

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，不服原處分機關八十七年八月二十六日北市稽法乙字第八七一三九七四〇〇〇號復查決定，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八十三年二月間支付運費計新臺幣（以下同）四一、九三六、一〇一元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票一〇六紙作為進項憑證申報扣抵銷項稅額；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、〇九六、八〇〇元，並按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計二、〇九六、八〇五元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願；經本府以八十七年六月二十三日府訴字第八七〇一一〇二一〇一號訴願決定：「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二十六日北市稽法乙字第八七一三九七四〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年九月十四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月二十四日向本府提起訴願，十月十四日補具訴願理由，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三項規定：「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。」

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。(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。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。」

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：「.....說明....二、按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，故尚不能僅以最後銷售階段之營業人已報繳營業稅，即認定其他銷售階段之營業人當無逃漏營業稅。本案就營業人有進貨事實而取得非實際交易對象之虛設行號所開立之統一發票充作進項憑證申報扣抵銷項稅額之情形而言，因虛設之公司行號為牟取不法之利益，而無銷售貨物或勞務之事實虛開統一發票後，通常另取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額，以抵銷其應納之稅額，故虛設之公司行號縱有申報營業稅，政府亦無收到應收之稅款，自難謂無逃漏。三、本案八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋，對於營業人有進貨事實而取得虛設行號所開立之統一發票充作進項憑證申報扣抵銷項稅額之情形，規定如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，除應依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款外，不再處以漏稅罰。核其意旨乃虛設之公司行號縱有申報營業稅，惟依前述情形，政府仍無收到應收之稅款，故取得其發票申報扣抵之營業人，尚難謂無逃漏；至該營業人如能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，則稽徵機關當可據以追補實際銷貨人所逃漏之稅款，使政府收到應收之稅款，故可免處漏稅罰。」

二、本件訴願理由略謂：

(一)前次訴願決定撤銷原處分係以訴願人已盡舉證責任，依舉證責任分配原則，自應由原處

分機關另負舉證責任。然原處分機關並未為舉證，仍執陳詞維持原見解，顯與訴願法第二十四條規定及司法院釋字第三六八號解釋有違。

- (二) 本件訴願人委由○○公司承攬運送廢棄土，而取具其所開立統一發票，已盡注意之能事，並無過失責任可言；依司法院釋字第二七五號解釋無過失不罰之立意，仍應不予處罰。
- (三) 本件不能遽引營業稅法第十九條規定予以追繳稅款，否則即逾越該法條僅為證明扣抵之進項稅額屬實之立意，造成重複課稅之事實。
- (四) ○○公司既非原處分所指之虛設行號，事實上即有經營業務之情形，則原處分機關於未查得證據證明○○公司非屬訴願人之實際交易對象前，自不得僅以刑事判決推測訴願人係取得非交易對象之發票而予以處罰，遑論檢察官之起訴書。另○○公司是否取具虛設行號所開立進項憑證，實與本件無關，且其是否有銷售勞務予訴願人，亦與其進項憑證取得之適法性更無直接之關聯，原處分機關予以臆測其無銷售勞務之可能，而否定訴願人與○○公司之交易，實屬率斷。
- (五) 訴願人因承包工程所生之廢土，確係委託○○公司處理清運，並已提供工資合約、估驗單、廢土運送單據、領款簽收單及支票影本等積極證據，已盡舉證之能事。而原處分機關並未審酌前次訴願決定指摘其適用法律之見解有違誤情事，不積極提出證據，仍執陳詞率為維持，不受拘束，殊有未合。又原處分機關對訴願人所為無過失責任不罰及無應予追繳稅款之主張，亦未提出其論見，即遞予維持，亦難謂於法有合。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章漏稅之事件，前經本府以八十七年六月二十三日府訴字第八七〇一一〇二一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……三、卷查本件訴願人之違章事實，有臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第二六六一五號起訴書影本、專案申請調檔統一發票查核清單影本及受訴願人公司負責人委託之公司會計○○○...談話筆錄影本等附卷可稽。且上開起訴書載明.....等語，原處分機關乃認○○公司為幫助他人逃漏稅捐之虛設行號。四、又原處分機關.....認○○公司取得之進項發票均為虛設行號發票，該公司並無進貨之事實，自亦無銷貨予訴願人之可能.....五、惟查本案訴願人否認違章，並提出與○○公司訂立之工資合約影本、估驗單影本、廢土運送單據影本、領款簽收單影本、指名支付予○○公司之支票影本（部分支票並禁止背書轉讓）及其他有關憑證影本等佐證。而查原處分機關所憑認定本案違章事實之上開檢察官起訴書及訴願人公司會計○○○談話筆錄等；其中○○○於談話筆錄中陳稱.....等語，即其並未承認違章；另由卷附檢察官起訴書所載，亦難確認訴願人乃其所指收受○○公司進貨憑證而逃漏稅捐之『二十六家營業人』之一，況依刑事訴訟法第二百五十一條規定以觀，檢察官依偵查所得之證據，足認被告有犯罪『嫌疑』者，即應提起公訴，此與法院之判決須經嚴格調查證據程序以認定事實之情

形有別，二者之證據力自不可等同視之；是本案原處分機關徒憑上開筆錄及起訴書率即認定事實，非無斟酌之餘地。六、又原處分機關以○○公司取得『○○』等公司之進項發票均為虛設行號發票，遂認該公司並無進貨之事實，自亦無銷貨予訴願人之可能，而核定訴願人係取得非實際交易對象之統一發票；恣置訴願人所提有利之證據未為調查，及罔顧訴願人所陳本案係承攬運送廢土，為購買勞務性質等情；其以此推論方式認定事實，尚嫌率斷，難謂已盡調查之能事。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分……」。

四、本案嗣經原處分機關重核結果，仍予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：「……三、卷查本案違章事實有……起訴書、專案申請調檔統一發票查核清單……談話筆錄影本等附卷可稽，違章事實洵堪認定。四、……查○○公司負責人○○○涉嫌虛設行號幫助他人逃漏稅捐乙案，乃本處八十五年十一月二十六日以……刑事案件移送書移送臺灣臺北地方法院檢察署偵辦之案件，申請人確係該案提起公訴之二十六家營業人之一。次查該刑事案件雖尚未經法院判決，惟上開起訴書載明：『○○○係……○○有限公司之負責人，基於概括犯意，連續於八十一年三月至八十二年二月間，明知並無進貨事實，竟取得虛設行號○○股份有限公司、○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、及擅自歇業之營業人之發票……作為自己進貨憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅款……○某之公司又基於概括犯意，意圖幫助他人逃漏稅捐，明知無銷貨事業（實），竟開立銷貨發票予○○工程股份有限公司……等二十六家營業人……給他人作為進貨憑證，……以此不正當方法幫助他人逃漏稅捐。』足證○○公司確為幫助他人逃漏稅捐之虛設行號。次查，○○有限公司……經臺灣高等法院……判決為虛設行號並判處徒刑在案，又○○○係同耕……○○……○○股份有限公司……之負責人或實際負責業務經營者，業經臺灣彰化地方法院……及臺灣高等法院臺中分院……且○○股份有限公司負責人○○○亦經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官……起訴在案，是○○公司取得之進項發票均為虛設行號所開立，顯見該公司並無進貨之事實，自亦無銷貨予申請人之可能……五、另訴願決定撤銷理由謂……惟查○○公司所取得虛設行號所開立之發票亦屬銷售勞務之發票，其既無購買勞務之事實，亦查無實際銷售勞務之事實，本處乃據以移送臺灣臺北地方法院地檢署偵辦，並經檢察官偵查終結認為其犯行堪以認定而提起公訴，本案既無具體證據證明○○公司確有承攬運送廢土之事實，尚難以其係購買勞務性質而遽認○○公司確有承攬運送廢土之事實。綜上所述，本案違章事實洵堪認定……」。

五、是本案經原處分機關重核結果，除仍執舊詞論駁外，雖就本府前次訴願決定指摘訴願人是否為起訴書所指收受○○公司進貨憑證而逃漏稅捐之「二十六家營業人」之一乙節，業已敘明其確係該案提起公訴之二十六家營業人之一；另謂本案既無具體證據證明○○

公司確有承攬運送廢土之事實，尚難以其係購買勞務性質而遽認○○公司確有承攬運送廢土。惟查上開臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年偵字第二六六一五號起訴書係就○○公司負責人○○○因違反稅捐稽徵法案件提起公訴，非就訴願人取得○○公司發票涉嫌違章所為之偵查、起訴，即被告為○○○而非訴願人或其公司負責人；又該起訴書所載○○公司（○○○）連續取得虛設行號發票之期間為八十一年三月至八十二年二月間，與本件訴願人涉嫌違章之期間（八十一年九月至八十三年二月）略有差異；且本府前次訴願決定已敘明「依刑事訴訟法第二百五十一條規定以觀，檢察官依偵查所得之證據，足認被告有犯罪『嫌疑』者，即應提起公訴，此與法院之判決須經嚴格調查證據程序以認定事實之情形有別，二者之證據力自不可等同視之」；是原處分機關雖非不可以起訴書為認定訴願人違章事實之證據，然證據力尚嫌薄弱，在訴願人已提出反證之情形下，原處分機關仍應為必要之調查。又原處分機關以無具體證據證明○○公司確有承攬運送廢土之事實，而謂本案尚難以其係購買勞務性質即遽認○○公司確有承攬運送廢土，固非無見；反之，原處分機關亦不應以本案無具體證據證明○○公司確有承攬運送廢土之事實率即認定該公司絕無承攬運送廢土；況訴願人所提出與○○公司訂立之工資合約影本、估驗單影本、廢土運送單據影本、領款簽收單影本、指名支付予○○公司之支票影本（部分支票並禁止背書轉讓）及其他有關憑證影本等證據資料，原處分機關為何不予採認？其恣置訴願人所提有利證據不予調查之理由為何？豈是原處分機關可不敘明理由而僅答辯以其「顯係○○公司蓄意製作安排之手段」一語蔽之。從而，本案綜觀上開說明，尚難謂原處分機關已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，揆諸前揭訴願法第二十四條規定，自有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關續予查明後另為處分。

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

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

