

訴 願 人 ○〇有限公司

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，不服原處分機關八十七年十月十二日北市稽法乙字第八七一五三六九五〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十二年五月至八十四年二月間進貨，計支付價款新臺幣(以下同)四、五四六、四〇〇元(不含稅)，涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司(以下簡稱○○公司、○○公司、○○公司、○○公司)虛開立之統一發票十六紙，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，應補徵營業稅二二七、三二〇元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、五九一、二〇〇元(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十二日北市稽法乙字第八七一五三六九五〇〇號復查決定：「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，於八十七年十一月十七日向本府提起訴願，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。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：

經查訴願人與○○公司、○○公司、○○公司、○○公司交易期間，進、銷貨公司均已依規定按期申報繳納額，訴願人與該公司交易往來屬實，並無不當。按違法事實應依證據認定之，無證據不得推定其違法事實，原處分機關既尚難證明訴願人提供資料係事實，何以斷定不實，公權力機關應採有利於訴願人之資料採證，且依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，係以有稅捐短收為要件，營業人以他人所開立之統一發票作為銷項憑證予其買受人，縱開立統一發票者為虛設之公司行號而實際上無營業之事實，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅，則營業人之所為，尚無因而逃漏營業稅之情形，自無逕對之補徵稅款並依營業稅法第五十一條第一款處罰之餘地。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有八十五年十月十四日及八十六年十二月十五日專案申請

調檔統一發票查核清單、訴願人公司負責人○○○八十七年五月二十八日於原處分機關稽核科所作談話筆錄、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八十六年偵字第一三三二、偵緝字第七三八、偵字第十五號起訴書等影本附卷可稽。查上開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販賣牟利，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，更陸續供虛設公司名義無實際交易之發票....○○○則按開立發票金額收取百分之三之報酬....。」次查八十六年偵字第一三三二、偵緝字第七三八、偵字第十五號起訴書記載：「....○○○係....『○○有限公司』及....『○○有限公司』之負責人....於八十一年十一月至八十四年十二月間虛開發票二五八張，金額高達一八四、九七二、一九六元予虛設行號....『○○有限公司』....等沖抵進、銷帳....」是原處分機關認上開四家公司為虛設行號，並無真正進、銷貨，自無銷貨予訴願人之事實，依首揭規定及財政部函釋意旨，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、惟查本案訴願人為有進貨事實既為原處分機關所不否認，且訴願人主張以現金支付進貨款及支付進項稅額，又其所取得憑證之開立發票人（即○○公司、○○公司、○○公司、○○公司）業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，並檢附現金支出傳票、送貨單及上開四家公司銷售額及稅額申報書等影本為證，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）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；（二）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、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