

訴願人 ○○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十二月三日北市稽法乙字第八七一六二七三六〇〇號復查決定，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、緣訴願人於八十二年六月間委由他人施工，支付工程款新臺幣（以下同）二、七八六、〇四八元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之虛設行號○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票乙紙，作為進項憑證扣抵銷項稅額，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，應補徵營業稅一三九、三〇二元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計九七五、一〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年九月十六日府訴字第八七〇五一七二九〇一號訴願決定：「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十二月三日北市稽法乙字第八七一六二七三六〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於同年十二月十日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月二十八日向本府提起訴願，八十八年一月二十九日補充訴願理由，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、本件訴願理由及補充理由略謂：

- (一)○○公司絕非百分之百虛設行號，○○公司縱如法院起訴書所稱有購買不實發票及出售發票之行為，惟其確有承運廢土之營業行為，絕不能因其有購買不實之發票而予否定。
- (二)訴願人所付款項已含進項稅額，其交付○○公司○○銀行○○分行編號R G一四〇三五一二、R G一四〇三五一三、R G一四〇三五一四號三張本票支付進貨款及進項稅額，皆由○○公司到期兌領，益徵該公司為訴願人之交易對象，第一張本票由該公司向訴願人兌換現金，另兩張本票該公司向他人貼現，足證訴願人確已給付工程款及進項稅額。
- (三)○○公司為○○公會之會員，其負責人○○○於八十八年一月二十七日當選臺北市○○公會監事，足證其有從事承運廢棄土業務，縱有購買不實發票及出售發票行為，並不影響訴願人與該公司確實有交易之事實。
- (四)訴願人之關係企業○○有限公司（其負責人○○○為訴願人負責人○○○之配偶）與○○公司同為臺北市○○同業公會會員，且○○○當選公會理事，○○○等人有致贈匾額

誌慶。訴願人確與該公司有交易事實，原處分機關未查明事實即論定其非訴願人交易對象，與事實不符。

(五)○○有限公司於八十三年間取得○○公司發票，原處分機關為補稅及行為罰，本案與該案違章事實既相同，原處分機關有兩種裁罰，顯見本案裁罰有誤，訴願人所付款項與進項憑證含稅應屬符合，依法亦不應處以漏稅罰。

三、本案前經本府八十七年九月十六日府訴字第八七〇五一七二九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「....四、惟查本案訴願人有進貨事實既為原處分機關所不否認，且訴願人主張以其在○○銀行○○分行編號R G一四〇三五一二、R G一四〇三五一三、R G一四〇三五一四號三張本票支付進貨款及進項稅額，而訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司）業已依法報繳營業稅，此有財稅資料中心八十七年四月十六日資五字第87056636號函影本附卷可稽。惟原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：(一)訴願人所取得做為進項憑證之發票，開立發票之○○公司和訴願人之行業是否相同，以前二營業人有無往來，如果有來往，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)開立發票之○○公司雖已申報，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，此觀上開起訴書即明），造成只申報少許稅額之情形；(三)往上游追查開立憑證的廠商，是否出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商雖有申報營業稅，但利用以虛抵虛之進銷相抵方法，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之情形；(四)國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？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。」

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：○○公司所登記之營業項目：土方承包；訴願人所登記營業項目：其他電力及電子機械器材製造，其行業別不同。次查，原處分機關八十五年十一月二十六日北市稽核（甲）字第二八三一三號刑事案件移送書及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年六月二十四日八十五年偵字第二六六一五號起訴書中均已論明：○○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，竟取得虛設行號之○○股份有限公司、○○有限公司（此二公司係「○○專案」中已經原處分機關移送偵辦）、○○股份有限公司（「○○專案」中經臺灣高等法院刑事判決為虛設行號）、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司（此三公司係「○○專案」中經臺灣彰化地方法院刑事判決為出售發票幫助他人逃漏稅）及擅自歇業之營業人之發票共一百六十八張，金額計一億一千零九十八萬二千八百七十二元，虛報扣抵稅額五百五十四萬九千一百四十四元，作為自己進貨憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅款；又明

知無銷貨事實，竟開立銷貨發票予○○股份有限公司（「○○專案」營業人）、○○有限公司（「○○專案」下游營業人）、○○股份有限公司、○○股份有限公司（此二公司係「○○專案」出借牌照營業人）等二十六家營業人，計二百零七張發票，金額一億六千九百七十四萬三千六百五十九元，稅額計八百四十八萬七千一百八十三元，給他人作為進貨憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵營業稅款；足證開立發票之○○公司確有以虛抵虛之進銷相抵情形。

五、惟查原處分機關重為復查決定，並未按上開本府訴願決定意旨，查證開立發票之○○公司雖已申報，但往上游追查開立憑證的廠商，是

否出現一連串虛設行號，而此一連串虛設行號之廠商雖有申報營業稅，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之情形；國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？凡此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 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