

訴 願 人 ○〇股份有限公司

代 表 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十月三十日北市稽法乙字第八七一六二七四三〇〇號復查決定，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一月十日至同年二月二十八日止轉包工程予他人，支付價款計新臺幣（以下同）五、〇二五、〇〇〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非實際交易對象〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）所開立之統一發票七紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二五一、二五〇元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、七五八、七〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十七年九月十六日府訴字第八七〇三二六〇二〇一號訴願決定：「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三十日北市稽法乙字第八七一六二七四三〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍表不服，於八十七年十一月二十七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查本案前次申請復查、提起訴願時，均以〇〇有限公司名義提起，嗣訴願人於八十七年十一月二十七日提起訴願時，改以股份有限公司提起，經電話聯繫始知訴願人於八十七年三月二十六日即已變更公司形態，按訴願人之公司形態雖已變更，但不影響法人之同一性，合先敘明。
- 二、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。」

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：「....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：(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、本件訴願理由略以：

原處分機關維持原核定所提「有進貨事實，惟以非交易對象申報扣抵」，與事實不合。訴願人確係轉包工程予○○公司，亦取得支付對象○○公司所開立之發票，且確有支付工料款及進項稅額予○○公司之領款證明。原處分機關維持原核定實令人不服，盼明察體恤訴願人業界之艱難，撤銷原處分，並准予銷案。

四、本案前經本府八十七年九月十六日府訴字第八七〇三二六〇二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「....五、惟查訴願人有進貨事實既為原處分機關所不否認，又系爭發票亦經原處分機關查明已由○○公司申報在案，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，但是否有利用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)，只繳納少許稅額；(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是否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。」

五、原處分機關重為復查決定，仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：「....三、...惟按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，該項已申報扣抵之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。』是以本案系爭非交易對象虛設行號之○○有限公司與其上游開立憑證之虛設公司行號間，究有無透過不實之進銷交易安排，利用以虛抵虛之進銷相抵方法，而僅繳納少數稅額或未繳任何稅款，並不影響申請人補繳營業稅之義務。另按財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七號函釋規定，本案申請人有進貨事實，惟以非交易對象虛設行號○○公司開立之發票申報扣抵，且原處分機關亦查無申請人有支付進項稅額之事實，自屬虛報進項稅額，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。」

六、查本府前次訴願決定撤銷理由，係就(一)訴願人與○○公司有無生意往來，若有，則前幾次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)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是否僅繳納少許稅額，最後則將稅額集中於一未繳稅款之虛設行號；(三)國家稅收有無因該等虛設行號而短少？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，因事涉訴願人取得○○公司所開立之發票是否造成逃漏稅款之結果，原處分機關自應受本府訴願決定之拘束，其仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，依首揭規定，自有未洽。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、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 四 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