

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○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，不服原處分機關八十八年一月十四日北市稽法乙字第八七一八五〇六九〇〇號復查決定，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

- 一、緣訴願人於八十六年八月至同年十月間進貨，金額計新臺幣（以下同）四、七一、三〇〇元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之〇〇有限公司（以下稱〇〇公司）開立之統一發票九紙，充當進項憑證，並持之扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二三五、五六六元（訴願人已於八十七年十月十七日繳納），並按其所漏稅額一八〇、六〇二元（虛報進項稅額二三五、五六六元扣除留抵稅額五四、九六四元）處三倍罰鍰計五四一、八〇〇元（計至百元止）及按訴願人未依規定取得憑證總額一、〇九九、二八〇元處百分之五罰鍰計五四、九六四元，罰鍰合計為五九六、七六四元。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年一月十四日北市稽法乙字第八七一八五〇六九〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年一月十九日送達，訴願人仍不服，於八十八年二月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、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給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，……應就其未給與憑證、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。」

財政部八十三年七月九日台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：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。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。……。」

八十四年三月二十四日台財稅第八四一六一四〇三八號函釋：「關於營業人有進貨事實而取得虛設行號開立之發票申報扣抵銷項稅額案件，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，且經查明開立發票之虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者，可依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二（一）2規定辦理。」

八十五年二月七日台財稅第八五一八九四二五一號函以：「……二、查納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第五十一條第五款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法大法官議決釋字第三三七號解釋及營業稅法施行細則第五十二條第二項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（一）違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部八十三年十二月六日臺財稅第八三一六二四四〇一號函釋規定，免按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。（二）違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如

小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第五十一條第五款規定處罰。」

行政法院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議：「...營業人雖有進貨事實，惟不依規定取得交易對象開立之進項憑證，而取得非交易對象開立之進項憑證，申報扣抵銷項稅額時，該項已申報扣抵銷項營業稅額顯未依法繳納，仍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，追補該項不得扣抵之銷項稅款。又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。故該非交易對象之人是否已按其開立發票之金額報繳營業稅額，並不影響本件營業人補繳營業稅之義務。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)原處分機關之處分及復查決定違反營業稅法第五十一條第五款規定及司法院釋字第三三七號解釋意旨。本案○○公司既已向稅捐機關申報銷項稅額，並繳納營業稅在案，縱然其係虛設行號，該等稅款並無逃漏，並無造成政府稅收損失，不應對訴願人補稅並處以罰鍰。
- (二)原處分違反財政部八十四年三月二十四日台財稅第八四一六一四〇三八號及八十三年七月九日台財稅第八三一六〇一三七一號函規定。本案訴願人自始則與○○公司接洽交易內容，並且支付款項之對象亦為該公司，又○○公司已申報繳納營業稅在案，原處分機關不應對訴願人補稅並處以罰鍰。
- (三)原處分機關復查決定謂：「本處就申請人八十六年營利事業所得稅申報書等資料查核結果，審認其有進貨事實，惟尚難證明申請人有支付進項稅額，依上開財政部八十二年七月九日台財稅第八三一六〇一三七一號函釋規定，應予追補稅款及處漏稅罰。」既已認定訴願人有進貨事實，又否認訴願人有支付價款及進項稅額，前後相互矛盾，訴願人與○○公司既為買賣關係，一方交付貨品，一方支付價金，乃買賣常理，原處分機關逕予否認，與事實相違。

三、卷查訴願人之違章事實，有八十七年三月六日專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人委託人財務會計○○○八十七年九月十日於原處分機關稽核科製作之談話筆錄、訴願人八十七年九月十日書立之聲明書及原處分機關八十七年一月十九日北市稽核甲字第八七〇〇一二五九〇〇號刑事案件移送書等資料各乙份附案可稽，上開移送書涉案事實載以：「一、查涉嫌人○○○等三十九人係『○○有限公司』等八十八家營業人之登記負責人（詳如附表一）...該等涉嫌人基於本身逃漏稅捐或幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，辦理公司設立或變更登記時互為股東，...，二、右涉嫌人等明知無進、銷交易之事實，自八十二年三月起在本轄陸續虛設如附表一『○○有限公司』等八十八家虛設行號，尤其於八十六年間大量虛開發票，其逃漏稅捐或出售統一發票圖利之行為...以虛進虛

銷循環開立發票互抵，或以無進虛銷等方式，自八十二年三月迄八十六年十月止，虛報進項稅額...同時虛開發票銷售額...」乃認○○公司係以對開發票沖抵進、銷項帳及以虛進虛銷循環開立發票互抵之虛設行號，訴願人自無可能與該公司有交易之事實。原處分機關即據以補徵營業稅並按虛報進項稅額二三五、五六六元扣除留抵稅額五四、九六四元之漏稅額一八〇、六〇二元處三倍罰鍰及按未依規定取得憑證總額一、〇九九、二八〇元處百分之五罰鍰。

四、惟查本案訴願人有進貨事實，既為原處分機關所不否認，且訴願人委任之○○○之談話筆錄稱以現金支付進貨款及支付進項稅額，而訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司）業已依法報繳營業稅，此有專案申請調檔統一發票查核清單資料別「三十一（三聯式申報）可稽」，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）訴願人所取得作為進項憑證之發票，該開立發票人與訴願人之行業別是否相同，其往來情形如何，依前揭移送書所列該開立發票之上游廠商（○○公司），如為一連串虛設行號之廠商、如有申報，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？（二）國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關就此二點並未予查明，即遽予補稅並處罰鍰，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。

五、綜上所述，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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 陳 敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 二 十 四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行