

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二十三日北市稽法乙字第八七一五八八二一〇〇號復查決定，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、緣訴願人於八十一年一月至十二月間進貨，金額計新臺幣（以下同）一八、五五九、九五〇元（不含稅），未依法取得憑證，而以虛設行號○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票三十四紙，作為進項憑證，扣抵銷項稅額，案經財政部查獲，移由原處分機關審理核定應補徵營業稅九二七、九九八元，並按所漏稅額處十倍罰鍰計九、二七九、九〇〇元（計至百元止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關八十五年十一月一日北市稽法（乙）字第八八八三三號復查決定：「原漏稅罰鍰處分更正按申請人所漏稅額處七倍罰鍰，其餘復查駁回。」訴願人猶不服，第一次提起訴願，經本府八十六年十月二十一日府訴字第八六〇四九一〇〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關以八十七年二月十九日北市稽法乙字第八六一六九六五九〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處七倍罰鍰。」
- 三、訴願人不服，第二次提起訴願，經本府以八十七年九月二日府訴字第八七〇三〇三〇六〇一號訴願決定：「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二十三日北市稽法乙字第八七一五八八二一〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及按申請人所漏稅額處七倍罰鍰。」訴願人仍表不服，於八十七年十一月二十日第三次向本府提起訴願，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。」

司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處

罰。」

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。……」

（行為時）營業稅法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。」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。……」

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之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表：營業稅法第五十一條第五款規定，關於有進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，致虛報進項稅額者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：○○公司負責人○○○查係身分證影本遭他人冒用為負責人，據臺北市政府與經濟部工商登記等證照，並非僅憑一張身分證影本即可通過，得本人與身份證正本經過審查者，○○公司依法繳稅，自屬正常營業之公司，訴願人與其持續往來乃信賴公信力。

三、本案前經本府八十七年九月二日府訴字第八七〇三〇三〇六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……四、茲原處分機關重為復查決定，查明系爭發票已由○○公司申報營業稅，則本件實質上有無發生漏稅情形，而應對

訴願人補稅課罰，原處分機關自應提出完備之證據，就以下各項詳予說明，始符司法院釋字第三三七號解釋及上開本府訴願決定意旨：(一)訴願人與○○公司以前有無往來，如有往來，則前幾次往來之交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；(二)開立系爭發票之○○公司雖已申報，但是否有以虛抵虛之進銷相抵方法（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），造成只繳納少許稅額之情形；(三)往上游追查開立憑證之廠商，是否出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商固已申報營業稅，惟亦利用以虛抵虛之進銷相抵方法，僅繳納少許稅額，最後則將稅額集中予一未繳任何稅款之虛設行號；(四)國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關未就上開事項查明，遽認訴願人逃漏稅捐，似嫌速斷。從而，原處分應予撤銷，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結果，續予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：○○公司涉嫌虛設行號經臺灣臺南地方法院檢察署檢察官八十四年度偵緝字第四十五號、八十四年度偵字第一一六九六號不起訴處分書以○○○（即○○公司負責人）身分證影本遭他人冒用申請公司為由予以不起訴處分，該公司係以虛抵虛之進銷相抵方法，造成只繳納少許稅額之情形。此亦可由卷附○○公司八十一年度營業人銷售額與稅額申報書，該公司開立大量銷項發票，卻也取得大量進項憑證扣抵銷項稅額之情事可證，足證○○公司實質上為虛設之公司，既無銷貨事實，訴願人自亦無從與其有交易之事實，訴願人取得○○公司所開立之發票自為法所不許。訴願人雖有進貨事實，惟其以非交易對象虛設行號虛開立之統一發票申報扣抵銷項稅額，係屬虛報進項稅額，已構成逃漏稅，自應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。

五、卷查上開本府訴願決定撤銷理由，係因原處分機關認為最後階段之營業人如有報繳營業稅，必須該開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人均依法報繳營業稅後，國庫稅收才無損失可言，若果如此，本案訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅之關鍵，應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人是否業已依法報繳營業稅為斷，乃就本案開立發票之○○公司所取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人中之哪一個營業人漏報繳營業稅或取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額等待證事實責由原處分機關查明，惟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○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果，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