

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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

緣訴願人於八十二至八十四年四月間，涉嫌無進銷貨事實，卻與〇〇股份有限公司等二十一家公司互相循環開立統一發票，取得進項憑證金額大於虛開銷貨發票金額，計新臺幣（以下同）二七八、二九三、四五八元（不含稅），申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局臺北縣調查站（以下稱臺北縣調查站）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一三、九一四、六七三元，並按所漏稅額處十五倍罰鍰計二〇八、七二〇、〇〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十五年十月十五日府訴字第八五〇四五二〇七號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十六年十二月十二日北市稽法乙字第三三五二號重為復查決定：「原罰鍰處分更正改按申請人所漏稅額處八倍罰鍰；其餘部分維持原核定。」上開決定書於八十六年十二月十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年一月九日向本府提起訴願，一月二十六日補具訴願理由，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。」（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。」

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、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：1. 無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，……並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。…… (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。……」

八十四年四月一日臺財稅第八四一六一五八五九號函釋：「……二、依據司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，……等三家公司涉嫌無進、銷貨事實而相互循環開立發票，如虛報之進、銷項金額使實際交易之應納稅額減少，造成逃漏，應就其短漏之應納稅額適用營業稅法第五十一條第五款規定處罰；如虛報之進、銷項金額均相同，或進項金額小於銷項金額，因未逃漏實際交易之應納稅額，參照上開司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，應免予處罰。……」

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，其中關於虛報進項稅額而無進貨事實者，規定按所漏稅額處八倍罰鍰；但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 漏稅金額之認定，應以具體相關事實為依據，而非以參與認定單位之多寡為準。
- (二) 訴願人之負責人所作之自白、筆錄均係於不自由狀態下所為，亦無第三者或律師在場，實無法保護自身權益，其所作供詞實不足採信。電話監聽之內容，充其量為他人遭逢此變故之下，相互請教如何依法保障自身權益及維持清白所作之案情討論，亦多揣測狀況，凡此討論並不足以作為事實認定。
- (三) ○○公司是否涉及違法，為訴願人所不知，亦未參與其上市上櫃等事宜，純因業務往來而被捲入其案中；原處分機關認為二十一家公司之所為盡屬虛妄，實為誇大推論，其不願務實辦案詳細深入調查交易內容，而全盤接受調查單位主導之一切作為，推論至為粗糙、不合事實與常理。
- (四) 原處分機關推定訴願人取得進項憑證發票金額大於虛開發票金額逾四二·七億，不知有何準據？所謂虛開發票亦為主觀之認定，並無具體帳證或能證明交易虛假之證據；所謂統計表影本、審查草稿影本及發票影本，均僅係一些不相關之資料，實無會計上、營業上或邏輯上之關連可證明訴願人有不法行為。
- (五) 以筆錄及檢察官起訴書所載之言詞，作為推翻海關進出口通關事實之依據，純屬無稽，一為第三者海關管轄之事實行為，一為系爭雙方間之言詞記錄，既不相干亦不互斥，除筆錄之不可採信已如前述外，檢察官如何採用調查站一面之詞，亦為檢方自由心證範圍，與海關之事實發生互為獨立事件，且海關之事實行為發生在先，言詞在後，豈能以此非彼。起訴書所稱以不實手法進口，不知是指「走私」或「空貨櫃闖關」等

奇特情事，全無事實依據，即可指稱訴願人以不實手法進口，其起訴品質亦不能令人心服。況同一起訴書又稱訴願人有「帳面上龐大庫存量」，若訴願人帳上有龐大庫存量，則進口屬實，起訴書實有自相矛盾之處。訴願人有利之證據，原處分機關不願採用，而作偏頗之裁定，如何令人心服。

- (六) 原處分機關不落實查核是否真有部分交易不慎錯誤，不接受訴願人所提之有利證據，亦未通知訴願人作進一步之查證，卻以各種言詞證據及不當之推論，空言自斷，實違反客觀經驗法則及依法核實課稅之責。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章之事件，前經本府以八十五年十月十五日府訴字第八五〇四五二〇七號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……卷查本件訴願人於系爭期間涉嫌與〇〇股份有限公司等二十一家公司互相循環開立統一發票逃漏營業稅之違章事實，有臺北縣調查站……函附之……調查筆錄影本……查核統計表影本……審查草稿影本……等附卷可稽……惟查原處分機關僅憑臺北縣調查站函送之上開資料，即予認定訴願人之違章事實及漏稅金額，其採證認定程序是否周全及證據力是否充分，不無疑義；且訴願人與〇〇股份有限公司等二十一家公司是否全然無實際交易行為，由卷附資料尚難確認，倘其間有部分確有實際交易，則原處分機關於認定違章漏稅金額時有否予以扣除，即與訴願人之權益攸關，而本案原處分機關認定訴願人全然無進銷貨事實，其確認此事實之依據為何？亦未見原處分機關提示積極事證；又訴願人堅稱有進銷貨事實，並謂其外銷交易均曾向海關辦理出口報關程序，而此並非全然無法查證，原處分機關未就訴願人所陳各點予以查明論駁，或取據相關事證以資佐證，徒憑上開資料即予認定訴願人之違章事實及漏稅金額，尚嫌率斷……爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。……」。

四、本案嗣經原處分機關以八十六年十二月十二日北市稽法乙字第三三三五二號重為復查決定：「原罰鍰處分更正改按申請人所漏稅額處八倍罰鍰；其餘部分維持原核定。」理由略以：「……按臺北縣調查站八十六年四月十八日板法字第八六〇四四七號函：『……相關涉案公司漏稅金額係由本站函請貴處及臺北縣……桃園縣……新竹縣……新竹市稅捐稽徵處等單位共同審核認定……涉嫌人〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇等人在偵訊中坦承犯行外……現場查扣相關帳證資料，亦經蕭〇〇認證其中部分資料係〇〇〇與〇〇〇互開不實發票之明細及以不實信用狀向銀行貸款資料……本站人員就涉案人等使用電話進行通訊監察，其間截獲〇〇〇、〇〇〇二人之對話內容亦可做為證據參考……調查筆錄及查扣證據，均已移送臺灣臺北地方法院檢察署，該署並據以將蕭〇〇、侯〇〇……等人提起公訴。』是案獲資料之採證認定程序周全，證據力已甚充分。……查〇〇公司欲求股票上市或上櫃，連續利用申請人等二十一家公司互相循環開立統一發票……造成逃漏營業稅……之違章事實，有臺北縣調查站……函附之……調查筆錄影本……」。

查核統計表影本.... 審查草稿影本.... 及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官業於八十四年十二月二十八日以.....起訴書及臺北縣調查站八十六年四月十八日....函暨附件....資料影本附卷可稽.....按....○○○....筆錄....○○○....筆錄及....起訴書所載，申請人設立之目的，即為消化『○○○、○○○二人等以不實手法所進口之過時或報廢之電子零件，在臺無任何使用價值，造成帳面上龐大之庫存量。』是申請人以外銷交易均曾向海關辦理出口報關程序證其有進銷事實，顯不足採。.....另按增訂稅捐稽徵法第四十八條之三.....爰本於職權更正改按所漏稅額處八倍罰鍰.....」。

五、是本案經原處分機關重核結果，除仍持原有證據資料為據外，雖又另據上開臺北縣調查站八十六年四月十八日板法字第八六〇四四七號函載內容及所附證據資料以為核定。惟有關訴願人是否全無進銷貨事實及其違章漏稅金額部分，前經本府訴願決定指摘「訴願人與○○股份有限公司等二十一家公司是否全然無實際交易行為....倘其間有部分確有實際交易，則原處分機關於認定違章漏稅金額時有否予以扣除....原處分機關認定訴願人全然無進銷貨事實，其確認此事實之依據為何？....又訴願人堅稱有進銷貨事實，並謂其外銷交易均曾向海關辦理出口報關程序，而此並非全然無法查證.....」云云，原處分機關固以上述理由及證據論駁，然所持理由及證據，仍尚難確認訴願人果真全然無進銷貨及實際交易之事實；況原處分機關徒以蕭○○與侯○○筆錄及起訴書所載，率爾認定訴願人以外銷交易均向海關辦理出口報關程序以證其有進銷事實為不足採，其以此推論方式認定事實，自難昭信服，亦難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核。

六、另按營業稅款是否已申報繳納，應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅為斷。本件訴願人與他公司循環開立發票，固影響稅捐稽徵之正確性，而可能涉有刑責，然若開立發票人已依法報繳營業稅，就國庫而言，即無損失，國庫既無所損失，則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已肯認應以有逃漏稅款之結果為處罰與否之論斷依據，則原處分機關以營業稅法第五十一條作為本件處罰鍰之依據，即有斟酌之餘地。況前揭財政部八十四年四月一日臺財稅第八四一六一五八五九號函釋並未列入財政部八十五年版營業稅法令彙編，非經財政部重行核定，依法應不再援引適用。爰將原處分撤銷，由原處分機關詳查後另為處分。

七、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 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 六 月 十 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行