

臺北市政府 87.12.23. 府訴字第八七〇六五七九六〇一號訴願決定書

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。

事 實

一、訴願人於七十八年九月至七十九年十二月間無進貨事實，卻取得○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）虛開之統一發票二十五紙，金額計新臺幣（以下同）二六、九九九、二六二元，作為進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額計一、三四九、九六三元，案經財政部臺北市國稅局查獲後，由原處分機關審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、三四九、九六三元，並按所漏稅額處十五倍罰鍰計二〇、二四九、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，案經本府以八十五年六月十八日府訴字第八五〇四一六二五號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關重核後以八十五年九月十八日北市稽法乙字第二三一六一號復查決定：「原處分關於按申請人所漏稅額處十五倍罰鍰部分更正改按所漏稅額處八倍罰鍰，其餘維持原核定。」訴願人仍不服，第二次向本府提起訴願，經本府以八十七年五月七日府訴字第八七〇三三六九六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣後原處分機關以八十七年七月十六日北市稽法乙字第八七〇一二七二二〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分改按申請人所漏稅額處八倍罰鍰，其餘維持原核定。」訴願人不服，於八十七年八月十一日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

二、本件訴願及補充理由略謂：

（一）訴願人於七十八年一月至七十九年十一月間與○○公司簽訂證券業電腦化系統軟體買賣合約書計十三份，含稅價格為二九、四三六、七五〇元，並於契約期間共取得該公司開立之二十五張統一發票，該價款係以訴願人之支票支付，訴願人亦於帳上記載，交易及支付事實均足證明。原處分機關根據財政部臺北市國稅局移送資料，將同樣取自○○公司統一發票一部分認有進貨事實，一部分則認無進貨事實，其認事用法自相矛盾。訴願人曾於八十四年十月三日向原處分機關申請查明訴願人所取得之統一發票，○○公司有無依法申報及報繳營業稅，經原處分機關及所屬大安分處函復無法提供其營業稅納稅資

料。

- (二) 司法院釋字第三三七號解釋意旨，依營業稅法第五十一條第五款追繳稅款及處漏稅罰應以虛報進項稅額，致造成稅捐短收為要件，發票表彰之稅額業已繳納，稅捐無短收，即無所謂稅捐之逃漏，不應處漏稅罰。不論取得非交易對象或虛設行號之發票均有其適用。至於開立發票者是否已報繳營業稅，應由稽徵機關負舉證責任，市府訴願決定已指明，行政法院亦多判決有案，原處分機關竟以財政部財稅資料中心檔案超過保存年限已予銷毀，已無法查明○○公司發票是否依法報繳為由，維持第一次撤銷重核復查決定，令訴願人匪夷所思。
- (三) 營業稅為銷售稅，與營利事業所得稅之特性在本質上不同，有無進貨事實僅涉及是否虛增成本逃漏營利事業所得稅，應由國稅稽徵機關根據所得稅法相關規定查核認定，無關營業稅逃漏稅所為認定，且所依據之法規各有不同，不能相提並論。訴願人與○○公司交易，價款係以支票支付，除其中一、〇八七、五二五元經原處分機關認定有進貨事實外，其餘二八、三四九、二二五元，原處分機關以訴願人支付○○公司之價款最後仍回流至訴願人原負責人○○○於上海銀行臺北分行之帳戶中，而否定訴願人有進貨事實，顯係不明瞭支票之使用及流通性質所致，支票依票據法第一百四十四條規定，得背書及交付轉讓，○○○為自然人，在法律上係權利義務之主體，其雖為最後執票人，但與○○公司之法律關係應先查明，不能因其為最後執票人，即認定訴願人無向○○公司進貨之事實，且有無進貨事實為營利事業所得稅查核範圍，非營業稅補稅及罰鍰之認定要件。根據司法院釋字第三三七號解釋意旨及行政法院諸判決之見解，原處分機關應先查明○○公司有無依法報繳營業稅，不得未經查明，即對訴願人補稅及課處罰鍰，始符合釋字第三三七號解釋之精神。
- (四) 「訴願決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」訴願法第二十四條定有明文。本案訴願人前次提起訴願，訴願決定書內已提示，原處分機關應查明○○公司開立之發票是否業已依法報繳。原處分機關未予查明，仍維持原決定，不為市府訴願決定所拘束，自與訴願法第二十四條規定違背。懇請市府自為決定撤銷原決定及原處分，以維護訴願人合法權益，避免訴累。

三、原處分機關答辯理由略謂：

- (一) 原處分機關依前訴願決定撤銷意旨，以八十七年五月一日北市稽法乙字第八七一二五八六四〇〇號函請財政部財稅資料中心查明系爭長誠公司虛開之二十五張發票是否依法報繳，經該中心八十七年五月七日函復略以：「……函調○○資訊股份有限公司七十八年九、十月及七十九年五月至十二月銷項明細資料案，因該檔案超過保存年限已予銷毀，無法提供。」是系爭發票是否依法報繳已無法查明，合先敘明。
- (二) 訴願人違章事實有財政部臺北市國稅局八十四年五月九日財北國稅審壹字第八四〇二〇

0一一號函影本、系爭統一發票影本及各該發票款項支付情形明細表影本等附卷可稽，且上開局函亦敘明：「……該公司於七十八、七十九年取得○○股份有限公司……開立之統一發票，分別為七十八年二張，含稅金額合計一〇、九七二、五〇〇元，七十九年二十三張，含稅金額合計一八、四六三、二五〇元，其中除七十八年有一、〇八七、五二五元支付予○○公司外，其餘九、八八四、九七五元暨七十九年之一八、四六四、二五〇元，經本局調查並無支付予○○公司而回流至該公司原負責人○○○君處……上述未實際支付該公司以進項稅額扣抵銷項稅額，涉嫌虛報進項稅額，依規定應予補稅並送罰……」綜上，本件訴願人違章事證明確，洵堪認定。

(三) 本案經交原處分機關中北分處查明訴願人七十八年九月至八十五年四月各期營業人銷售額與稅額申報書已有實繳稅額，並非僅虛增累積留抵稅額，是以，訴願人並無財政部八十五年二月六日臺財稅第八五一八九四二五一號函釋免罰規定之適用。按營業稅法第五十一條第五款規定及同法施行細則第五十二條規定，本案訴願人無進貨事實，卻取得○○公司虛開立之統一發票充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額，經財政部臺北市國稅局查獲而移由原處分機關核定虛報進項稅額一、三四九、九六三元為漏稅額，除追繳所漏稅款外，並按稅捐稽徵法第四十八條之三規定，於八十五年九月十八日北市稽法乙字第二三一六一號重為復查決定時改按訴願人所漏稅額處八倍罰鍰，並無不合，請予維持。

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。」（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。」

同法施行細則第五十二條第一項、第二項第二款規定：「本法第五十一條第五款所定虛報進項稅額，包括……無進貨事實……者。本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：……二、第五款，以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。」

司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。……」

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：……（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。……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。……」

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稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：虛報進項稅額，無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。

二、關於本案違章事實，本府於前訴願決定，已審酌財政部臺北市國稅局調查所得統一發票影本及各該發票款項支付情形明細表、訴願人提供之合約影本、支票存根、傳票及日記帳冊影本等證據資料，並依訴願人所提供之客戶名單，調查其銷售產品與系爭進貨合約產品之關聯，認定本案確有資金回流之情事，訴願人並無進貨事實。本件雙方當事人均未提出新證據供審酌，是違章事實已堪認定。

三、惟本府前八十七年五月七日府訴字第八七〇三三六九六〇一號訴願決定理由中已指出：「……六、惟按司法院釋字第三三七號解釋意旨，依營業稅法第五十一條第五款追繳稅款及處漏稅罰應以稅捐短收為要件，倘系爭發票表彰之稅額業已繳納，國庫並無短收，即無所謂稅捐之逃漏，不應處漏稅罰。系爭發票是否業已依法報繳，稅捐稽徵機關有案可查，原處分機關應就國庫短收之事實舉證證明……」依此，原處分機關應就漏稅罰成立要件負舉證責任，本件既經一再調查，系爭發票因已超過保存年限而予銷毀，致仍未能查證系爭發票是否已經報繳，漏稅結果存在與否不明，則原處分應予撤銷。

四、綜上所述，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，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