

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

緣訴願人於八十年七月至八十一年十一月間涉嫌無進貨事實，卻取得○○商行虛開立之統一發票二十八紙，金額計新臺幣（以下同）三、五三一、二九〇元（不含稅），作為進項憑證並持以申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲後，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅計一七六、五六五元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計一、四一二、五〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十六年五月七日府訴字第八六〇一〇八七九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」，經原處分機關重行查明後，以八十七年四月十日北市稽法乙字第八六一二七九四一〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年四月十四日送達，訴願人猶表不服，於八十七年五月十四日向本府提起訴願，六月十二日補具訴願理由，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。」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……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。」

八十六年八月十六日修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條第五款虛報進項稅額者，其取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，而有進貨事實者，按所漏稅額處七倍罰鍰。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，處三倍罰鍰；於復查決定前，已補繳稅款，及以書面承認違章事實者，處五倍罰鍰。其

無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

- (一) 依據臺灣士林地方法院檢察署八十五年偵字第一三二三號檢察官起訴書係以○○商行負責人○○○、○○○有共同逃漏稅捐及供應統一發票幫助他人逃漏稅捐而提起公訴，然依起訴書犯罪事實欄所載其簽發統一發票逃漏稅捐之商號為「○○有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司」等，並無訴願人○○公司，足證訴願人並無如原處分機關所指未有進貨，而向○○商行取得統一發票做為進貨憑證之情事。
- (二) 經查該等支票於○○商行領到票據以後向○○○調現，○○○扣除利息後將貨款匯到○○○信用合作社○○分社○○○帳戶，此一事實除前述資金流程可證明外，並有收款人○○○在臺灣臺北地方法院之供詞中謂若向訴願人取得之貨款是支票就向○小姐調現，原查不進一步查證資金流程，竟僅以表象否定訴願人之向○○商行進貨之事實，此外部分貨款以現金支付，係因供應商以北投土利潤較低，要求以現款支付，否則要提高售價，訴願人基於成本考量下，答應供應商北投土部分以現款支付。至於所領款項與所付貨款不完全相同，係因訴願人有其他款項須現金支付。
- (三) 從訴願人帳載可知八十年共生產衛生器皿三、二三四、七一八·二公斤，依財政部頒布之最嚴苛同業耗損率 25% 計算，訴願人八十年最少應耗用黏土四、三一二、九五七·六公斤，而訴願人八十年總購進黏土包括向○○商行部分為四、八五七、0 九六公斤，扣除向○○商行購進之泥土一、三六五、0 九六公斤，當年度向其他廠商購進黏土僅有三、四九二、0 0 0 公斤，根本不足生產之所需；八十一年實際生產二、五一六、二五五·四公斤，折算應耗用原料六三、三五五、0 0 七公斤，訴願人八十一年總共購進總黏土為四、二0 五、七四九·五公斤，扣去向○○商行購進黏土計八七四、六0 五公斤，當年度向其他廠商購進黏土僅有三、三三一、一四四·五公斤，亦不足生產之所需，無原料如何生產？
- (四) 行政法院八六年度判字第二0 四八號判決書明確指出，按照司法院釋字第三三七號解釋文及營業稅法第五十一條規定，須企業有虛報進項稅額，方可補稅再加處罰，縱開立發票者為虛設公司行號，只要這家虛設行號有申報營業稅事實，則企業以這家虛設行號的發票做為進項憑證，並無虛報進項稅額的情形，即無逃漏稅行為，稅捐機關自不能對企業補稅，○○商行開立發票均已報繳營業稅，訴願人自亦無逃漏稅行為，原處分機關處以重罰，豈非違法。

三、本件前訴願決定撤銷理由略為：「……五、惟○○商行雖經臺灣士林地方法院檢察署檢察官提起公訴，然○○商行是否為一虛設行號，仍有待法院之判決，始足認定。原處分機關逕依起訴書，以此遽認長其商行既無進貨，自無貨品銷售予訴願人，所憑之證據，自嫌薄弱，此部分所為之論斷尚難憑採。另原處分機關依訴願人所提供之日記帳及付

款證明，認尚未能證明確有支付貨款，況資金涉有回流，又毛利率與同業利潤標準差距甚大，認訴願人所言不實。據上，原處分機關應係以付款型態為論駁之依據，然資金之所以回流，或因交易對象要求貼現之故，而領款金額與發票金額不相符乙事，或因公司斯日需支付他種款項之故；又訴願人隨文附有合約書、驗收單、地磅秤量傳票等影本資料並堅稱係因生產衛浴設備確向○○商行購買所需磁土，按觀訴願人所檢附之地磅秤量傳票上載有車名、車號、貨名，其真實與否，因案關訴願人所言是否屬實，原處分機關自應加以查證。從而，訴願人是否確無進貨事實，而取得○○商行虛開之發票，因仍有上述疑點需待查證，尚難遽為論斷，則原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、本件原處分機關維持原認定訴願人無進貨事實之依據略有：

（一）前訴願決定指稱○○商行尚未經判決，原處分機關所憑之證據薄弱乙節，查據前開起訴書載明：「....○○商行於七十九年八月間起並無與○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○行有進貨之事實，猶自彼等公司、行號取得發票憑證九十六紙，....次查，被告自事實欄所示之公司、行號取得之發票均係稅捐機關『北鑫專案』查核對象，其中○○公司、○○公司、○○公司之負責人亦因違反稅捐稽徵法經地檢署起訴、法院判決，並有起訴書、判決書在卷可考....。」

（二）本案進項依進貨帳載計分為北投土及五指山土，其付款方式分述如下：

1. 北投土部分：訴願人主張係以現金支付，惟此與訴願人常態付款方式不同。據訴願人稱貨款係以○○銀行○○分行等帳戶領現支付，而○○商行領款時亦於其付款簽收簿上簽收，惟經分析訴願人提供部分之付款簽收簿發現，除支付保險公司、報關行及乙筆金額計二、九四五元之款項以現金外，僅固定支付○○商行北投土款項為現金，其餘均開立支票支付。況本部分簽收簿所載簽收日期未序時記載，並有更改痕跡，且據上開帳戶存摺影本記載之領款金額與案關發票金額均不相符，是訴願人提供之付款資料無法證明確有支付北投土款項。訴願決定稱領款金額與發票金額不符，係因公司斯日需支付他種款項乙節，訴願人並未就此點提供當日帳冊、憑證及相關單據以為說明。是訴願人所提供之簽收簿、銀行存摺影本等證明，均不足採。
2. 五指山土部分：據訴願人稱係以○○銀行○○分行帳號開立支票付款，惟經原處分機關調查結果發現，其所開立支付予○○商行之支票，其實際兌領人為訴願人公司領薪之職員○○○，該部分貨款有資金回流情形，足見訴願人並無實際付款之事實。至前訴願決定指稱資金回流或因交易對象要求貼現乙節，查本部分資金回流，如係交易對象要求貼現，訴願人於原處分機關調查時即應舉出其支付現金之證明，而非以已回流至訴願人之支票作為證明，足證其主張「貼現」乙節應為臨訟飾詞，不足採據。

(三) 訴願人於前訴願時所提供之合約書及地磅秤量傳票等資料，經查證結果如左：

1. 據訴願人提供之「○○○行」所開立「車輛秤量傳票」記載，案關磁土載運係由「○○○行地磅」過磅，又上開「車輛秤量傳票」八十年七月至八十一年六月大部分由「○○○」公司所屬車號0五九—四六二二及0六0—一三二二等二○○○在同一天載運磁土，惟依原處分機關汽車車籍資料顯示，xxx—xxxx 車牌之貨車於七十八年九月二十五日已將其車牌繳銷，更換車牌為 xxx—xxxx，車主為○○股份有限公司，故 xx x—xxxx 及 xxx—xxxx 等二車牌號碼應為同一○○○。是以，本案涉案期間應無 xxx—xxxx 貨車載運磁土及過磅秤量之事實。
2. 依原處分機關汽車車籍資料，車號 xxx—xxxx (即原車牌為 xxx—xxxx 之貨車) 車重五·五公噸，載重八·五公噸，總重十四公噸，惟依案關「車輛秤量傳票」記載，該貨車總重計二十至二十九公噸不等，明顯與汽車車籍資料不符。
3. 又上開「車輛秤量傳票」記載，○○商行運送磁土貨車傳票碼號為連號或相近號碼，自八十年七月至八十一年十一月間以「車輛秤量傳票」所載編號計算，共開立八一三紙，其中案關傳票一七三紙，佔總數百分之二十一，顯示「○○○○地磅」在十五個月中僅秤量八一三輛貨車，每天僅秤量一·八輛貨車，不合常理。
4. 就○○商行七十九年七月至八十一年十二月之統一發票查核清單分析，該商行八十年七月至八十一年十一月間均未取得如「車輛秤量傳票」或原處分機關「汽車車籍資料」所載車主(如○○股份有限公司等)之進項發票。
5. 復將訴願人於前訴願時所提供之車輛秤量傳票與前復查所提供之秤量傳票相對照，雖然內載明細資料相同(如車輛載重、車名等)，惟兩者之筆跡明顯不同，傳票上印刷字體及秤量員印章均不相同，足證訴願人所提供之車輛秤量傳票均係案發後臨訟彌縫之作。

是原處分機關據上開事證認本件訴願人無進貨事實，以虛設行號○○商行之統一發票申報扣抵銷項稅額，乃予以補稅裁罰之處分，尚非無據。

五、惟查○○商行登記負責人○○○及負責業務及財務工作之○○○因違反稅捐稽徵法等案件，經臺灣士林地方法院檢察署檢察官提起公訴後，經士林地方法院於八十七年八月二十八日以八十五年度訴字第三二四號刑事判決分別處有期徒刑一年，緩刑二年及有期徒刑一年二月，緩刑二年在案，判決中指明：「……○○商行所持有之進貨發票雖多係由虛設之行號所開具，唯經證人即當時曾與該商行往來之○○○、○○○、○○○於本庭調查中證述渠等確曾與○○商行間有砂石交易，或曾載運砂時至○○商行之砂石場等語在卷……，而○○商行銷貨之對象如……○○股份有限公司……等，或具狀、或具函、或派員到庭陳述，並分別提出相關合約書、往來票據、傳票、帳簿、帳款明細、報告書、證明單等各式影本資料證明確有由長其商行提供貨物或勞務之事實，而其餘數

十家廠商雖因依址無法送達而未能到庭以供本院查知相關資料，然自長其商行之銷貨對象眾多、該等銷貨對象中不乏信譽卓著之○○公司行號、○○商行所開具之統一發票亦未有大量集中於某一廠商或有異常金額等情形觀之，核與一般無交易事實而販賣統一發票以逃漏稅捐之虛設行號情形實不相當；自不得僅以○○商行之進貨憑證中涵括部分虛設行號所開立之統一發票，即遽以推論其銷貨往來之廠商亦均無交易事實而有不法取得發票虛報進項稅額之行為。○○商行既有確實之銷貨行為，足徵該商行有足夠之砂石建材存貨及機械以供交易，而非為虛設之行號，首堪認定。....被告二人.....竟向非公司行號之個人即○姓等人購貨，致無法自鄭姓等人處取得合法憑證，縱令○○商行確有該項支出，仍無從取得合法憑證憑以扣抵○○商行應繳之稅捐.....」，並未認定○○商行為虛設行號。又○○商行營業項目有「土方砂石之建材批發業務」與訴願人之產品製造所需材料相關，且訴願人亦提出數據主張，是訴願人是否確無進貨事實？即有疑義，依原處分機關之查證資料仍難認定。依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：「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。」之意旨，原處分機關應就有利於訴願人之事證再為查證。本案前提事實既有未明，則原處分據以裁處罰鍰之倍數，即有可議。原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、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 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 九 月 二 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行