

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

一、緣訴願人於七十九年一、二月間進貨，涉嫌以○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票六紙，金額計新臺幣（以下同）一〇、〇二〇、八〇八元（不含稅），作為進項憑證並申報扣抵銷項稅額，虛報進項稅額五〇一、〇四〇元，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅五〇一、〇四〇元，並按所漏稅額處十五倍罰鍰計七、五一五、六〇〇元（原處分機關原認定訴願人無進貨事實），訴願人不服，申請復查，因原處分機關未於接到復查申請書後二個月內作成復查決定，訴願人乃逕行提起訴願，經本府以八十五年四月九日府訴字第八五〇一八四二九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」其理由載明：「....訴願人八十五年三月十一日補充理由主張訴願人因涉嫌違反稅捐稽徵法，經原處分機關移送臺北地方法院檢察署偵辦，經檢察官偵查終結，認定訴願人並無逃漏稅捐之行為，而為不起訴處分....本案系爭事實既未查證明確，則原核定....尚嫌率斷。」嗣經原處分機關重核後認定訴願人有進貨事實，而以八十五年十月九日北市稽法乙字第二四六五一號重為復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處十五倍罰鍰部分，改按所漏稅額處七倍罰鍰，其餘復查駁回。」

二、訴願人仍表不服，再度提起訴願，經本府以「訴願人之交易對象究為○○公司抑另有其人，仍屬未明，如○○公司確非實際交易對象，則○○公司所開立之系爭發票有無報繳營業稅，亦有待查明，原處分機關復查決定縱依修正後稅捐稽徵法第四十八條之三規定改按所漏稅額處七倍罰鍰，仍有未洽」為由，以八十六年二月十八日府訴字第八五〇八七六二〇號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關復以八十六年六月二十日北市稽法乙字第一九四三一號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及原按申請人所漏稅額處七倍罰鍰之處分。」惟本件訴願人所持之扣抵銷項稅額之統一發票，○○公司究有無報繳營業稅，原處分機關仍未查明，故訴願人第三次不服，向本

府提起訴願，本府仍以八十六年十二月九日府訴字第八六〇五七六二九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」三、案經原處分機關重為查明後，以八十七年二月十六日北市稽法乙字第八六一八一三六五〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處七倍罰鍰之處分。」上開決定書於八十七年二月二十七日送達，訴願人仍表不服，於八十七年三月二十五日第四度向本府提起訴願，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。」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、本件訴願理由略謂：

- （一）處分機關僅以〇〇公司為虛設行號，即認訴願人不可能與之有交易行為，然訴願人公司負責人〇〇〇就本案涉有違反稅捐稽徵法乙案，業經臺北地方法院檢察署認定「訴願人公司與〇〇公司確有買賣交易行為」而為不起訴處分，足證訴願人確與〇〇公司有買賣交易行為。
- （二）本件訴願人既已取得〇〇公司所開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額，原處分機關亦已查明〇〇公司已就上開發票報繳營業稅，無欠稅資料，依司法院釋字第三三七號解釋意旨，訴願人尚無逃漏營業稅之情形，應無依營業稅法第五十一條第五款予以裁罰之餘地。
- （三）營業人購進貨物未取得並保持載有營業稅額之統一發票，或其他經財政部核定載有營業稅額之憑證，始不得以該進項稅額扣抵銷項貨款。訴願人既與〇〇公司有交易事實，復

有取得○○公司所開立載有營業稅之統一發票六紙，此已屬正常合法之交易行為，不在營業稅法第十九條第一項所定之範圍，何以不得以該發票之進項稅額扣抵銷項稅額？

三、卷查本件訴願人有進貨事實，並取得○○公司所開立發票，作為進項憑證並持之扣抵銷項稅額之事實，乃歷經多次訴願決定所肯認。○○公司雖經認定為無實際進、銷貨事實之虛設行號，然原處分機關曾以訴願人之負責人○○○涉嫌違反稅捐稽徵法，移送臺北地方法院檢察署偵辦，經檢察官認定訴願人並無逃漏稅捐之行為而為不起訴處分。前開認定是否有何錯誤，原處分機關何以未採據其不起訴理由，仍逕認訴願人有未依規定取得憑證之違章事實，歷經原處分機關多次重為復查決定均未見敘明，訴願人歷次訴願迭有爭執，尚非無理由，是容有再查之必要。

四、次查本案所開立之系爭發票業經原處分機關查明已報繳營業稅，則縱如原處分機關所認定訴願人確有取得非實際交易對象開立之統一發票之違章事實，然按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；是以營業人有進貨之事實，不向直接出賣人取得統一發票者，固得逕適用稅捐稽徵法第四十四條處罰，惟必有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之情形，始得依營業稅法第五十一條第五款處罰之。是本案對訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅，其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已否依法報繳營業稅為斷，則本案究有無稅捐短收情形？原處分機關並未釋明，原處分卷亦乏相關資料可稽。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。

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 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 七 月 十 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行