

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

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，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。

事 實

一、緣訴願人於七十六年三月至七十九年五月間進貨新臺幣（以下同）三、一四七、七三七元，未依規定取得憑證，而以非交易對象○○、○○、○○、○○行虛開之統一發票計二十八紙抵充，虛報進項稅額，經臺北縣稅捐稽徵處查獲後，移由原處分機關審理核定應補徵營業稅一五七、三八八元。訴願人不服，申請復查、提起訴願，均未獲變更，提起再訴願，經財政部八十二年八月十九日臺財訴第八二〇一八〇一七八號再訴願決定：「訴願決定及原處分均撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「....本件○○行之實際負責人○○○販賣統一發票幫助他人逃漏稅捐之罪嫌，亦經判決無罪確定，另○○行負責人○○、○○行負責人○○○及○○行負責人○○○等三人涉案部分，業經最高法院八十一年五月二十八日八十一年度臺上字二五〇六號刑事判決：『原判決撤銷，發回臺灣高等法院』更審在案，爰再訴願人所取得統一發票之○○、○○、○○及○○行等，是否為虛設行號，渠等並無真正進貨及銷貨之事實，致無法銷貨予再訴願人，而非再訴願人之實際交易對象等情，尚有查證之必要....」

二、嗣原處分機關以八十三年四月二日北市稽法（乙）字第六六八四一一號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人復提起訴願，經本府以「本件訴願人於上開期間有進貨之事實，既為原處分機關所不否認，則依大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，自應以訴願人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始有營業稅法第五十一條第五款之『虛報進項稅額』之適用，而本案在訴願人有進貨之情況下，且原處分機關亦無任何資料足資證明訴願人確有虛報進項稅額，並因而發生漏稅之行為，僅因其是以非交易對象之○○、○○、○○、○○行所開立統一發票二十八紙申報進項稅額並持之扣抵銷項稅額，遽認定其為虛報進項稅額，並因而逃漏稅款，爰依營業稅法第五十一條第五款補徵稅款，自嫌率斷，且不符合營業稅法第五十一條第五款『虛報進項稅額，並因而發生漏稅』之處罰要件，從而，本件原處分機關依營業稅法第五十一條所為追繳稅款之處分，即有未洽，..

..」為由，以八十三年六月二十九日府訴字第八三〇三〇三七四號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」案經原處分機關查證，原核定訴願人於七十六年九月間取得〇〇行所開立統一發票乙紙，金額計一三三、二〇〇元，稅額六、六六〇元，充當進項憑證扣抵銷項稅額部分，因原臺灣板橋地方法院八十年九月九日八十年度易字第一一三五號對該行實際負責人〇〇〇等人之刑事判決，業經臺灣高等法院八十二年三月二十六日八十年度上易字第五三一三號刑事判決：「原判決撤銷。」並不得上訴，且原處分機關亦無其他具體反證足證〇〇行確屬虛設行號，故原核定關於此部分之補徵稅額，予以撤銷，以八十五年五月六日北市稽法乙字第九四五一號重為復查決定：「原核定補徵營業稅額准予更正為新臺幣一五〇、七二八元。」

三、訴願人不服，提起訴願、再訴願迭遭駁回，復提起行政訴訟，經行政法院以八十六年十一月十八日八十六年度判字第二八二一號判決：「原告之訴駁回。」其理由略以：「..惟查〇〇、〇〇、〇〇行負責人〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇....從一重之後者規定各判處有期徒刑一年四月，均減為有期徒刑八月，該案被告等不服上訴，亦經最高法院八十三年度臺上字第五六九九號刑事判決駁回在案，有判決書附原處分卷可稽。該〇〇、〇〇〇、〇〇行均係專門從事販售統一發票幫助他廠商逃漏稅捐之虛設行號，並無實際銷貨行為，應屬無疑，而原告自該三家行號取得之統一發票二十八張（應為二十七張，扣除〇〇行之一張），亦恰為七十六年三月至七十九年五月之間。至原告所舉付款支票影本，既非以該三行號為受款人，且無該三行號簽章兌領之記載，均不足為支付該三行號之證明。原告持以扣抵銷項稅額之統一發票二十八張（二十七張），既非實際交易對象所開立，則該發票所載之進項稅額即屬營業稅法第十九條第一項第一款規定不得扣抵銷項稅額之進項稅額....」嗣原處分機關於補徵稅額確定後，依營業稅法第五十一條規定，按其所漏稅額一五〇、七二八元處七倍罰鍰計一、〇五五、〇〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年七月三十日北市稽法乙字第八七一三六〇一七〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八月三十一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月二十四日向本府提起訴願，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：「營業人當期銷項稅項，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，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，適用有利於納稅義務人之規定。」

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行益為業，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....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。....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。」

八十六年八月十六日臺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，有進貨事實者，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰，但於裁罰處分核定前已補報補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

按取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，認應課處罰鍰者，如於裁罰處分核定前已補繳稅款完畢，係按所漏稅額處三倍罰鍰。本件訴願人確有向○○、○○及○○行購買鋼材，已如前述，雖該等行號之負責人有販售發票違反稅捐稽徵法情事，經原處分機關核定訴願人應予補稅，訴願人業已於八十七年元月二十六日補繳，有繳款收據聯可稽，依前揭規定，原應按漏稅額處三倍罰鍰。乃原處分機關竟於訴願人補繳稅款後之八十七年三月三十一日科處七倍之罰鍰，顯有未合。訴願人經依法申請復查，原決定機關仍維持原

處分駁回復查，於法即有未合，特依法提起訴願，敬請准予撤銷原決定及原處分。

三、卷查本件訴願人未依法取得進貨憑證而以虛設行號之○○、○○及○○行所開立之統一發票二十七紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額之違章事實，業經行政法院八十六年十一月十八日八十六年度判字第二八二一號判決確認在案，判決理由亦載明○○、○○及○○行負責人販售大量統一發票幫助廠商以不正當方法逃漏稅捐，經臺灣高等法院各判處有期徒刑一年四月，減為有期徒刑八月，渠等不服，上訴，亦經最高法院刑事判決駁回在案。是以本件違章事證明確，原處分機關按其所漏稅額處七倍罰鍰，揆之首揭規定，尚非無據。

四、惟查本件裁罰處分日為八十七年三月三十一日，而訴願人雖未以書面承認違章，但業於八十七年元月二十六日補繳稅款；況原處分機關並未在繳款書載明除補繳稅款外，尚需以書面承認違章方有較低倍數處分之適用，而卷附資料亦無原處分機關通知訴願人以書面承認違章可改按較低倍數處分遭訴願人拒絕之情事，是訴願人既已在裁罰處分核定前補繳稅款，應有首揭修正後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表處三倍罰鍰規定之適用。從而原處分應予撤銷，改按所漏稅額處三倍罰鍰。

五、綜上論之，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 林明山
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 十 二 月 二 十 三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假
執行秘書 王曼萍 代行

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）

