

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、緣訴願人於八十年十一月、十二月間，向他人購買建材，金額計新臺幣（以下同）五、〇六九、五六〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象之○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票計八紙，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，應補徵營業稅二五三、四七九元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、七七四、三〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十六年七月二十九日府訴字第八六〇〇九二五〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關八十七年九月二十八日北市稽法字第八七〇一八六四五〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍表不服，於八十七年十月二十日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本件訴願申請復查，訴願時，均以○○有限公司名義提起，嗣因訴願人於八十七年十一月二十七日另案訴願時，改以股份有限公司提起，經電話聯繫始知訴願人於八十七年三月二十六日即已變更公司形態，乃請訴願人更正。按訴願人之公司形態雖已變更，但不影響法令同一性，合先敘明。
- 二、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。」（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，按所漏稅額處一倍至十倍（五倍至二十倍）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。」

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：「……說明：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……（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、本件訴願理由略謂：

原處分機關於復查決定書固指出「○○企業有限公司係屬虛設行號，縱其已申報繳納原開立統一發票之營業稅，係屬另一問題。」，然訴願人付款前後對交易對象是否違法營業至逃漏稅捐之徵信，已盡注意之能事，是依商場交易習慣，已無可歸咎於訴願人之事由。況原處分機關既已認定訴願人有進貨事實，亦有支付貨款之事實，仍維持原核定實令人不服。盼體恤業界之艱難，撤銷原處分。

四、卷查訴願人違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人公司負責人○○○於八十二年七月三日在原處分機關所作談話筆錄附卷可稽，另卷附之臺灣桃園地方法院檢察署檢察官八十一年八月三十一日八十一年度偵緝字第一七號、第四五五三、五一九〇號、第六一九二、五四六七號、第六一九一、七二二九號起訴書影本略謂：「……○○購自○○○等利用知情人頭所設立之虛設行號有……○○企業有限公司，……○○○以從事虛設行號販售『人頭發票』幫助他人逃漏稅捐、販售『人頭支票』詐欺財物為常業，自七十八年間起，即陸續利用知情人頭虛設……○○企業有限公司等公司行號，……將公司及發票與○○○互為買賣不法得利。」，是原處分機關認定○○公司為一實質虛設行號，無實際進銷貨事實，訴願人不可能與之有交易行為，乃依前揭規定及函釋就其取得不得扣抵之進項憑證申報扣抵銷項稅額予以追補稅款及科處罰鍰，尚非無據。

五、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。又查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。」，於理由欄已指出：「……四、……本件依卷附○○公司八十年十一月至十二月營業稅繳款書所載，該公司當期繳納營業稅款為二七、五九三元，然僅憑當期所納稅額與所報進銷項稅額之比例

相比較，是否即資認定本件○○公司縱有申報稅額，亦不足證明確已繳納本案系爭稅款？類此攸關虛設行號繳納稅款與否之認定，是否應就其先後不同階段之相當期間報繳事實綜合判斷認定為宜？又○○公司若已報繳系爭發票營業稅，就營業稅收而言，國庫並未損失.....」。本件究有無稅捐短收情形？原處分機關自應依上開訴願決定，就其先後不同階段之相當期間報繳事實綜合判斷之意旨亦即就（一）系爭發票之開立人○○公司就該發票究有無報繳營業稅？（二）該開立發票之上游廠商是否有以虛抵虛之進銷相抵情形（即開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號之進項憑證作為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形？（三）是否往上游追查開立憑證的廠商時，出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商雖有申報，但有以虛抵虛之進銷相抵情形，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？等事項予以查明，雖原處分機關於訴願答辯書中指稱「○○公司.....縱已申報上開統一發票之營業稅，亦係以虛偽不實之進項憑證申報扣抵上開統一發票之銷項稅額，以虛抵虛，其是否有繳納上開統一發票稅款，不無疑問。況營業人無銷貨事實出售發票牟取不法之利益，非屬營業稅課徵之標的，免予課徵營業稅，財政部七十八年八月三日臺財稅第七八〇一九五一九三號函已有核釋，是虛設行號對所虛開之發票，縱有報繳營業稅，亦屬誤報誤繳性質，該虛設行號所虛開之統一發票，如已報繳營業稅捐，應俟有關主管稽徵機關補徵稅額徵起後退還，亦經財政部七十九年八月三十日臺財稅第七八〇四五八四六一號函釋在案。」

，然對上開待證事實尚未究明之情形下，原處分機關遽予認定訴願人有逃漏稅捐而論以漏稅罰，不無率斷之嫌。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

六、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 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 十 二 月 二 日

市 長 陳水扁 請假

副市長 林嘉誠 代行

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

