

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

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人於八十一年十一月向○○○進貨，金額計新臺幣（以下同）

六、五〇〇、〇一六元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非實際交易對象○○○行（經法院判決認定係虛設行號）所開立之統一發票五紙，充當進項憑證，並持以扣抵銷項稅額。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，應補徵營業稅三二五、〇〇一元（訴願人已於八十五年九月二十六日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計九七五、〇〇〇元（計至百元止）。訴願人對罰鍰部分處分不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十六年九月十日府訴字第八六〇二〇三二三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

二、嗣經原處分機關以八十六年十一月二十六日北市稽法乙字第一五九七一五號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」上開決定書於八十六年十二月八日送達，訴願人仍表不服，於八十六年十二月二十二日向本府提起訴願，八十七年五月十八日補充說明，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，……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。」

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；或給與他人原始憑證，如銷貨發票。……」

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。……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台財稅第八三一六〇一三七一號函說明二（一）2規定辦理。」

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。」

八十六年八月十六日台財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，虛報進項稅額，有進貨事實，以營業稅法第十九條第一項第一款至第五款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵者，按所漏稅額處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- （一）原處分機關稱由營利事業暨扣繳單位資料查詢檔中查無○○有限公司設籍資料，事實上○○有限公司設籍於臺北市○○○路○○段○○號○○樓之○○，統一編號 XXXXXX

xx，○○○於民國八十年至八十四年間曾用○○有限公司向訴願人進貨，有發票為證，為何原處分機關查無該公司設籍資料呢？

(二) 原處分機關稱無法查證○君為上開○○公司員工，事實上，○君於民國七十九年前曾用○○有限公司向訴願人進貨，亦曾向訴願人宣稱他為該公司股東，而且○○與○○兩家公司設籍地址相同均為臺北市○○○路○○段○○號○○樓之○○，與名片地址相符，原處分機關怎可以說無法查證○君為上開二公司員工？

(三) 原處分機關稱訴願人支付貨款與本案違章金額不符，事實上，訴願人從開始至現在所提供資料，均相符合，祇是支付貨款已包含有本批營業稅而已，本案違章金額為六、五〇〇、〇一六元，營業稅為三二五、〇〇一元，支付貨款為六、八二五、〇一七元，此可由訴願人臺北銀行存摺影本歷次付款記載及○君收款時簽收單及送貨單記載與開立發票總計相互勾稽證明相符，並無原處分機關所稱不符之處。

(三) 本案原處分機關逕按虛報進項稅額核定及裁處罰鍰，非引未取得實際交易對象所開立發票予以核課及裁罰，顯有未當，理由如下：

1. 原處分機關承認本案有進貨事實。
2. 訴願人支付價款總額已含營業稅，此可由訴願人○○銀行存摺影本歷次付款記載及○君收款時簽收單及送貨單記載與開立發票總計相互勾稽證明。
3. 本案開立發票之營業人○○行業經臺北地方法院判決書中證明該公司確有向原處分機關申報營業稅在案，足見該稅額有依法報繳。
4. 本案推銷並負責交貨人○君於七十幾年至八十四年間與訴願人均有業務往來，但○君不幸於民國八十四年間意外死亡。
5. 八十一年間，國內軍憲警各單位均急需防彈裝備，因當時需求迫切，且交貨又限時，材料相當匱乏，供不應求，訴願人當時都向○○、○○、○○等大公司採購催貨，但仍無法供足，剛好○君稱他有貨源可供貨，雖然價格要貴一些，每公斤單價大概貴一元左右，但訴願人因怕交貨延期被罰及商譽受損，仍向他購買材料，本案違章金額祇佔當時該採購量還不到百分之三。

三、本案前經本府訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由略以：「....惟查訴願人之負責人○○○於八十六年八月三十日列席本府訴願審議委員會時陳述，其於八十一年十一月間確係向○○○進貨，並當場提供○○○之名片影本以供參考。經查○○○之名片上登載有○○有限公司及○○（○）有限公司二家公司名稱，則○○○是否確係上開二家公司負責推銷及交貨之人員？原處分機關並非不能依據○○及○○（○）二家公司之營利事業登記資料予以查證。又據○○○稱，在八十一年十月○○行辦理營業登記之前，○○○即以○○行名義對訴願人銷售貨物，且訴願人向○○○進貨，所

支付之貨款均已包含稅款在內，訴願人公司可以提供銀行付款證明及貨品存銷簿以供查證，則訴願人之主張是否屬實？尚非全無查證之可能。然原處分機關未就訴願人貨品進銷存記錄以及付款資料予以查證，即遽予處分訴願人，不無速斷。....」

四、卷查訴願人之違章事實，有原處分機關專案申請調檔統一發票查核清單，及訴願人委託之公司會計○○○於八十五年五月七日在原處分機關稽核科所作談話筆錄、及訴願人書立之聲明書及台灣臺北地方法院八十四年度訴緝字第三四四號刑事判決影本等附卷可稽。

五、按上開刑事判決主文載明：「○○○○....商業負責人，以明知不實之事項，而填製會計憑證，處有期徒刑一年。」事實及理由欄分別載明：「○○○○係：○○行.....之負責人....於八十一年十月至十二月間.....：開立不實之會計憑證即銷貨統一發票，虛偽登載.....銷貨之事實，....供○○五金行等二十二家商號逃漏營業稅，....」「.....○○行雖有向臺北市稅捐稽徵處申報營業稅，但實則○○行並無進、銷貨之事實，亦即無實際營業之行為，.....被告以○○行名義申報營業稅，旨在掩飾其所開立之不實發票，.....」是以○○行既屬虛設行號，訴願人自無從委由該○○行進貨並支付進項稅額之事實，至臻明確。至訴願人雖聲稱系爭交易實際接洽者為○○○，而系爭發票為其交付，惟訴願人未能提供○君之年籍資料以供審酌。而前次訴願時，訴願人稱○君已於八十三年間死亡，本次訴願則改稱○君於八十四年間意外死亡，前後說詞不一，原處分機關實無從據以查明訴願人是否確有支付進項稅額予實際銷貨營業人之事實。且訴願人並未實際與○○行直接交易之事實，已為本府前次訴願決定所肯認。

六、次查本案原處分機關依據本府上開訴願決定撤銷意旨查明「○○有限公司」及「○○（○）有限公司」二家公司之設籍資料，經原處分機關查明營利事業暨扣繳單位資料查詢檔並無「○○（○）有限公司」之設籍資料。又查○○有限公司薪資扣繳憑單並未有○○○之薪資扣繳資料，故無法證明○君為上開二公司員工，且訴願人稱○○○業已死亡，未能提供○君之年籍資料供核。另訴願人主張以現金支付貨款，惟其實際支付金額亦與本案違章金額不符，自亦無法證明訴願人確有支付進項稅額之事實。

七、又查○○行自八十一年十月九日始設立營業登記起至八十二年二月止，而訴願人卻提示其八十一年一月三十一日及八十一年五月三十一日記載送貨單（訴願人已簽收）及轉帳傳票向○○行進料三、五〇八、八九六元及二、九九一、一二〇元，計六、五〇〇、〇一六元，惟依其所檢附之銀行存款帳上卻無相對支出，（銀行存款帳上八十一年一月二十八日支出二、三〇〇、〇〇〇元、同年一月三十一日支出一、〇〇〇、〇〇〇元、同年六月四日支出五五〇、〇〇〇元、同年七月十六日支出三、二〇〇、〇〇〇元、十一月九日支出七〇〇、〇〇〇元、十一月二十三日支出五一五、〇〇〇元、十二月二十八日支出三六〇、〇〇〇元，計八、六二五、〇〇〇元，其金額、日期均不符，且多支付

二、一二四、九八四元）又其尚未進貨即帳載支出二、三〇

〇、〇〇〇元及於八十一年一月二十四日現金支付一、〇〇〇、〇〇〇元、八十一年一月二十八日現金支付五〇〇、〇〇〇元；且依送貨單記載，訴願人於八十一年一月三十一日及同年五月三十一日各已收取三、五〇八、八九六元及二、九九一、一二〇元貨物，卻未支付價款，顯與常情不合。又訴願人並提示簽收單於八十一年一月二十四日支付一、〇〇〇、〇〇〇元、八十一年一月二十八日支付五〇〇、〇〇〇元、六月四日支付五五〇、〇〇〇元、七月十六日支付三、二〇

〇、〇〇〇元、十一月九日支付五一五、〇〇〇元、十二月二十八日支付三六〇、〇一七元，計六、八二五、〇一七元，以上同取得發票金額；又其銀行存款明細八十一年一月二十四日支出一、〇〇〇、〇〇〇元、同年一月二十八日支出五〇〇、〇〇〇元、同年六月四日支出五五〇、〇〇〇元、同年七月十六日支出三、二〇〇、〇〇〇元、十一月九日支出七〇〇、〇〇〇元、十一月二十三日支出五一五、〇〇〇元、十二月二十八日支出三六〇、〇〇〇元，計八、六二五、〇〇〇元，其金額、日期均不符，且多支付二、一二四、九八四元，顯為彌飾製作。又〇〇行係自八十一年十月九日始設立營業登記，迨至八十二年二月止，自無可能於八十一年一月三十一日及五月三十一日與訴願人發生交易行為，是訴願人所稱其係向〇〇行、及〇〇〇進貨之說詞，均非可採。

八、本件之實際交易人既非〇〇行，訴願人與開立發票者間原無交易事實，僅有買賣發票之不法行為，而販售發票者並非屬營業稅核課範圍，且其與訴願人並無交易之事實，如由訴願人持該憑證申報扣抵銷項稅額，自屬於法不合。又因訴願人持該不得扣抵憑證扣抵稅額，如未予補徵其扣抵之稅額銷已造成國庫稅收損失。如嗣後對實際交易之營業人補徵其銷貨收入應納之營業稅亦不發生重複課稅之不當利益。是本案原處分機關就訴願人以不得扣抵之進項憑證申報扣抵銷項稅額，依前揭財政部函釋意旨依法補稅、裁罰，並無不合，原處分應予維持。

九、綜上論結，本件訴願為無理由，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 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 十 月 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）