

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

右訴願人因營業稅事件，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

緣訴願人於八十四年九、十月間進貨，計支付價款新臺幣（以下同）一一、四三二、四三〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以虛設行號之○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票十六紙，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訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅五七一、六二二元（訴願人已於八十六年十月十三日繳納），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一、七一四、八〇〇元（計至百元為止），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八六一七九九六二〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年四月四日向本府提起訴願，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。」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。」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：「…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：

（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。....」

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加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、本案八十二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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於八十四年間，因公司改組，而有股東變更，當時之總經理○○○，亦於該次改組中退股，因公司考慮是否更換經理人情況下，○總經理對當時經營決策及內容較不深入，故當調查局東機組對其進行調查時，因疏忽而致筆錄與事實不甚相符而不自知。有關東機組所製作之調查筆錄中有謂：「.....遂由採購部門臨時找尋砂石供應商（姓名不詳）供貨，當時並簽有合約，交貨後之請款即以前述○○公司發票交本公司，本公司未加細查，即開立抬頭劃線支票付款，故因而有前述○○公司開立之發票做為本公司進項憑證。.....本公司確有購買砂石.....但實際交易對象卻非○○公司。.....」。訴願人在閱讀復查決定書後，經請○總經理說明後，得知當時可能表達錯誤，實際情況應為：1、採購部門尋找之砂石供應商為自謂為○○公司之代表，2、所簽之合約係指與○○公司所簽訂之「砂石買賣合約」，3、開立抬頭劃線支票

付款係指開立給○○公司之十六張禁止背書轉讓支票。基上說明，在交易當時，訴願人並不知○○公司為虛設行號，而且一切交易程序皆與訴願人其他交易相似，至於○○公司何以有貨可供應訴願人，及其與原供應商之間的關係，則非訴願人所能瞭解，花總經理對於筆錄內容未加細查即簽字實為一時之疏忽，且因無筆錄留底，直到復查駁回方知錯誤。

(二) 訴願人已付○○公司進項稅額(有支票為憑)，且○○公司於申報時已依法報繳，訴願人並無逃漏營業稅，有關營業稅法第五十一條第五款之漏稅罰，應予以撤銷。

三、卷查訴願人違章事實，有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二十日東機廉外字第六三二號函影本及訴願人總經理○○○八十六年八月二十日於東機組所製作之調查筆錄等附案可稽。依訴願人總經理○○○於東機組製作之調查筆錄記載：「....○○公司於八十四年間因一時砂石來源不足，遂由採購部門臨時找尋砂石供應商(姓名不詳)供貨，當時並有簽約，交貨後之請款即以前述元淞公司發票交本公司，本公司未加細查，即開立抬頭劃線支票付款，故因而有前述○○公司開立之發票做為本公司進項憑證。....本公司確有購買砂石，....但實際交易對象卻非○○公司。....」又卷附之臺灣臺北地方法院檢察署檢察官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○○○名義在臺北市和平東路、....等地租用辦公室及申請電話，另僱用知情之莊○○唆使朱○、....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，....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。....」，是原處分機關認○○公司為一實質之虛設行號，無實際進銷貨事實，訴願人不可能與之有交易行為，乃依前揭規定及函釋就其取得不得扣抵之進項憑證申報扣抵銷項稅額予以追補稅款及科處罰鍰，尚非無據。

四、惟依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應論以漏稅罰；是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意旨認取得虛設行號之發票即應課以漏稅罰，非無斟酌之餘地。本件究有無稅捐短收情形？原處分機關就(一)該開立發票之上游廠商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

大量虛設行號之進項憑證作為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形？（二）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？等事項，並未提供完整之證據、資料供核，是其遽予認定訴願人有逃漏稅捐而論以漏稅罰，尚嫌率斷。爰將本件原處分撤銷，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 陳明進

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 十 七 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行