

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

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

### 事 實

緣訴願人於八十二年七月間進貨，計支付價款新臺幣（下同）五、〇五二、六七〇元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之虛設行號○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票五紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額，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，應補徵營業稅二五二、六三四元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、七六八、四〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年七月十日北市稽法乙字第8713006200號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年七月二十二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年八月十八日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、查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。」

同法施行細則第五十二條第一項規定：「本法第五十一條第五款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額……而申報退抵稅額者。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定……應自他人取得憑證而未取得.. .... 應就其.....未取得憑證.....經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」

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。……」

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。」

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，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰。

## 二、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人於商業交易時確已善盡自他人取得原始憑證之義務，於法無有不合之處，訴願人進貨時取得○○公司所開立之統一發票，雖原處分機關依臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一〇七〇〇、一〇七〇五、一二五七二號起訴書逕行認定○○公司係虛設行號，但揆諸當時交易情況，賣方確實係以○○公司之名義向訴願人提供貨品，並運送至訴願人所指定之高雄鳳山五甲國宅工地，茲有訴願人與訴外人○○股份有限公司間之訂貨單乙份及送貨簽收單可資佐證，且訴願人亦有付清貨款及支付營業稅款之證明，此有訴願人所簽發予○○公司用以抵充貨款之支票壹紙可稽，本筆銷貨訴願人且已依法開立統一發票，按時申報繳納營業稅。而訴願人確實依據當時進貨付款所取得之進項稅額憑證，據實申報進項稅額，是故，就訴願人立場應無漏稅之事實。是故，基於商業交易通則及習慣，訴願人業已善盡一般商業交易者之注意義務。訴願人一向奉公守法，並依法開立統一發票且依法繳納稅款，實無任何違法或可資處分之情事，訴願人亦是受

害者。

(二)查司法院釋字第二七五號解釋，且在具體事件中行為人有無過失，仍須依事實認定之，而事實之認定，則應憑證據；而過失之推定，仍應斟酌各個應受行政罰行為之性質予以明文規定並審慎斟酌，始足以保障人民之權利。訴願人實無任何過失可言。廠商以虛設行號或以不實之統一發票，作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額，固得認有虛報情事，但若確有進貨之事實，以不知其取得之統一發票係虛設行號所提供之稽徵機關即不得遽行認定其有漏稅事實，有行政法院八十五年度判字第一六七〇號、八十六年度判字第二〇四八號、第三〇四八號判決可資參照。

(三)訴願人進貨時已善盡一般商業交易者之注意義務，而取得○○公司所開立之統一發票，並確實於進貨當時已付清貨款及支付營業稅款。訴願人對於本案實無任何可歸責之事由，亦即無過失，且訴願人絕無任何資金回流等情形，茲查，○○○係訴願人之員工，且係○○○及○○○之外甥，因當時○○○積欠○○○款項，遂向○○○表明其有角材乙批可為出售，出售後之貨款可償還予○○○，嗣經○○○多處查詢，從其外甥○○○處得知訴願人急需角材乙批，遂仲介○○○與訴願人達成本批角材之買賣，因○○○積欠○○○款項，便將其向訴願人取得之部分貨款支付予○○○，而○○○亦因積欠其外甥○○○款項，遂將上揭由○○○處取得之款項再加上部分款項匯入其外甥○○○之帳戶內，此有○○○八十六年三月十四日談話筆錄，○○○八十六年三月二十六日談話筆錄等影本附卷可稽。惟原處分機關未加詳查，逕率認定訴願人有資金回流情形，對於訴願人之復查申請亦予以駁回，其認事用法顯有違誤。

三、卷查訴願人之違章事實，有八十五年七月四日專案申請調檔統一發票查核清單、臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一〇七〇〇、一〇七〇五、一二五七二號起訴書及原處分機關八十五年八月二十三日北市稽核甲字第二〇八一〇號調查函、○○○八十六年三月十四日、○○○八十六年三月二十六日於原處分機關作做談話筆錄等影本附卷可稽。查上開起訴書記載：「○○○.....意圖為自己不法之所有，基於概括犯意，自八十二年起大量籌組公司行號，以無實際交易行為之發票大量虛開發賣牟利，其間僱用知情之○○○，.....另僱用知情之○○○唆使○○、○○○.....○○○（已歿）、○○○.....○○○等出任人頭公司負責人，.....渠等人頭應允後給予人頭新臺幣（下同）萬餘元至數萬元不等之報酬，.....自八十二年起陸續設立○○、○○.....○○....等公司，大量虛開發票販賣牟利。虛設公司成立後，除向水果商○○○、○○○等索取無實際交易之發票充虛設公司之進項及維持假象營業外....。」次查○○公司負責人○○○於八十五年七月五日死亡，經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官依刑事訴訟法第二百五十二條第六款規定，有被告死亡之情形者，應為不起訴處分，以八十五年偵字第一八三四一號不起訴處分書予以不起訴在案。又查○○公司於八十二年六月至十月

間銷貨發票八十八張與取得進項憑證一二七張品名不符，其進項品名為羊支、牛小排、玉米、水果飲料、電視、冷氣機等，而銷貨品名為角材、鹽酸化學、水泥、模板及不鏽鋼等。再按付款支票查核結果大部分金額均由訴願人股東○○○領取，顯有資金回流情形，原處分機關以○○公司為虛設行號，並無真正進、銷事實，無銷貨予訴願人之事實，依首揭財政部函釋意旨，於復查決定時，維持原補徵稅額及罰鍰處分，參酌首揭行政法院庭長評事聯席會議決議意旨，尚非無據。

四、惟查本案訴願人有進貨事實既為原處分機關所不否認，而訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司）業已依法報繳營業稅，此有原處分機關大安分處八十五年八月二十八日北市稽大安（甲）字第四〇五〇九號函影本附卷可稽。惟原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：開立發票之○○公司雖已申報，但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的進項憑證做為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形；往上游追查開立憑證的廠商，是否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營業稅，但利用以虛抵虛之進銷相抵方法，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之情形；國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？原處分機關就此數點並未予查明，即遽而認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處罰鍰，似嫌率斷。從而原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、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