

訴 願 人 ○〇包工業

負 責 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九月十一日北市稽法乙字第八七一四四二四八〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十三年十一月至十二月間進貨，計支付價款新臺幣（以下同）三、六〇八、六〇〇元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）開立之統一發票六紙，充當進項憑證並持以扣抵銷項稅額。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，應補徵營業稅一八〇、四三〇元（訴願人於八十七年五月十二日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計五四一、二〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十七年九月十一日北市稽法乙字第八七一四四二四八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於同年九月十九日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月十三日向本府提起訴願，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。(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。.... 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。....」

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)訴願人於八十三年十一、十二月份購買建材乙批，取得○○公司載有銷項稅額之發票，由於交易對象為第一次交易，該公司要求現金支付，而未開立支票，並不表示復查決定機關可以遽予否定訴願人已支付貨款及進項稅額之事實。
- (二)訴願人為防杜違反營業稅法情事，於購買貨品當時，已盡可能自行查證交易對象有無申報繳納營業稅。事先已向該公司索取八十二年九、十月份營業稅申報書及繳稅收據影本，事後再向該公司索取八十二年十一、十二月份營業稅申報書及繳稅收據影本，顯見訴願人之交易對象顯已辦妥營利事業登記證並均依規定申報及繳納八十二年九至十二月營業稅在案。依司法院釋字第二七五號解釋，倘營業人能就其行為證明非故意且無過失，則不應處罰，故訴願人已支付之價金已包含營業稅額在內，而裕倉公司當時亦有報繳銷項稅額之事實，訴願人自無所謂虛報進項稅額逃漏營業稅情事。
- (三)依行政法院在八十六年度判字第二〇四八號判決中指出，須企業有虛報進項稅額，才可補稅再加罰款，企業取得非實際交易對象發票，縱開立發票者為虛設之公司行號，只要這家虛設行號有申報營業稅之事實，則企業以這家虛設行號之發票作為進項憑證，並無

虛報進項稅額之情形，即無逃漏稅行為，原處分機關自不能對企業補稅，當然就無所謂之罰鍰。

三、卷查訴願人之違章事實，有臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一〇七〇〇、一〇七〇五、一二五七二號起訴書、原處分機關八十七年二月三日北市稽核甲字第八七〇〇一八五二〇一號函請訴願人提供相關資料供核之調查函等影本附卷可稽。查上開起訴書記載：「〇〇〇.....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，其間僱用知情之〇〇〇，.....另僱用知情之〇〇〇唆使〇〇、〇〇〇.....〇〇〇.....〇〇〇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，.....自八十二年起陸續設立〇〇、〇〇.....〇〇.....〇〇.....〇〇：.....：等公司，大量虛開發票販賣牟利。虛設公司成立後，除向水果商〇〇〇、〇〇〇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.....。」又查〇〇公司之負責人〇〇〇係屬收受報酬之人頭，且卷附系爭統一發票影本，系爭交易貨品為廢土處理、挖土機租金及壓發機租金等，與〇〇公司之進項品名不符。原處分機關以〇〇公司為虛設行號，並無真正進、銷貨事實，無銷貨予訴願人之事實，依上開財政部函釋意旨，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（即〇〇公司）業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，並檢附現金帳、總分類帳、現金支出傳票及〇〇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：訴願人所取得作為進項憑證之發票，該開立發票之行號和訴願人之行業別是否相同，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形。

是否往上游追查開立憑證之廠商時，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營業稅，但只申報少許稅額，最後則將稅額集中予一未繳任何稅款之虛設行號。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 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 五 日

市長 馬英九 公假

副市長 歐晉德 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行