

訴 願 人 ○○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，不服原處分機關八十七年十月二十七日北市稽法乙字第八七一六三一一九〇〇號復查決定，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、訴願人於八十二年八月間，向他人進貨，未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票二紙，金額計新臺幣（以下同）五、〇〇〇、〇〇〇元（不含稅），充當進項憑證，並持之扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二五〇、〇〇〇元（訴願人已於八十七年八月十七日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計七五〇、〇〇〇元。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十七日北市稽法乙字第八七一六三一一九〇〇號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十七年十月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月十六日向本府提起訴願，十二月二日補送訴願理由，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。」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。...」

八十四年三月二十四日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋：「關於營業人有進貨事實而取得虛設行號開立之發票申報扣抵銷項稅額案件，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，且經查明開立發票之虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者，可依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二(一)2規定辦理。」

行政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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)訴願人以買賣砂石等建材為主要業務，八十二年八月經由〇〇〇(訴願人關係企業〇〇公司員工)向〇〇公司購入砂石一〇、〇〇〇立方米，金額五、〇〇〇、〇〇〇元，取得該公司開立之統一發票，被原處分機關指為不實之憑證。
- (二)訴願人與〇〇公司交易前先有估價單，訂購砂石共計五、〇一一、一五〇元(以五、〇〇〇、〇〇〇元)成交，進貨後分別開立八十二年九月、十一月及八十三年一月支票六紙，由〇〇〇公司在訴願人支出證明單簽收在案，依據稅法之規定於購進貨物時，取得銷貨人開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵進項稅額，貨款亦以支票支付，由〇〇公司簽收，原處分機關認為違反營業稅法第十九條及稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法之規定，顯有未當。

- (三)經重新檢視訴願人當年與○○○等公司之對帳資料，發現○○○公司八十二年七、八月繳納營業稅五〇八、六〇〇元，占當期銷項稅額三十二%，八十二年九、十月繳納營業稅四九七、一四五元，占當期銷項稅額二十六%，且已依規定申報繳納，依據經驗法則，該公司若為虛設行號，係以賺取稅款為目的，豈有可能再損失百餘萬元稅款，應可推論該公司與本公司交易期間係為一正常營業之公司。
- (四)依司法院釋字第三三七號解釋，營業稅法第五十一條之追繳稅款及處罰，應以有漏稅結果存在為前提，如果該稅款已由開立發票之營業人申報繳納，則補稅之基礎即不存在。本案訴願人已支付貨款及進項稅額予○○○公司，○○○公司亦已依規定申報繳納銷項稅額，應無逃漏營業稅之情事。
- (五)有關行為罰部分，本案係由關係企業職員○○○經手向○○公司接洽業務，買賣之前有工程估價單，開立統一發票人及支票受款人均為○○○公司，訴願人已盡注意之義務，並無過失，依司法院之解釋，難謂有可歸責之事由。
- 三、卷查訴願人之違章事實，有臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一三三二號、偵緝字第七三八號、偵字第十五號起訴書，訴願人八十七年七月二十九日書立之聲明書，八十七年六月十五日專案申請調檔統一發票查核清單乙紙，及原處分機關稽核科稽核報告書影本等附案可稽。依上開起訴書附表（涉案事實部分）載明：「（七）、1○○○係...『○○有限公司』之負責人，自八十一年二月至八十四年三月間取得之進項憑證均來自虛設行號...『○○○有限公司』...等公司，...，並自八十一年一月至八十四年三月間虛開不實發票...予...等公司，彼此對開發票沖抵進、銷項帳，以供販售發票圖利...」則○○○公司為虛設行號，並無實際進銷貨之事實，訴願人自無可能與其有交易。原處分予以補稅並處罰鍰，尚非無據。
- 四、惟本案訴願人有進貨事實既為原處分機關查明認定，且訴願人主張以現金支付進貨款及支付進項稅額，並檢附支出證明單及砂石交貨單影本為證，而訴願人取得憑證之開立發票人○○○公司業已依法報繳營業稅，此有營業稅繳款書、臺北市營業人銷售額與免稅額申報書（即四〇一表）影本可稽，依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應論以漏稅罰；是財政部八十七年一月十七日臺財稅第八七一九二五四一〇號函釋意旨認取得虛設行號之發票即應課以漏稅罰，非無斟酌之餘地。本件究有無稅捐短收情形？原處分機關就（一）系爭發票之開立人○○○公司就其所開立之發票究有無報繳營業稅？（二）該開立發票之上游廠商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之進項憑證作為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形？（三）是否往上游追查開立憑證的廠商時，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，但有以虛抵虛之進銷相抵情形，而只申報少許稅額，原處分機關就

此數點並未予查明，即遽以認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處漏稅罰鍰，尚嫌率斷。
爰將原處分撤銷，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

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行