

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，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

緣訴願人於八十一年九月至八十三年二月支付運費，計新臺幣（以下同）四一、九三六、一〇一元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票一〇六紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額。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，應補徵營業稅二、〇九六、八〇〇元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計二、〇九六、八〇五元，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十六年十二月三十一日北市稽法乙字第一七九八七〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年一月十二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年二月六日向本府提起訴願，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第三項規定：「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。」

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：「……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……1. 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.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。」

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。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人係以經營國內外建築土木水利工程之承攬及國內外道路及橋樑各種基礎工程之承包等為主要業務，八十一年九月至八十三年二月間因委託○○公司處理工程廢土之運送棄置，除知悉該公司領有公司執照及營利事業登記證，從事廢棄土之清理業務外，關於此項承攬業務之執行並取有工資合約、估驗單、廢土運送單據、領款簽收單及

支票等影本附案可稽。原處分機關僅憑臺灣臺北地方法院檢察署檢察官對○○公司負責人起訴書指稱○○公司以不正當方法幫助他人逃漏稅捐，推斷○○公司非訴願人之實際交易對象，並據為裁處行為罰及追繳稅款，其認事用法，殊有未合。況檢察官所提公訴，依刑事訴訟法第二百五十一條規定，僅依偵查所得之證據，足認被告有犯罪嫌疑者即可，尚與法院之判決須經嚴格調查證據程序認定之事實有間。

(二) 縱如原處分機關於復查決定書理由三所稱○○公司所取得之進項發票均為虛設行號之發票而無進貨之事實；然此係屬另一法律關係，其已否違法，應否受處罰，要與本案不生直接關係；尤以本案係承攬運送廢土，為訴願人購買勞務性質，該公司只需具備運送能力並覓妥廢土放置場所即可，自不能遽因該公司有取得虛設行號發票之情形，即率予臆測訴願人取得非交易對象之發票。又縱○○公司係委由他人輔助履行，依營業稅法第三條第四項準用同條第三項第三款之規定，營業人以自己名義代為購買勞務交付與委託人者，亦視為銷售勞務。

(三) 本案訴願人因廢棄土清運而委由○○公司處理時，已檢視該公司之公司執照及營利事業登記證，並從該證照知悉該公司係從事廢棄土清理業務者，而訴願人與○○公司往來除訂有工資合約，事後相關權利義務之履行，又有估驗單、廢土運送單據、領款簽收單及支票影本等為證。訴願人因此一交易而取得○○公司所開立之發票，既無違常情，亦符規定，原處分機關於無積極證據證明○○公司非實際交易對象之情形下，即無由以訴願人違反禁止規定而推定有過失，更遑論訴願人已善盡注意之能事，並無過失責任可言。

(四) 營業稅法改採增值型態課稅，其原意即在避免重複課稅及稅上加稅之缺失，故均僅對每一交易階段所產生之增值部分課稅，就租稅客體與租稅歸宿而言，其稅賦係落於最終消費者身上。而營業稅法第十九條之立法意旨，乃在於營業稅法的扣抵應以取得並保存合法憑證為要件，藉以證明扣抵之進項稅額屬實。查訴願人與○○公司均係依營業稅法第四章第一節按增值型課徵營業稅之營業人，以訴願人與該公司之交易性質言，雙方均非最終消費者，且訴願人申報扣抵之進項稅額亦經○○公司依法報繳營業稅在案，此已為原處分機關所認。則訴願人並無逃漏稅款情事，原處分機關仍認○○公司係一虛設行號，逕對訴願人為追繳稅款之處分，造成同一筆稅款之實質重複課稅，即有違增值型營業稅之立法意旨，亦與司法院釋字第三三七號解釋之意旨不合。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第二六六一五號起訴書影本、專案申請調檔統一發票查核清單影本及受訴願人公司負責人委託之公司會計○○○於八十六年五月二十九日在原處分機關稽核科所作談話筆錄影本等附卷可稽。且上開起訴書載明：「……○○係……○○有限公司之負責人，基於概括犯意，連續於八十一年三月至八十二年二月間，明知並無進貨事實，竟取得虛設行號之

○○股份有限公司、○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、及擅自歇業之營業人之發票共一百六十八張.....作為自己進貨憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅款，以此不正當方法逃漏稅捐。○某之公司又基於概括犯意，意圖幫助他人逃漏稅捐，明知無銷貨事業（實），竟開立銷貨發票予○○股份有限公司.....等二十六家營業人，計二百零七張發票.....給他人作為進貨憑證.....以此不正當方法幫助他人逃漏稅捐。.....」等語，原處分機關乃認○○公司為幫助他人逃漏稅捐之虛設行號。

四、又原處分機關以上開○○有限公司（負責人：○○○，係○○專案涉案之營業人）係經臺灣高等法院八十五年度上更 字第一七五號刑事判決為虛設行號，負責人並被判處有期徒刑二年六月在案；又○○○係○○股份有限公司、○○股份有限公司及○○股份有限公司（係○○專案涉案營業人）之負責人或實際負責業務經營者，亦經臺灣彰化地方法院八十三年度訴字第一一五六號刑事判決及臺灣高等法院臺中分院八十五年度上訴字第四〇三號刑事判決對○君判處有期徒刑十月，緩刑三年在案；另○○股份有限公司（負責人：○○○，係○○專案涉案營業人）亦經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年度偵字第四六〇二號、第六八八〇號、八十五年度偵字第七三七〇號、第一五二七八號、第二三六一八號起訴書起訴在案；遂認○○公司取得之進項發票均為虛設行號發票，該公司並無進貨之事實，自亦無銷貨予訴願人之可能。從而，本案原處分機關核定訴願人係取得非實際交易對象虛開之統一發票，乃予以補稅、裁罰，尚非無據。

五、惟查本案訴願人否認違章，並提出與○○公司訂立之工資合約影本、估驗單影本、廢土運送單據影本、領款簽收單影本、指名支付予文劭公司之支票影本（部分支票並禁止背書轉讓）及其他有關憑證影本等佐證。而查原處分機關所憑認定本案違章事實之上開檢察官起訴書及訴願人公司會計○○○談話筆錄等；其中○○○於談話筆錄中陳稱：「.....本公司與○○公司確實有交易事實.....本公司付款均以支票支付，指定付款予○○公司.....本公司認為案關進項憑證之實際交易人即為○○公司.....」等語，即其並未承認違章；另由卷附檢察官起訴書所載，亦難確認訴願人乃其所指收受○○公司進貨憑證而逃漏稅捐之「二十六家營業人」之一，況依刑事訴訟法第二百五十一條規定以觀，檢察官依偵查所得之證據，足認被告有犯罪「嫌疑」者，即應提起公訴，此與法院之判決須經嚴格調查證據程序以認定事實之情形有別，二者之證據力自不可等同視之；是本案原處分機關徒憑上開筆錄及起訴書率即認定事實，非無斟酌之餘地。

六、又原處分機關以○○公司取得「荃翔」等公司之進項發票均為虛設行號發票，遂認該公司並無進貨之事實，自亦無銷貨予訴願人之可能，而核定訴願人係取得非實際交易對象之統一發票；忽置訴願人所提有利之證據未為調查，及罔顧訴願人所陳本案係承攬運送廢土，為購買勞務性質等情；其以此推論方式認定事實，尚嫌率斷，難謂已盡調查之能

事。爰將原處分撤銷，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 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王清峰

委員 黃昭元

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 六 月 二 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行