

訴 願 人 ○〇股份有限公司

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十一月十九日北市稽法乙字第八七一六九七〇八〇〇號復查決定，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九月至十月間進貨，支付價款計新臺幣（以下同）二、三三二、七三〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）所開立之統一發票五紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額。案經原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一一六、六三七元，並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計一一六、六三六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十一月十九日北市稽法乙字第八七一六九七〇八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於十一月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月二十九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、按營業稅法第十五條規定：「營業人當期銷項稅項，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，適用有利於納稅義務人之規定。」

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。」

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。（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。....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。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

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）原處分機關對於調查筆錄及檢察官的起訴書，責無旁貸須再做實體調查，以盡原處分機關的責任，若僅依起訴書為證據，對納稅人補稅再加處罰款，並不適當，僅可做為參考，不可做為認定企業取得非實際交易對象發票的證據，原處分機關對此類案件須提出更具體證據。
- （二）若依行政法院八十七年度判字第一二八號判決中指出，企業已善盡徵信義務，原處分機關應將補稅處分撤銷，緣訴願人已善盡徵信義務，且明確說明與其交易過程性質屬代收轉付，怎可界定為取得非交易對象發票，顯與事實不符。就補徵營業稅部分，營業稅法第五十一條第五款規定，應以納稅義務人有虛報進項稅額並因而逃漏稅款者，始得據以

追繳稅款，此司法院釋字第三三七號解釋在案，準此，營業人虛報進項稅額，如未致公庫短漏徵營業稅，復向營業人補徵營業稅，似有違加值型營業稅之精神。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有八十五年十月十四日列印產出○○公司之專案申請調檔統一發票查核清單、原處分機關八十七年五月一日北市稽核甲字第八七〇〇七五六六〇〇號調查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號、偵緝字第七三八號、偵字第一五號起訴書附卷可稽；又上開起訴書附表(涉案事實部分)載明：「..(六)○○○係○○路○○段○○號○○樓之○○『○○有限公司』之負責人，自八十一年至八十四年八月間取得之進項憑證來自虛設行號...等虛開發票三七五張...並自同期虛開不實發票六九〇張...予虛設行號...等對開發票作為沖抵進、銷項帳，製造正常營業之假象，以供販售發票圖利，藉以幫助他人逃漏營業稅.....」，是原處分機關認定○○○公司非訴願人之實際交易對象，依首揭規定予以補徵營業稅及罰鍰處分，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，且訴願人確有支付進項稅額，又其所取得憑證之開立發票人(○○公司)業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，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，即遽予補稅並處行為罰，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