

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十月六日北市稽法乙字第八七一二八〇七四〇〇號復查決定，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、緣訴願人涉嫌於八十四年七月三十一日無進貨事實，卻取得○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票乙紙，金額計新臺幣（下同）一、九〇四、七六二元（不含稅），充當進項憑證，扣抵銷項稅額，案經法務部調查局臺北市調查處（以下稱市調處）查獲函移原處分機關處理，嗣由原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅九五、二三八元，並按所漏稅額處八倍罰鍰計七六一、九〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十七年五月七日府訴字第八七〇〇二四七八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年十月六日北市稽法乙字第八七一二八〇七四〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年十月十九日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月六日向本府聲明訴願，十一月二十七日補具訴願理由，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。」

司法院釋字第釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。……」

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，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業。……五、虛報進項稅額者。」稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦理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，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」

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：「主旨：核釋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案件之處理原則。說明：……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：……(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：1. 無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，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臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定：虛報進項稅額、無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。

行政法院三十九年度判字第二號判例：「當事人主張事實，須負舉證責任，倘所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實。又行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」六十一年度判字第七〇號判例：「認定事實，不得出於臆測，此項證據法則，自為行政訴訟所適用。…」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 查訴願人確與○○○約定出資印製「○○」一書並代銷，每本銷售利潤一〇〇〇元（售價二〇〇〇元），歸訴願人所有，其目的在於協助訴願人改善業已捉襟見肘之財務狀況。惟訴願人雖有意依約出資、代銷、卻力有未逮，無法支付該筆款項，遂由游女士幫忙先代墊該筆印製款。以上代銷及代墊款等情，因交情緣故，為口頭合意，並未訂立書面。
- (二) 惟依上說明，○女士已代訴願人支付印製費予○○公司，因此訴願人實已支付此筆印製費用。並非如復查決定書所稱之「未支付一分一文之進貨或印刷費」，原處分機關認定事實顯有違誤。又民國八十四年九、十月間，訴願人已因○女士積極協助推銷之故，售出五八四本○○，訴願人並曾就此五八四本書開立發票及繳納營業稅，因此原處分機關認為訴願人未銷售任何一件系爭貨物，實有誤會。迨至八十五年十一月二十九日，訴願

人方與○女士之夫○○○會算。雙方同意按訴願人所出售之五八四本書結算，亦即○女士將其推銷所得之書款交付訴願人，訴願人則將書籍成本（每本一〇〇〇元）交付○女士。

(三)○○○與訴願人約定，由訴願人負擔印刷費用二百萬元，委託○○公司印刷上開書籍，由○○公司開具二百萬元統一發票給訴願人，但實際上游女士代墊的總印刷費用為二百七十六萬五千一百二十五元。本件之真正法律關係，應是○○○代理訴願人委託○○公司印刷上開書籍。

三、本案前經本府八十七年五月七日府訴字第八七〇〇二四七八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「...四、惟按本件首應查明之待證事實為訴願人持有○○公司所開立之印刷費二百萬元之發票，其究有無進貨之事實？揆諸『○○』一書載明：『發行人：○○○...總編輯：○○○、...出版：○○協會...出版日期：八十四年七月三十一日』，及○○會（會長：○○○）曾於八十四年八月七日出具讓渡書，其內容以『本協會發行「○○」之一切權利，包括著作權、版權、經銷權...等，無條件讓渡與○○○全權處理。如有任何法律問題，本協會願負一切法律責任，完全與○○○無關。』觀之，○○○似屬系爭書籍之實際權利人。若果如此，則○○○與訴願人間就系爭書籍之印刷有無合作關係？衡諸○○○於八十五年十一月五日在刑警大隊勤務中心所作之偵訊（調查）筆錄謂：『本書印刷五千本，我口頭上約定二千本給○○公司經銷，他必須支付二百萬元印書款，...』之真意為何？系爭印刷費二百萬元部分，○○○有無為訴願人代墊之意思？可否認定為訴願人的進貨成本？原處分機關既未查明，即以○○○所開立之支票支付系爭印刷費二百萬元予○○公司之資金流程、系爭書籍由○○公司交予○○○顯相協會之貨物流程、及印刷合約係○○○代表○○會與○○公司簽訂者，而未斟酌訴願人與○○○間就系爭書籍是否有其他法律關係，及訴願人名下售出之五百八十四本書籍，已開立發票並繳納營業稅的事實，遽以該印刷費係○○○專為自己清償債務之意，而認訴願人全無進貨事實，卻取得○○公司開立之統一發票作為進項憑證扣抵銷項稅額，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、本件原處分機關重為復查決定，續予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：訴願人未支付一分一文之進貨或印刷費用、未經手任何一件系爭貨物、未銷售任何一件系爭貨物，甚至於八十四年七月三十一日取得進貨發票後，於八十五年十月二十九日（事隔一年多）訴願人負責人○○○製作談話筆錄時，尚不知與○○○之間，究竟應如何收付款，亦未有分文收付。是訴願人未支付一分一文，未盡一絲一毫之心力，即可獲得「代銷」之銷售利潤五八四、〇〇〇元，按將本求利之一般社會經驗法則，自難採認確有存在。是以○○○與訴願人就系爭書籍之印刷自無合作關係；本案系爭發票金額，亦應非訴

願人之進貨成本；○○○所謂「口頭上約定二千本給○○公司經銷，他必須支付二百萬」及「代墊」之意思表示，若非臨訟彌縫之作，亦應係虛偽意思表示，不足採信。

五、卷查上開本府訴願決定撤銷理由，係因○○○於八十五年十一月五日在刑警大隊勤務中心所作之偵訊（調查）筆錄謂：「本書印刷五千本，我口頭上約定二千本給○○公司經銷，他必須支付二百萬元印書款，……」之真意為何？系爭印刷費二百萬元部分，○○○有無為訴願人代墊之意思？可否認定為訴願人之進貨成本？訴願人主張其與○○○間就系爭書籍有出資印刷之合作關係乙節是否屬實等待證事實尚欠明確，責由原處分機關查明。從而，本件訴願人與○○○間就系爭書籍之印刷究有何法律關係存在，原處分機關自應審酌案關有利訴願人之事證並探求當事人真意，不得以臆測方式認定事實，此為行政法院六十一年度判字第七〇號判例意旨所明示，原處分機關就前開待證事實亦應本於職權自行調查，其僅以八十七年五月十四日北市稽法乙字第八七一二八〇七四二〇號函請市調處就系爭待證事實提供相關事證，經市調處以八十七年七月一日肆字第七四二七一四號函復請逕依權責辦理，並未提供任何事證。經原處分機關重為復查決定，仍未就上開待證事實進行查證，事涉本案訴願人取得○○公司所開立之印刷費二百萬元之發票是否有進貨之事實，原處分機關自應受本府訴願決定撤銷意旨之拘束，其仍持同一理由維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，依首揭司法院釋字第三六八號解釋、行政法院判例意旨及訴願法之規定，自屬未當。準此，本件原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

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 一 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行