

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之處分，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

緣訴願人涉嫌於八十四年七月三十一日無進貨事實，卻取得○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（下同）一、九〇四、七六二元（不含稅），充當進項憑證，扣抵銷項稅額，案經法務部調查局臺北市調查處（以下稱市調處）查獲函移原處分機關處理，嗣由原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅九五、二三八元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計七六一、九〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年十月二十八日北市稽法乙字第一四五〇六四號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十六年十一月五日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十二月四日向本府提起訴願，八十七年四月十日補充理由，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三項規定：「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。」稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦理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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」

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：「主旨：核釋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案件之處理原則。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。……（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。……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。」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：虛報進項稅額、無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。

二、本件訴願理由及補充理由略謂：

- (一) 查訴願人確與○○○約定出資印製「○○」一書並代銷，每本銷售利潤一〇〇〇元，歸訴願人所有，其目的在於協助訴願人改善業已捉襟見肘之財務狀況。惟訴願人雖有意依約出資、代銷、卻力有未逮，無法支付該筆款項，遂由○女士幫忙先代墊該筆印製款。以上代銷及代墊款等情，因交情緣故，為口頭合意，並未訂立書面。
- (二) 惟依上說明，○女士已代訴願人支付印製費予○○公司，因此訴願人實已支付此筆印製費用。並非如復查決定書所稱之「未支付一分一文之進貨或印刷費」，原處分機關認定事實顯有違誤。惟查民國八十四年九、十月間，訴願人已因○女士積極協助推銷之故，售出五八四本○○，訴願人並曾就此五八四本書開立發票及繳納營業稅，因此原處分機關認為訴願人未銷售任何一件系爭貨物，實有誤會。迨至八十五年十一月二十九日，訴願人方與○女士會算。雙方同意按訴願人所出售之五八四本書結算，亦即○女士將其推銷所得之書款交付訴願人，訴願人則將書籍成本（每本一〇〇〇元）交付○女士。
- (三) ○○○與訴願人約定，由訴願人負擔印刷費用二百萬元，委託○○公司印刷上開書籍，由○○公司開具二百萬元統一發票給訴願人，但實際上○女士代墊的總印刷費用為二百七十六萬五千一百二十五元。本件之真正法律關係，應是○○○代理訴願人委託○○公司印刷上開書籍。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有市調處八十五年十二月十二日肆字第五四四五二七號函，○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）負責人○○○、○○公司副總經理○○○、訴願人之負責人○○○及○○○在臺北市刑警大隊偵二隊、市調處所製作之調查筆錄、○○○所開立之支票三紙、印刷合約書、經銷權讓渡書、○○公司○○進銷存暨付款明細、臺灣臺北地方法院八十五年度訴字第二三二九號刑事判決等影本附卷可稽。茲臚陳如后：

- (一) ○○公司八十五年九月一日○○○製表之○○進銷存暨付款明細記載：○○公司八十四年七月二十九日至八十五年八月三十一日止銷售該書數量共計一三一七本，金額為二、六三四、〇〇〇元（ $1,317 \times 2,000 = 2,634,000$ ）；○○○（即本尊）贈送該書予他人數量共計三一二本，金額為六二四、〇〇〇元（ $312 \times 2,000 = 624,000$ ）；宋七力墊支二七二、〇〇〇元；○○公司墊支四、〇〇〇元；共計支付○○○（即○太太）三、五三四、〇〇〇元。

- (二) 臺灣臺北地方法院八十五年度訴字第二三二九號刑事判決第十四頁背面第八行、第十五頁第三行至第十行記載：「被告○○○辯稱.....而顯相協會沒有預算，乃由被告○○○出資代墊印製，此有理事會八十四年八月六日決議及會長書面證明可證。....該書由被告○○○出資印製，一切盈虧均由其負責，為正常合法之行為。本書印製費用為二百七十六萬五千多元，印刷五千本，每本印製費用約五百五十三元，尚不包括編輯、美工、影印、攝影等支出，該書定價二千元為印刷費之三倍多，與出版業慣例言，並無偏高。....」
- (三) 訴願人之負責人○○○於八十五年十月二十九日在臺北市刑警大隊偵二隊所作之偵訊（調查）筆錄謂：「....答：我公司絕未發行該書，確實是○○○前來委託我行銷該書。我不知他所謂的『發行』是何意義，若他所謂的『發行』是指『出版』，我絕未出版該書。....書本我公司從未經手，亦不曾送書至○○公司。....問：○○○是何時何地透過何人與妳交涉『○○』一書經銷之事？答：大約在八十四年七月初左右由○○○先生打電話至我公司說他太太○○○在編一本書，問我是否可幫忙銷售該書，經我應允後由○○○至我公司洽商書籍經銷之事。問：○○○與妳洽商『○○』一書內容為何？答：○○○各於八十四年七月初及八月初至我公司與我洽談『宇宙光明體』一書之經銷事宜。第一次○○○主要是要我出資新臺幣二百萬元資助其印刷該書之費用，並言明出書後由我負責經銷二千本至二千五百本，每本售價為二千元，販售所得將歸我所有。可是我因資金不夠，經她允諾先行代墊二百萬元之印刷費，爾後每本販售所得之一半（即一千元）支付印刷費，另一半則歸我所得。....因我徵詢幾家書局都不願經銷，於八十四年九月初游女打電話給我時，我將情形告訴她，她就說那書就由她去賣。於九月二十日○女士叫一位工讀生帶了一百七十九張之訂單到我公司，每張訂單皆為一本書（金額二千元），由我公司開立統一發票交予該生攜回；另於十一月七日又由工讀生帶了四百零五張訂單至本公司，亦同樣開立統一發票由其帶回。.....問：妳實際替○女賣過多少書？答：都沒有。問：既然未曾替○女賣過書，為何要由妳公司開立合計五百八十四張之發票（每張發票金額二千元，合計金額一百十六萬八千元）？答：因為○○○說賣出去的都算是我的業績，故稅則由我來支付，總帳則以後再算，故我公司都依其訂單數開立發票。問：○○○至今共付妳多少錢？答：照理○女應先將我開出之統一發票金額一百十六萬八千元之書款交給我。....」
- (四) ○○○於八十五年十月十九日在刑警大隊偵二隊偵訊（調查）筆錄謂：「問.....○書總編輯是否為妳編輯？答：我是作總編輯。....問：該書之版權為何人？有無訂立契約？答：該書是因為會員希望將其真實體悟寫下來，原本想要申請雙月雜誌，做會員之間流通，後來愈編資料愈多，評估該成本很高，不適合做月刊，就因此訂單行本，當初協會無此預算就由我出資，當時估算要印五千本成本預估新臺幣四百萬，當

初定價每本二千元，如果能夠賣到三千本就可有六百萬之收入，扣除成本四百萬，其他利潤就可以捐給協會做申請基金會的基金，所以也就沒有契約，一切都是發心。問：本書之出版為何人？交由何人印刷？答：有關出版就書上○○會所出版，我就沒有去過問，另印刷廠我曾有去○○公司看其印刷本書過程。」、同年十一月五日在刑警大隊勤務中心所作之偵訊（調查）筆錄謂：「...○○乙書你共出售多少本？每本單價多少錢？答：出售多少本，以協會之記錄才曉得，每本出售新臺幣二千元。...問：妳總共收到多少售書款？由何人於何時在何處交付給妳？答：我記憶中係收到約新臺幣三百四、五十萬元之間，由○○○會長，約五、六次在協會或家中交付給我。問：○○公司有無發行及銷售○○乙書，售該書有無開具發票？共開多少張發票？答：我有拜託○○公司經銷○○乙書，○○公司應該都有開發票，八十四年底○○公司有口頭上告訴我說已銷售五百九十本左右。...問：○○公司供稱沒有銷售○○乙書，妳如何說？答：依我所知○○公司是接協會之訂單，依據會員登記多少本書，再由○○公司開立發票交給協會處理。...問：○○公司印製完成○○乙書後，妳有無指定交付何人簽收？答：我沒有指定，應該是交到○○協會才對。...問：目前尚未賣出之○○乙書現置何處？答：應該都在協會。...我在八十四年底總統選舉期間拿了六十萬交給○○○由他和○○公司結算經銷費用，...」

(五) ○○公司負責人○○○於八十五年十一月十九日在市調處所作之調查筆錄謂：「...因為○○一書皆是由○○○自行出資、自行編製、自行找印刷廠印書，所有該書之一切權利，包括著作權、版權、經銷權等都屬○○○所有，與協會及○○公司並無關係，...○○○自行提供○○公司之發票，所以本公司並未向○○○收取任何佣金，銷售所得全歸○○○所有。...」

(六) ○○公司副總經理○○○分別於八十五年十月二十八日、三十日在該公司營業處一臺北縣土城市○○路○○段○○巷○○號所作之偵訊（調查）筆錄謂：「問：○○有無由貴公司印刷書籍？答：有的，本公司曾替○○相協會印刷、製作成書○○壹書。問：○○壹書○○會方面由何人出面與貴公司何人簽約？答：於民國八十四年六月十六日，因本公司前接獲○○會電話通知，表示要請本公司印刷書籍，當月由本公司業務部業務員○○○先生到○○會內與○○○本人當面研討後，雙方簽訂印製合約書乙份及其副件二份...交貨時間、地點為八十四年七月三十一日前於○○會內交清。付款方式計分三次付款，由○○○先於八十四年六月二十日開具其本人之○○銀大直分行、帳號 xxxxxx、支票號碼 A P 七 0 三二七二五號、票面金額新臺幣七六五、0 0 0 元支票乙紙交付本公司，於八十四年六月三十日由○○銀、○○分行帳號 xxxxxx 經本公司提領。第二次再由○○○開具○○銀行大直分行帳 xxxxxx、支票號碼 A P 七 0 三二七一三號、票面金額七六五、0 0 0 元支票乙紙、本公司亦於八十四年八月四日經○

○銀○○分行提領。第三次交款時，依據合約書約定因○○○方面有變更、修改印製內容，經本公司追加成本費用，故○○○則總結尚須再付本公司尾款一、二三五、一二五元，游女經於八十四年八月十九日再開具彰銀大直分行、票據A P 七〇三二七一四號、面額一、二三五、一二五元之支票乙紙交付，本公司於八十四年九月十八日經由大眾銀行板橋分行 xxxxx 帳號內提領。」「問：貴公司○○公司有往來否？答：本公司與○○公司並無往來。」

(七) 印製合約書載明：「立約人：○○股份有限公司（以下簡稱甲方）○○會（以下簡稱乙方）茲乙方委託甲方承製 就有關價格和承印規定洽商協議如左：一、印製名稱：○○ 二、數量：五千本... 三、交貨時地：民國八十四年七月三十一日交至○○會。四、印製價格：總價新臺幣二百五十萬元... 五、付款辦法：1. 第一期：簽約時，乙方付給甲方訂金新臺幣七十六萬五千元第 2. 第二期：乙方於藍圖、彩樣校對後，付給甲方新臺幣七十六萬五千元第 3. 第三期：交貨驗收後，餘款一次付清（貨款兌現日期為八十四年八月三十一日）..... 七、附則：1..... 2..... 3. 本印刷品之版權歸乙方所有，非經乙方之同意甲方不得擅自加印。..... 甲方代表：○○○ 乙方代表：○○○.....」

四、惟按本件首應查明之待證事實為訴願人持有○○公司所開立之印刷費二百萬元之發票，其究有無進貨之事實？揆諸「○○」一書載明：「發行人：○○○... 總編輯：○○○、... 出版：○○會... 出版日期：八十四年七月三十一日」，及○○會（會長：○○○）曾於八十四年八月七日出具讓渡書，其內容以「本協會發行『○○』之一切權利，包括著作權、版權、經銷權... 等，無條件讓渡與○○○全權處理。如有任何法律問題，本協會願負一切法律責任，完全與○○○無關。」觀之，○○○似屬系爭書籍之實際權利人。若果如此，則○○○與訴願人間就系爭書籍之印刷有無合作關係？衡諸○○○於八十五年十一月五日在刑警大隊勤務中心所作之偵訊（調查）筆錄謂：「本書印刷五千本，我口頭上約定二千本給○○公司經銷，他必須支付二百萬元印書款，...」之真意為何？系爭印刷費二百萬元部分，○○○有無為訴願人代墊之意思？可否認定為訴願人的進貨成本？原處分機關既未查明，即以○○○所開立之支票支付系爭印刷費二百萬元予○○公司之資金流程、系爭書籍由○○公司交予○○會之貨物流程、及印刷合約係○○○代表○○會與○○公司簽訂者，而未斟酌訴願人與○○○間就系爭書籍是否有其他法律關係，及訴願人名下售出之五百八十四本書籍，已開立發票並繳納營業稅的事實，遽以該印刷費係○○○專為自己清償債務之意，而認訴願人全無進貨事實，卻取得○○公司開立之統一發票作為進項憑證扣抵銷項稅額，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、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 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 陳明進

中 華 民 國 八 十 七 年 五 月 七 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行