495 號檢察官

起訴書、臺灣臺中地方法院 96 年度訴字第 3408 號判決書附本院卷可參，又訴外人李○恩於本院 98 年 9 月 15 日準備程序時證稱：「…我有賣砂石給進○公司，因為他們有作鋪設柏油路等工程，有向我買砂土以及 2 分、3 分、6 分之石礫。」、「因為我沒有發票，所以就借用別人之發票交給進○公司…」、「（法官問：你與進○公司買賣金額，進○公司共付了 500 多萬元貨款？）是，我向勇○公司買發票交給進○公司，而進○公司進貨的砂石是我交給進○公司的。」（見本院卷第 110 頁至第 116 頁），足證原告實際交易人為李○恩，並非勇○公司，此亦為被告所不爭執，而「營業人雖有進貨事實，惟不依規定取得交易對象開立之進項憑證，而取得非交易對象開立之進項憑證，申報扣抵銷項稅額時，該項已申報扣抵之銷項營業稅額顯未依法繳納，仍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，追補該項不得扣抵之銷項稅款。又我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，各銷售階段之營業人皆為營業稅之納稅義務人。故該非交易對象之人是否已按其開立發票之金額報繳營業稅額，並不影響本件營業人補繳營業稅之義務。」（參照最高行政法院 87 年 7 月份第 1 次庭長法官聯席會議決議），是本件原告自無財政部 95 年 5 月 23 日台財稅字第 09504535500 號函之適用而免稅補罰，而應依營業稅法第 19 條第 1 項第 1 款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分補徵稅款。揆諸上開規定，被告對原告補徵營業稅 263,770 元，並無違誤。原告主張其確有實際進貨事實，並依法給付進項稅額，自得於當期銷項稅額中扣減上開進項稅額 263,770 元，被告就前述實際進貨、給付進項稅額等有利於原告之事實，未予詳查，率而命原告應補徵營業稅 263,770 元，已有違背上開營業稅法及財政部函釋之違誤云云，並非可採。

(二)有關處 3 倍罰鍰 791,300 元部分：

1.按「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44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19條第1項第1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51條第5款規定補稅並處罰。」為財政部83年7月9日台財稅字第831601371號函釋在案。

2.經查，本案原告實際交易人係李○恩，此為原告與被告雙方所不爭執，依李○恩於本院98年9月15日準備程序時證稱：「…原告公司支付給我的貨款都是含5%的營業稅款。」而被告對於勇○公司確有按期申報營業稅之事實亦不否認，並有被告所提勇○公司營業人銷售額及稅額申報書(401)影本四份附卷可參(見本院卷第155頁至第159頁)，足證原告已支付進項給實際銷貨之營業人，而被告亦查明勇○公司確實有按期申報營業稅，即該稅額已依法報繳，客觀上原告並無漏稅情形，則依首揭規定及上開財政部83年7月9日台財稅字第831601371號函釋意旨，原告僅應依營業稅法第19條第1項第1款規定補繳稅款，不再處以漏稅罰，惟原告未依規定取得進貨憑證，應依稅捐稽徵法第44條規定處罰之行為罰，被告應依規定予以科罰。

(三)從而，原處分補徵原告營業稅263,770元部分，並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回，而有關罰鍰部分，被告不應再處以漏稅罰，而僅應處罰行為罰，已如前述，訴願決定予以維持，亦有未合，原告此部分之訴為有理由，爰將訴願決定及原處分有關處3倍罰鍰791,300元部分均撤銷，由被告另為適法

之處分，以昭折服。本件事證已臻明確，兩造其餘之陳述及舉證，不影響於本判決之認定，爰不一一論列。

五、據上論結，本件原告之訴為一部分有理由；一部分無理由，依行政訴訟法第 195 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 79 條，判決如主文。

中 華 民 國 98 年 10 月 29 日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法 官 王 茂 修

法 官 林 金 本

法 官 莊 金 昌

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於判決送達後 20 日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提起上訴後 20 日內向本院提出上訴理由書（須依對造人數附具繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後 20 日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

中 華 民 國 98 年 10 月 29 日

書記官 林 昱 玟

資料來源：臺中高等行政法院裁判書彙編（98 年版）第 176-193 頁