

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十四日北市稽法乙字第八七一〇一〇八〇〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十一年九月至十月間進貨，涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票七紙，金額計新臺幣（以下同）一、九五〇、〇〇〇元，作為進項憑證扣抵銷項稅額，案經原處分機關文山分處查獲後，依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅九七、五〇一元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計六八二、五〇〇元（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十月十四日北市稽法乙字第八七一〇一〇八〇〇〇號復查決定：「原罰鍰處分撤銷，其餘復查駁回。」上開決定書於八十七年十月十九日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月十三日向本府提起訴願，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。……」

八十六年八月十六日修正之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。

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。」

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人向○○公司購買證章貨品，一切交易皆有簽收單據、送貨單及付款票據為憑，現因對方被視為虛設行號而使訴願人連帶受罰，實在很不合理。
- (二) 訴願人開給○○公司支票，並未蓋禁止背書轉讓，所以○○公司可自由轉支付他人，怎能以提領人非○○公司而認訴願人與○○公司並無交易事實。
- (三) 原處分機關既然以超過五年核課期間撤銷罰鍰處分，為何又要補稅？

三、卷查本件訴願人之違章事實，有八十五年十月十四日專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人八十一年度營利事業所得稅結算申報書、臺灣省○○庫○○支庫八十七年八月二十五日合金海支字第三四二九號函及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、偵緝字第738、偵字第一五號起訴書等影本附卷可稽。查上開起訴書附表（涉案事實部分）記載：「……（八）○○○係……『○○有限公司』之負責人，自八十一年一月玉（至）八十二年八月間取得涉嫌虛設行號……虛開之發票五十九張銷售額計一

九、一〇八、六〇〇元，並於八十一年一月至八十二年六月間虛開發（票）六〇九張銷售額計三四八、六一四、七三二元，涉嫌以不正當方法幫助他人逃漏營業稅....」原處分機關認○○公司為虛設行號，並無真正進、銷貨，自無銷貨予訴願人之事實，爰依首揭規定及財政部函釋意旨補徵稅額及罰鍰處分，又查本案違章期間為八十一年九月至十月，依稅捐稽徵法第二十一條五年核課期間規定，終止日為八十六年十一月十五日，核定補徵稅額繳款書繳納期間八十六年十月四日至十月十三日，並於八十六年十月三日送達，未逾五年核課期間，而罰鍰繳款書繳納期間八十六年十一月十六日至十一月二十五日，八十六年十一月十九日始送達，已逾五年核課期間，是原處分機關於復查決定時，維持原補徵稅額及撤銷原罰鍰處分，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、惟查本案訴願人為有進貨事實既為原處分機關所不否認，此有原處分機關文山分處八十六年九月四日簽附卷可稽，又其所取得憑證之開立發票人（即○○公司）業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，此亦有原處分機關大安分處八十六年九月一日北市稽大安（甲）字第42492號函附卷足稽，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：訴願人所取得做為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該不相關之發票佔總營業額之比例是否有過高之嫌；訴願人所取得做為進項憑證之發票，該開立發票之行號和訴願人之行業別是否相同，以前有無往來，如果是前幾次往來，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；該開立發票之上游廠商雖有申報，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；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，最後則將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號；國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？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，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、據上論結，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