

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乙案，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

緣訴願人於八十二年六月起至八十四年八月間向他人進貨，計支付價款新臺幣（以下同）五三、六五九、一八〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象之○○有限公司、○○有限公司及○○有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司及○○公司）等三家公司開立之統一發票四十九紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局東部地區機動工作組（以下簡稱調查局東機組）查獲後，函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二、六八二、九六二元（訴願人已於八十六年十月二十八日繳納），並按所漏稅額處三倍罰鍰計八、〇四八、八〇〇元（計至百元止，訴願人已於八十六年十一月二十四日繳納），訴願人對罰鍰處分不服，申請復查。經原處分機關以八十七年三月六日北市稽法乙字第八六一八五三九五〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年四月一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、訴願人原名為「○○股份有限公司」於八十六年十二月二十七日變更名稱爲「○○股份有限公司」，此有原處分機關營業稅籍主檔電腦畫面附案可查，合先敘明。

二、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……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臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋規定：「……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：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。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。.....」。

三、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人因所營業務固定設備船舶維修艤裝暨承攬○○公司○○工程之相關鋼料等工程材料，因而取得○○等公司所開立之發票作為進項憑證，並支付價款，為實際進貨且承作工程之用，該交易經付款屬實，訴願人交易時亦有驗收紀錄，為交易前訴願人亦曾查驗前開公司之登記文件、繳稅紀錄，當時該等公司亦正常繳稅，並無任何異常之處，而原處分機關竟以取得非交易對象之發票處以漏稅罰，令人不解。調查局為前開公司所作調查確認訴願人進貨事實，亦有依法納稅，訴願人即無虛報進項之情事可言，就原處分機關所認定違章事實應僅係未依法取得憑證而已。
- （二）訴願人為經營海事工程業務，且屬中小企業，營業性質較為特殊，營業成本負擔非常重，供營業週轉資金經常不足，若購入大額工程材料鎔銖必較，對於願提供較低供料價格之廠商無不是訴願人樂於交易對象，以節省開支。當時○○等公司所提供交易價格、貨品規格均符合訴願人規定，且審查該公司登記資料、繳稅證明等均無違誤，訴願人即認其為正常商號（稅捐機關當時亦以合法商號視之）故與之交易。
- （三）依大法官會議第二七五號解釋，營業人之行為因違反稅捐稽徵法或營業稅法上之義務而應受行為罰或漏稅罰之科處，須以該行為人主觀上有故意、過失為要件，倘營業人能就其行為證明非故意且無過失，則不應予以處罰；訴願人已支付之價金已包含營業稅在內，而○○等公司當時亦有報繳銷項稅額之事實，訴願人自無所謂虛報進項稅額、逃漏營業稅情事；訴願人既無犯意亦無漏稅，更無可歸責訴願人過失之情事，而對訴願人處以罰鍰，且財政部函亦公開指明企業若取得虛設行號憑證抵稅，雖未向虛設行號進貨，但只要有向其他廠商進貨的事實，稅捐機關即不應對進貨廠商加以罰款。

四、卷查原處分機關依卷附專案申請調檔統一發票查核清單、調查局東機組八十六年八月一日東機廉外字第五八四號函影本及訴願人公司負責人○○○、財務經理○○○於調查局東機組所作調查筆錄等資料，認定訴願人有取得非交易對象憑證並持之扣抵銷項稅額之

違章事實，其中訴願人負責人○○○於八十六年七月二十九日調查筆錄中供稱：「.... ..○○公司曾於八十三年五月承攬並施作○○公司○○發電廠海底取排水管工程....時，本公司採購鋼材、石材及修繕船舶之材料，廠商請款時，檢具之發票本公司並未詳加審查即依發票金額付款，....如此遂有前述涉嫌虛設行號之○○、○○、○○等三家公司開立之發票作為本公司的進項憑證。....但實際交易對象卻非○○、○○、○○等三家公司。....」另訴願人之財務經理○○○於八十六年七月二十八日調查筆錄中亦謂：「....○○公司曾於八十三年五月承攬並施工○○公司○○發電廠海底取排水管工程時，本公司所擁有的大小十四艘船舶，曾於該期間前後向未有營利事業登記證之廠商採購維修船舶之鋼板材料以節省經費，該等廠商請款時檢具之發票應即是前述之○○、○○、○○等公司名義所開立，....」是原處分機關認定之違章事實應堪可採。

五、至於○○、○○、○○等三家公司雖經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年十月二十七日八十六年偵字第一〇七〇〇、一〇七〇五、一二五七二號起訴書略謂：「○○○曾任臺北市稅捐處稅務員，離職後，竟意圖為自己不法之所有，基於概括犯意，自八十二年起大量籌組公司行號，以無實際交易行為之發票大量虛開販賣牟利，其間僱用知情之○○○，並以○○○名義在臺北市○○○路、○○○路、....等地租用辦公室及申請電話，另僱用知情之○○○唆使○○、....○○○、....等出任人頭公司負責人，....自八十二年起陸續設立○○、....、○○、○○、○○、....等公司，大量虛開發票販售牟利。虛設公司成立後，除向水果商○○○、○○○等索取無實際交易之發票充虛設公司之進項及維持假象營業外，更陸續供虛設公司名義無實際交易之發票與....等公司充作抵銷該公司之進項，○○○則按開立發票金額收取百分之三之報酬（營業稅另計），幫助實際交易應開立發票之廠商逃漏稅，共計收取七千餘萬元之不法利益，....以此不正當方法逃漏稅，迄八十五年十月間止，共計開立不實發票總金額達約二十四億元。....」然是否確為無實際交易行為之虛設行號，尚未經法院判決，原處分機關遽認該等公司為實質之虛設行號，是否妥適，有待斟酌。

六、姑不論○○等三公司是否確為虛設行號，本件訴願人有進貨之事實，且開立發票之○○、○○、○○等公司均有報繳營業稅，則為訴辯雙方所不爭執。惟原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）訴願人所取得做為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該不相關之發票佔總營業額之比例是否有過高之嫌；（二）訴願人所取得做為進項憑證之發票，該開立發票之行號和訴願人之行業別是否相同，以前有無往來，如果是前幾次往來，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；（三）該開立發票之上游廠商雖有申報，但是否有以虛抵虛之進銷相抵情形（即開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號的進項憑證做為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形；（四）是否往上游追查開立憑證的廠商時，出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商雖

有申報，但有以虛抵虛之進銷相抵情形，而只申報少許稅額，最後則將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號；(五)國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關就此數點並未予查明，即遽而認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處罰鍰，似嫌率斷。從而原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

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 薛明玲

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 五 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行