

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

緣訴願人於八十年五月至十月間委託承包工程，價款計新臺幣（以下同）一、三二二、六〇八元（不含稅），涉嫌未依規定取得進項憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票五紙充當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，應補徵營業稅六六、一三〇元，並按所漏稅額處以三倍罰鍰計一九八、三〇〇元（計至百元為止）。訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年二月二十五日府訴字第860七九八七八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年八月四日北市稽法乙字第87一一一二〇二〇〇號重為復查決定：「原罰鍰處分更正為新臺幣（以下同）一八八、三〇〇元。」上開決定書於八十七年八月六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

營業稅法第十五條第一項、第三項規定：「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。」

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。（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。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。……」

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，其中關於虛報進項稅額而有進貨事實者，在取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵之情形，規定按所漏稅額處七倍罰鍰；但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰；於復查決定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於八十年間分別承包「○○」、「○○」及「○○直天下」等水電工程，因工程需要，將其中風管工程全數轉包予○○公司，取得進項憑證一、三二二、六〇八元，並確實開立五紙支票及現金七、〇〇〇元支付相關之工程款。
- (二) 原處分機關以○○公司經法院判決幫助廠商逃漏稅之事實，進而決定訴願人與○○公司無實際交易行為；訴願人對此概括認定提出反駁如下：
 1. 原處分機關所依據之判決係地方法院所為之初審判決，是項判決業經○○公司當時負責人○○○提起上訴，並經臺灣高等法院八十二年度上訴字第二二九三號刑事判決更改原審判決。
 2. 依據臺灣高等法院上開判決理由二之第七項指出，原處分機關並未認定○○公司與訴願人間之交易往來是虛偽。

3. 判決理由四指出，經查結果○○公司於七十九年十月至八十年三月四日前及八十年六月二十五日至八十年八月間止，○○公司並無幫助逃漏稅捐或偽造文書行為。

綜前所述，高等法院對○○公司判決書內容與原處分機關所依據之地方法院判決內容有出入，又原處分機關認定訴願人違章期間為八十年五月至十月，與高等法院判決書亦有明顯不合之處。

(三) 原處分機關復查決定以訴願人所提供之付款支票影本中僅二張支票指定以○○公司為抬頭，尚難證明訴願人確有支付進項稅額予實際銷貨營業人，而駁回復查訴求。惟訴願人主張系爭五張支票係分別支付三個工地（即○○、○○及○○）之工程款，其中由○○及○○之付款資料均可直接證明訴願人確實支付進項稅額予○○公司。關於○○之工程款，雖無法直接證明確實支付予○○公司，惟其可經由銀行證實除支票號碼KQ五〇四七三二七號（金額七〇、〇〇〇元）係因○○公司要求開立予○○公司（兩家公司負責人為關係人）外，餘均為○○公司所收取。綜此，訴願人確實支付進項稅額予實際銷貨之營業人。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章之事件，前經本府以八十七年二月二十五日府訴字第八六〇七九八七八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「.. 四、惟依上開臺灣板橋地方法院八十一年度訴字第一八三七號刑事判決所載，雖謂○○○（○○公司）虛偽開立（申報）統一發票連續持交幫助『如附表三所示』商號逃漏營業稅，然查附表三所示商號為『○○企業行、○○企業有限公司、○○行、○○企業行、○○行、○○實業行、○○商行等』，未見訴願人列名其中；且原處分機關認定訴願人違章期間為八十年五月至十月，與判決書所載○○○之違章期間（七十九年九月至八十年八月二十二日）亦略有差異，得否據此認定訴願人之違章事實，不無疑義。又原處分機關雖謂訴願人提示之付款資料中，有未填具支票抬頭者，有抬頭為○○有限公司者，金額亦不相符；然此亦經訴願人指稱原查機關曾向支票兌付之相關銀行查詢，經銀行證實系爭支付工程款之支票，除支票號碼MG〇四二四六七七〇、金額七〇、〇〇〇元外，餘均為○○公司所領取，至上開七〇、〇〇〇元部分，係因○○公司要求開立予○○有限公司云云，並提示支付貨款明細、支票影本、存款往來對帳單影本、工程承包合約影本及工程估價單（預算表）影本等佐證；訴願人之上開說明是否屬實，原處分機關不予採據之理由為何？未見其敘明，致本部分之事實仍有未明。另查○○公司負責人○○○於合約上誤寫自己之姓名，固有違常情，惟造成此錯誤之原因為何？是否除合約係假造之情形者外而無其他可能？尚非全無斟酌之餘地，原處分機關倘徒憑此認定訴願人之整體違章事實，則證據力似嫌薄弱，難謂已盡調查之能事。況虛設行號之型態並不易判定，實際上不乏前實後虛、前虛後實或半虛半實等不一而足之情形，而如何之情形始得認定為虛設行號，已然有爭議，則本案○○公司是否自始至終均無實際交易之事

實？其可否認定為虛設行號？由卷附資料似難判定，原處分機關就此亦未詳實敘明；倘○○公司就系爭發票又已依法申報繳納營業稅，勢將關係訴願人有無逃漏稅事實之認定；故上開事實如何？原處分機關仍有查明之必要。爰將本案原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分……」。

四、嗣經原處分機關重核結果，將原罰鍰處分更正為一八八、三〇〇元，理由為：「……

三、卷查申請人（即訴願人）上開違章事實，有『專案申請調檔統一發票查核清單』、臺灣板橋地方法院八十一年度訴字第一八三七號刑事判決各乙份附案可稽，違章事證明確，洵堪認定。次查○○公司○○○連續行使偽造私文書，足以生損害於公眾，業經臺灣板橋地方法院八十一年度訴字第一八三七號刑事判決處有期徒刑肆年在案，該判決指出：『○○○……○○公司負責人，明知該公司並無大量進、銷貨之事實，竟基於概括之犯意，連續自該公司籌備設立時之民國七十九年九月起至八十年八月二十二日○○○將其出資及該公司負責人變更為○○○並完成登記止，虛偽開立申報統一發票，連續持交幫助商號逃漏營業稅及逃漏營利事業所得稅，足以生損害於稅捐稽徵機關賦稅之正確性及公平性。』由上揭刑事判決可知○○公司虛偽開立統一發票，申請人與其無實際交易行為灼然可見。且依申請人檢送之承攬工程合約顯示○○公司負責人簽名均為『○○○』，惟○○公司負責人係『○○○』，如○○○親自訂約及施工豈會誤寫自己之姓名，顯有違常理；又查據申請人提供之付款支票影本查核結果，其中僅KQ0五〇三四七〇五、〇五〇三四七三六二張支票係指定○○公司為抬頭並存入○○公司於○○板橋分行一九六〇六一二帳戶，其餘並未指定以○○公司為抬頭及存入○○公司上述帳戶，尚難證明申請人確有支付進項稅額予實際銷貨營業人之事實。……惟查，本件原核定申請人未依規定取得進項憑證之違章期間為八十年五月至十月，與上開判決書所載○○○之違章期間（七十九年九月至八十年八月二十二日）有別，是本件之違章金額應扣除原核定申請人八十年十月份之違章金額計六六、六六七元（稅額三、三三三元），從而，原處分爰本於職權更正為按所漏稅額六二、七九七元……處三倍罰鍰計一八八、三〇〇元……」。

五、是本案經原處分機關重核結果，仍執舊詞及原有事證以為論駁，至本府前次訴願決定指摘之「依臺灣板橋地方法院八十一年度訴字第一八三七號刑事判決所載，雖謂○○○（○○公司）虛偽開立（申報）統一發票連續持交幫助『如附表三所示』商號逃漏營業稅，然查附表三所示商號未見訴願人列名其中」、「訴願人指稱原查機關曾向支票兌付之相關銀行查詢，經銀行證實系爭支付工程款之支票，除支票號碼MG0四二四六七七〇、金額七〇、〇〇〇元外，餘均為○○公司所領取，至上開七〇、〇〇〇元部分，係因○○公司要求開立予○○有限公司，並提示支付貨款明細、支票影本、存款往來對帳單影本、工程承包合約影本及工程估價單（預算表）影本等佐證；訴願人之上開說明是否

屬實，原處分機關不予採據之理由為何」、「○○公司是否自始至終均無實際交易之事實？其可否認定為虛設行號」及「○○公司就系爭發票已否依法申報繳納營業稅」等疑義，原處分機關並未予以究明。另○○○不服臺灣板橋地方法院八十一年度訴字第一八三七號判處有期徒刑四年之刑事判決，上訴臺灣高等法院後，該院八十二年度上訴字第二二九三號刑事判決雖仍認定○○○連續幫助納稅義務人以詐術逃漏稅捐之犯行（處有期徒刑貳年），惟於判決理由中亦敘明：「……被告（○○○）提出其公司於……八十年一月三十日與○○股份有限公司（訴願人）之工程合約書……稅捐處並未認定被告公司與上開公司間之交易往來是虛偽……公訴人另認被告自七十九年十月至八十年三月四日以前及八十年六月二十五日至八十年八月間止另涉偽造文書，幫助逃漏稅捐罪嫌，惟查此為被告所否認亦查無其他積極證據足資證明被告有此部分犯行……」，原處分機關就類此有利訴願人之事證究有無併予審酌？且其一方面認定○○公司虛偽開立統一發票，訴願人與其無實際交易行為，一方面又謂系爭支票中之KQ0五〇三四七〇五、〇五〇三四七三六號兩張支票係指定○○公司為抬頭，並存入○○公司於○○板橋分行一九六〇六一二帳戶，則該等款項之支付究有何意義？再者，臺灣高等法院上開判決亦載明：「……被告（○○○）僅讓渡其在○○公司名下百分之五十股權……則可以認定被告係與○○○共同經營○○公司……」，即原處分機關認○○○於合約上誤寫自己之姓名乙節，其原因是否與共同經營○○公司有關？抑或另有其他原因？均尚有諸多疑義。是本案綜觀上開說明，難謂原處分機關已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，揆諸前揭訴願法之規定，原處分應予撤銷，由原處分機關續予究明後另為處分。

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 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年一月二十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

