

訴 願 人 ○〇股份有限公司

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，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人八十年二月至八十三年二月間涉嫌無進貨事實，或雖有進貨事實，卻取得非交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）、○○有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票六十五紙，銷售額計新臺幣（以下同）二八、〇三二、五五九元，稅額一、四〇一、六二八元，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經法務部調查局彰化縣調查站查獲後，移由原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、四〇一、六二八元，並按所漏稅額處十五倍罰鍰計二一、〇二四、四〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十五年九月十日府訴字第八五〇三一六八九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略謂：「……惟查本案訴願人確有承攬榮工處臺北地下鐵路施工處○○拌合場沈澱池清運工作工程、○○拌合場沈澱池廢土清運工作工程等之土方工程之事實，此有訴願人補送之契約書影本附卷可稽，則原處分機關認本案為無進貨事實，即有可議；……原處分機關前開稽核報告及補充報告中雖查明付款金額有資金回流情形，惟按訴願人列席本府訴願審議委員會時，主張係因○○〇為調現，才会有支票軋入回流之情形，此並有○○〇於委員會中之陳述可資參酌，是以訴願人主張係因調現造成原處分機關誤以為有資金回流情形，即非全然不可採。……經查前揭汽車運輸業審核細則第四條確有○君所陳之限制，則原處分機關完全不考慮上開交通法規限制及靠行車主實際運作現況，而逕予否認訴願人主張之事實，亦非全無斟酌之餘地。從而原處分應予撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。……」
- 二、嗣原處分機關以八十六年一月四日北市稽法乙字第〇三四號重為復查決定：「原罰鍰處分更正為：無進貨事實之銷售額四、〇六七、〇二一元部分，改按所漏稅額二〇三、三五一元處以八倍罰鍰，其餘有進貨事實之銷售額二三、九六五、五三八元部分，改按申請人未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰，其餘補徵稅額部分維持原核定。」訴願

人不服，再提起訴願，經本府以八十六年七月三日府訴字第八六〇—〇二四六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略謂：「……四、又查○○等公司負責人○○○因違反商業會計法等案件，業經臺灣高等法院臺中分院八十五年十月九日八十五年度上訴字第四〇三號刑事判決，……撤銷改判理由論明，……至○君就其公司靠行車輛之營業收入，以其公司之名義開立統一發票，並將之記入公司帳冊，尚無違法情事，原審認○君此項行為違法，亦有未洽。惟原處分機關八十六年二月十八日北市稽法乙字第一〇八六九六號答辯書答辯理由，完全忽視上開臺灣高等法院臺中分院判決對於當事人有利部分，至為不當；蓋原處分機關於答辯中亦認訴願人上開違章事實中，部分應屬有進貨事實之交易行為，則此部分交易行為之實際交易對象縱認非訴願人所稱之○○公司等，然如屬靠行於該公司之車輛，則訴願人因委託該車輛承運，而取得○○公司等之發票，依前揭判決意旨，當無違法可言，自無從據以補稅裁罰，從而原處分即非適法；是原處分機關自應就其所認定有進貨事實部分實際交易對象之車輛是否靠行於○○等公司之點查明，方屬正辦。五、又退一步言，原處分機關認定訴願人有進貨事實部分縱實際交易對象之車輛並未靠行於○○等公司，然系爭發票之稅額已報繳營業稅額，原處分機關並於上開復查決定中自行撤銷漏稅罰在案。……惟按開立發票人○○等公司既已依法報繳營業稅，則本件就國庫徵收稅款以觀，應無損失可言，既然國庫無所損失，原處分機關仍依上開財政部函釋意旨，向訴願人補徵稅款，則形成重複課稅之不當利益。……是原處分於補徵營業稅部分適用法律亦有不當。六、又查本件原處分機關既以財政部頒訂之同業利潤標準換算八十年至八十二年之核定成本，並據以區別認定有無進貨事實之違章事實，而分別予以補稅裁罰，然於八十三年度部分則僅謂係財政部臺北市國稅局調帳查核純利率依法核定，逕以訴願人放棄說明清白機會，乃係無法明確說明其成本，而推定八十三年度取得發票金額五六一、〇〇〇元部分，屬無進貨事實而取得進貨憑證，其認定依據為何？有無足以區別不同處理方式之法律上理由？如無，則原處分機關就八十三年度無進貨事實之認定，尚嫌率斷。依上說明，原處分難謂允洽……」

三、嗣原處分機關以八十六年十月十七日北市稽法乙字第一四二五〇九號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十六年十月二十三日送達，訴願人猶表不服，於八十六年十一月十七日向本府提起訴願，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，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。」

復按八十六年八月十六日修正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，取得虛設行號開立之憑證申報扣抵者，按所漏稅額處七倍罰鍰。但於裁罰處分核定前，已補繳稅款，或以書面承認違章事實，並聲明願意繳清稅款及罰鍰者，處三倍罰鍰；於復查決定前，已補繳稅款，或以書面承認違章事實，並聲明願意繳清稅款及罰鍰者，處五倍罰鍰。無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。

另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、……」

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、無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。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。……。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）經查訴願人與○○等公司簽訂之工程合約，○○公司：二三、四〇〇、〇〇〇元、同耕公司二、一九八、〇〇〇元、○○公司二、四二〇、〇〇〇元，合計二八、〇一八、〇〇〇元，與本案取得發票二八、〇三二、五五九元僅相差一四、五五九元，係工程之加減帳。原處分機關未詳加查明，認為承攬合約金額○○公司二三、四〇〇、〇〇〇元、○○公司八六九、〇〇〇元，合計二四、二六九、〇〇〇元漏掉○○公司二、四二〇、〇〇〇元、○○公司一、三二九、〇〇〇元，由此可見原處分機關辦案人員辦案態度疏忽且不負責任。
- （二）原處分機關並未依臺北市政府前揭二訴願決定辦理，其依同業利潤標準來推算訴願人虛增進項稅額，查同業利潤標準僅係一參考數字，通常與實際差別甚大，此種推算查核方式有違刑事訴訟法第一百五十四條規定：「犯罪事實應依證據認定之，無證據不得推定犯罪事實。」所謂犯罪事實之證據須適合於被告犯罪之證明者，始得採為斷罪之依據，不得用推測臆度。綜上所述，原處分機關並無直接具體之證據證明訴願人有違規漏稅之情形。

三、本案前經本府前揭二次訴願決定將原處分撤銷，由原處分機關另為處分在案。茲將訴願人取得○○等公司發票金額（附表一）、原處分機關對違章金額之推定（附表二）及訴

願人所承攬工程、與○○等公司簽定契約金額（附表三），整理如附表：

四、按行政法院三十九年度判字第二號判例：「行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」○○等公司負責人○○○就其公司靠行車輛之營業收入，以其公司之名義開立統一發票，並將之記入公司帳冊，尚無違法情事，業經本府前揭訴願決定援引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論明在案，並指出原處分機關應查明有進貨事實部分實際交易對象之車輛是否靠行於○○等公司。如未予查明，揆諸前揭判例意旨，原處分機關無法證明犯罪事實，殊無必為訴願人不利推定之理。上開附表二中，原處分機關以財政部頒同業利潤標準之成本率，推定訴願人有進貨及無進貨之各該違章金額，雖非無據；惟推計課稅對納稅義務人權益之影響至鉅，其運用非漫無限制，同業利潤標準之成本率僅為一參考約數，個案中倘有明確事證，足以認定事實，尚不宜據以逕予推定課稅金額及據以成立之罰鍰。至附表三○○鎮工程部分訴願人與○○、○○及○○等公司契約金額及載運土方數量之總數，均遠大於訴願人與業主簽訂契約之數額，顯不合理，而訴願人僅空言係工程之加減帳，未能舉證以實其說，是原處分機關認此一工程中僅取得○○公司發票部分為有進貨，而取得○○及○○公司發票部分為無進貨，尚無違誤。又本件原處分機關認定訴願人有進貨事實之金額達二三、九六五、五三八元，而附表三○○拌合場工程及○○街工程中，業主與訴願人、訴願人與○○及○○公司之契約金額，並無明顯不合理之處，且其與新店達觀鎮工程中訴願人取得○○公司發票金額之加總為二四、二六九、〇〇〇元（ $15,209,000+4,770,000+4,290,000=24,269,000$ ），亦與原處分機關認定訴願人有進貨事實之違章金額相差不大，依前述說明，此部分各該工程所取得之發票金額宜否認為有進貨，且○○及○○公司為訴願人之實際交易對象？即值斟酌。

五、基上說明，原處分機關對違章事實之認定似有不當，原處分難謂允洽，爰將原處分撤銷，由原處分機關就訴願人有進貨事實及無進貨事實部分之金額再予查明後，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 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