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

緣訴願人於八十二年、八十三年度購買砂石，計支付價款新臺幣（以下同）五、三九五、一二八元（不含稅），未依法取得進項憑證，而以非交易對象之○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票十五紙，及○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票一紙，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局航業海員調查處（以下簡稱調查局海調處）查獲後，函請原處分機關與財政部臺北市國稅局會同審查後，將會審報告及案關憑證函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二六九、七五七元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、八八八、二〇〇元（計至百元為止），訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年三月五日北市稽法乙字第八六一七八一一七〇〇號復查決定：「原核定應補徵稅額更正為新臺幣二〇、八二三元，應處罰鍰併予更正為新臺幣一四五、七〇〇元。」訴願人對關於取得○○公司憑證部分仍表不服，於八十七年三月二十七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。茲摘述訴辯雙方理由如下：

一、本件訴願理由略謂：訴願人進貨均依法取得統一發票並開具寫明抬頭之支票支付貨款，應確有進貨之事實，且據瞭解售方○○公司亦已依法申報繳納營業稅，訴願人確已盡應有之注意。

二、原處分機關答辯意旨略謂：

（一）本案與原處分機關八十五年營處字第八五〇三二九號處分書所載違章內容中取得○○公司開立之統一發票十五紙，開立日期、發票編號、違章金額、稅額等均相同，顯係重複裁處，該重複部分之銷售額四、九七八、六七一元，稅額二四八、九三四元，原處分機關於復查決定時已自本案違章金額中扣除，更正後違章金額為四一六、四五七元，逃漏稅額為二〇、八二三元，罰鍰金額併予更正為一四五、七〇〇元（計至百元止），合先陳明。

（二）訴願人取得非交易對象○○公司開立之統一發票部分，依訴願人原負責人○○〇等之

調查筆錄可知訴願人與關係企業之○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司等均屬購買不實發票以虛列成本逃漏稅捐，又依臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年五月二十五日八十四年度偵字第三〇二七號不起訴處分書所載，○○公司係被告○○○遭人變造冒用身分證，以○○○名義設立之公司，並明知該公司無進、銷貨事實，竟自八十一、八十二年九月至十二月間虛開不實憑證予○○公司等廠商，以不正當方法幫助他人逃漏營業稅。○○公司雖已依法申報並繳納應納之營業稅，惟訴願人係取得非交易對象之虛設行號所開立之發票充當進項憑證，依財政部八十七年一月十七日臺財稅第八七一九二五四一〇號函釋：「……說明：二、按我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之增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，故尚不能僅以最後銷售階段之營業人已報繳營業稅，即認定其他銷售階段之營業人當無逃漏營業稅。本案就營業人有進貨事實而取得非實際交易對象之虛設行號所開立之統一發票充作進項憑證申報扣抵銷項稅額之情形而言，因虛設之公司行號為牟取不法之利益，而無銷售貨物或勞務之事實虛開統一發票後，通常另取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額，以抵銷其應納之稅額，故虛設之公司行號縱有申報營業稅，政府亦無收到應收之稅款，自難謂無逃漏。三、本案八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋，對於營業人有進貨事實而取得虛設行號所開立之統一發票充作進項憑證申報扣抵銷項稅額之情形，規定如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，除應依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款外，不再處以漏稅罰。核其意旨乃虛設之公司行號縱有申報營業稅，惟依前述情形，政府仍無收到應收之稅款，故取得其發票申報扣抵之營業人，尚難謂無逃漏；至該營業人如能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，則稽徵機關當可據以追補實際銷貨人所逃漏之稅款，使政府收到應收之稅款，故可免處漏稅罰。」是原處分機關原復查決定維持補徵稅額及罰鍰處分，揆諸首揭法條及財政部函釋規定，並無違誤。

理 由

- 一、按營業稅法第十五條第一項、第三項規定：「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，並得停止其營業：一、……五、虛報進項稅額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

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。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法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。」

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..... 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，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。(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。(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... 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，應依稅捐稽徵法第四十四
條規定處以行為罰。(2)至進貨人取得銷貨人以外之營業人所開立之發票申報扣抵，如
查明開立發票之營業人已依法申報繳納該應納之營業稅額者，則尚無逃漏，除依前項規
定處以行為罰外，依營業稅法第十九條第一項第一款規定，應就其取得不得扣抵憑證扣
抵銷項稅額部分，追補稅款。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業
稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並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。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

二、卷查本案訴願人取得○○公司開立之統一發票十五紙與原處分機關八十五年營處字第八
五〇三二九號處分書所載違章內容中取得○○公司開立之統一發票十五紙，其開立日期
、發票編號、違章金額、稅額等均相同，顯係重複裁處，該重複部分之銷售額四、九七
八、六七一元，稅額二四八、九三四元，原處分機關於復查決定時已自本案違章金額中
扣除，更正後違章金額為四一六、四五七元，逃漏稅額為二〇、八二三元，罰鍰金額併
予更正為一四五、七〇〇元（計至百元止），且訴願人亦僅就取得○○公司開立之統一
發票部分不服，合先敘明。

三、次查訴願人之違章事實，有八十四年十一月十五日列印產出之專案申請調檔統一發票查
核清單、調查局海調處八十六年九月十五日航肅字第六〇〇七〇九號函送扣押憑證二十

本、訴願人原負責人○○○、職員○○○、○○○等於調查局海調處所製作之調查筆錄及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年五月二十五日八十四年度偵字第三〇二七號不起訴處分書、臺灣臺北地方法院八十四年十二月十二日八十四年度訴字第一六四號刑事判決等影本附卷可稽。

再查本案開立發票之○○公司業已依法報繳營業稅額，此有原處分機關所屬中南分處八十七年一月十七日北市稽中南甲字第八七〇〇〇六六三〇〇號函附卷可稽。

四、按營業稅法第五十一條第五款規定意旨，應係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，司法院釋字第三三七號著有解釋。本件訴願人訴稱其係以○○公司為受款人之支票支付貨款及進項稅額，而○○公司業已依規定就系爭發票報繳營業稅，則訴願人持以扣抵銷項稅額，就國庫而言稅收並未受有損失云云，則本案系爭點為訴願人取得○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果？

五、又查原處分機關認為最後階段之營業人如有報繳營業稅，必須該開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人均依法報繳營業稅後，國庫稅收才無損失可言，若果如此，本案訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅之關鍵，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及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人是否業已依法報繳營業稅為斷，惟查原處分機關既未釋明本案開立發票之○○公司所取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人中之哪一個營業人漏報繳營業稅或取得虛偽之進項憑証申報扣抵銷項稅額，遽論訴願人有逃漏稅款，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、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