

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

一、訴願人於七十八年九月至七十九年十二月間無進貨事實，卻取得○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）虛開之統一發票二十五紙，金額計新臺幣（以下同）二六、九九九、二六二元，作為進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額計一、三四九、九六三元，案經財政部臺北市國稅局查獲後，由原處分機關審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、三四九、九六三元，並按所漏稅額處十五倍罰鍰計二〇、二四九、四〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十五年六月十八日府訴字第八五〇四一六二五號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關重核後以八十五年九月十八日北市稽法乙字第二三一六一號復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處十五倍罰鍰部分更正改按所漏稅額處八倍罰鍰，其餘維持原核定」訴願人仍不服，於八十五年十月十六日向本府提起訴願，八十六年三月十二日、三月十七日、四月十二日、八月十九日補充訴願理由，八十七年四月三十日補充資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

二、本件訴願及補充理由略謂：

- （一）訴願人於七十八年一月至七十九年十一月間與○○公司簽訂證券業電腦化系統軟體買賣合約書計十三份，含稅價格為二九、四三六、七五〇元，並於契約期間共取得該公司開立之二十五張統一發票，該價款係以訴願人之支票支付，訴願人亦於帳上記載，交易及支付事實均足證明。原處分機關根據財政部臺北市國稅局移送資料，將同樣取自○○公司統一發票一部分認有進貨事實，一部分則認無進貨事實，其認事用法自相矛盾。
- （二）訴願人為進一步證明與○○公司之交易事實，特依財政部八十四年三月二十日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋，於八十四年十月三日向原處分機關申請查明訴願人所取得之統一發票公司有無依法申報及報繳營業稅，經原處分機關及所屬大安分處函復

無法提供其營業稅納稅資料。

- (三) 原處分機關以訴願人支付○○公司之價款最後仍回流至訴願人原負責人○○○於○○銀行臺北分行之帳戶中，而否定訴願人有進貨事實，顯係不明瞭支票之使用及流通性質所致，支票依票據法第一四四條規定，得背書及交付轉讓，○○○為自然人，在法律上係權利義務之主體，原處分機關應先究明○○○取得友票之原因及其與○○公司之法律關係，不能因其為最後執票人，即認定訴願人無支付○○公司進貨價款之事實，原處分機關未予查明，即予課罰，於法自有違誤。
- (四) 關於系爭二十五張發票之付款方式，其中七十八年九月二十七日及十月二十三日兩件對○○公司之應付帳款分別為八、五五七、五〇〇元及二、四一五、〇〇〇元，訴願人係開立七十八年十月二十七日到期之支票給付，金額計一〇、九七二、五〇〇元，此有支票存根影本可稽。
- (五) 再者，七十九年度對○○公司應付帳款總額為一八、四六四、二五〇元，其中一、八九〇、〇〇〇元，係分別開立到期日為八十年九月二日之支票，金額為一、二六〇、〇〇〇元，及八十一年十二月二十二日之支票，金額為六三〇、〇〇〇元，此亦有支票存根影本可稽。另以現金支付之金額共一一、六三九、二五〇元，此於日記帳中均有記載。其餘四、九三五、〇〇〇元，因已逾期限二年未支付，訴願人已於八十一年十二月三十一日轉列其他收入，申報營利事業所得稅在案，此有營利事業所得稅結算申報查核報告書可稽。上述付款說明表列如后：

項次	對○○公司應付帳款總	法條依據	付款金額	支票到期日
七十八	一〇、九七二、五〇〇元	支票 LC0178443	一、〇八七、五二五元	781027
		支票 LC0178445	九、八八四、九七一元	781027
七十九	一八、四六四、二五〇元	支票 LC0349402	一、二六〇、〇〇〇元	800902
		支票 GF0048261	九、六三〇、〇〇〇元	811222

		現金	一一、六三	
			九、二五〇	
			元	
		逾期未付；轉列	四、九三五	
		八十一年度其他	、〇〇〇元	
		收入		

三、原處分機關答辯理由略謂：

- (一) 訴願人違章事實有財政部臺北市國稅局八十四年五月九日財北國稅審壹字第八四〇二〇〇一一號函影本，系爭統一發票影本及各該發票款項支付情形明細表影本等附卷可稽，且上開局函亦敘明，系爭發票之款項並無支付予〇〇公司而回流至該公司原負責人〇〇〇處，是以本件訴願人違章事證明確，洵堪認定。
- (二) 財政部八十四年三月二十四日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋意旨，係就有進貨事實之情形，並符合其他要件後始有其適用，與本案係屬無進貨事實之情形不同，自無上開財政部函釋之適用，訴願人所述核不足採。
- (三) 關於系爭支票為何由訴願人開立支付〇〇公司貨款，最後卻由訴願人公司負責人兌領，訴願人無法提出具體事證以圓其說，僅辯稱支票得背書及交付轉讓，實難證明其有支付貨款之事實，訴願人所述有進貨並付款之事實顯不實在，自不足採。原處分機關依修正後營業稅法規定所為復查決定，並無不合。

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、購進之貨物或營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。」稅捐稽徵法第四十八條之三規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律，但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，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、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，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、查訴願人違章事實有財政部臺北市國稅局八十四年五月九日財北國稅審壹字第八四〇二〇〇一一號函影本，系爭統一發票影本及各該發票款項支付情形明細表影本等附卷可稽。依臺北市國稅局調查結果：訴願人取得系爭二十五紙發票（如附表），除其中一、〇八七、五二五元有支付〇〇公司之事實外，其餘發票款項二六、九九九、二六二元均於支出後回流至當時訴願人公司負責人〇〇〇處。

三、訴願人提示支票存根、傳票及日記帳冊等影本，主張有付款之事實，並稱嗣後貨款流入〇〇〇處，係屬〇〇公司與〇〇〇個人間之資金關係，與訴願人公司無關。惟查，臺北市國稅局所查得各筆問題付款中，支票付款者有四筆，其餘均以轉帳方式付款。支票付款部分，僅支票號碼LC〇一七八四四三金額一、〇八七、五二五元，係由〇〇公司負責人〇〇〇領兌。其餘款項均輾轉交付〇〇〇或存入〇〇〇之銀行帳戶。其餘轉帳付款部分，則均自〇〇〇合作金庫復興支庫活期存款帳戶（存款帳號 xxxxx）轉帳予〇〇公司後，再由〇〇公司電匯存入〇〇〇 〇〇銀行帳戶（存款帳號 xxxxx）。關於訴願人轉帳付款係由〇〇〇合庫帳戶支出乙節，有訴願人提供之日記帳及〇〇金庫復興支庫查復本府訴願審議委員會之回函可稽。本件問題付款以轉帳方式居多，且係自負責人之個人帳戶支出，輾轉流入負責人另一帳戶。依此，〇〇公司付款予〇〇〇之事難謂為個人問題而與訴願人公司無關，資金回流之跡象明顯。

四、訴願人提示與〇〇公司所訂合約影本十三冊（如附表），主張有進貨事實，並提出證券商各項設備示意圖說明合約標的為供證券商使用之後臺作業系統，又提供部分客戶名單，主張其委託〇〇公司開發之產品嗣後銷售予證券商。經查，訴願人之客戶〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司）提具與訴願人所訂合約書影本，證明七十八年至八十年間曾向訴願人購買證券業電腦化系統、即時成交回報系統等產品，並訂有證券交易交割管理系統維護服務合約（如附表二），此等產品均在訴願人與〇〇公司所訂合約範圍內。

此外，○○股份有限公司提示發票影本，證明曾向訴願人購買即時成交回報系統。惟上述合約，僅涉及本案部分產品，且訂約時間或在訴願人與○○公司同產品合約訂約時間之前，或在後者合約發票開立之前，部分則為維護合約，此等合約與訴願人與○○公司所訂合約之關係如何，仍有疑義。訴願人負責人○○○雖於本府訴願審議委員會訪談紀錄及八十七年四月二十七日第四二六次委員會到會說明中，表示除○○公司外未曾委託他人開發同類證券業電腦化產品，惟欲證明本案有進貨事實，訴願人仍應進一步舉證。

五、再查訴願人原負責人○○○因本案經臺灣臺北地方法院八十四年度訴字第二八三七號刑事判決，以其連續以不正當方法逃漏稅捐，判處有期徒刑八月，緩刑五年，該案業於八十五年三月十三日確定。綜上所述，原處分機關認定訴願人取得系爭二十五張發票，除其中一、〇八七、五二五元部分外並無進貨事實，其認定並非無據。訴願人無進貨事實而取具統一發票，並充作進項憑證扣抵銷項稅額。

六、惟按司法院釋字第三三七號解釋意旨，依營業稅法第五十一條第五款追繳稅款及處漏稅罰應以稅捐短收為要件，倘系爭發票表彰之稅額業已繳納，國庫並無短收，即無所謂稅捐之逃漏，不應處漏稅罰。系爭發票是否業已依法報繳，稅捐稽徵機關有案可查，原處分機關應就國庫短收之事實舉證證明。原處分機關未予查證即予論處，與上開解釋有違，是原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

七、本件撤銷原處分，係因營業稅為銷售稅之特性所致，非謂本案無不法情事存在。關於訴願人是否虛構進貨事實，藉以虛增成本逃漏營利事業所得稅，則應由稅捐機關依所查事實及所得稅法相關規定認定，併予指明。

八、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，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
委員 王惠光

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

