

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十五日北市稽法乙字第8715461-00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、緣訴願人於八十四年九、十月間進貨，計支付價款新臺幣（以下同）一一、四三二、四三〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以虛設行號之○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票十六紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局東部地區機動工作組（以下簡稱調查局東機組）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅五七一、六二二元（訴願人已於八十六年十月十三日繳納），並按所漏稅額處三倍罰鍰計一、七一四、八〇〇元（計至百元為止）。

二、訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十七年八月十七日府訴字第870288970-0一號訴願決定：「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十五日北市稽法乙字第8715461-00號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」訴願人仍表不服，於八十七年十一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。」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。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項規定：「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，....」

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。....」

二、本件訴願理由略謂：

原處分機關曲解行政法院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議及財政部臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋。按行政法院上開決議，係指取得非交易對象開立之進項憑證申報扣抵銷項稅額應追補該項不得扣抵銷項稅額，而訴願人已於八十六年十月十三日補繳營業稅五七一、六二二元，行政法院決議只說補徵營業稅並未言及罰鍰處分。再依財政部臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋是說明「營業人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僅追補稅款不再處漏稅罰外，才構成逃漏稅，才要依營業稅法第五十一條處罰鍰。」，如果完全符合有支付進項稅額及該虛設行號該期營業稅已依法報繳者不再處漏稅罰，該解釋令非常明確。訴請撤銷原罰鍰三倍之處分，改依稅捐稽徵法第四十四條規定裁罰。

三、本案前經本府八十七年八月十七日府訴字第八七〇二八八九七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「.....四、惟依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採『結果說』，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應論以漏稅罰；是財政部八十七年一月十七日臺財稅第八七一九二五四一〇號函釋意旨認取得虛設行號之發票即應課以漏稅罰，非無斟酌之餘地。本件究有無稅捐短收情形？原處分機關就（一）該開立發票之上游廠商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之進項憑證作為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形？（二）是否往上游追查開立憑證的廠商時，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，但有以虛抵虛之

進銷相抵情形，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？等事項，並未提供完整之證據、資料供核，是其遽予認定訴願人有逃漏稅捐而論以漏稅罰，尚嫌率斷。……」

四、原處分機關重為復查決定，仍維持原核定罰鍰處分，理由為：「……三、……查得○○公司之進項發票來源與『○○○』集團所虛設行號之進項發票來源均相同，顯係該集團刻意安排之週邊行號。次查，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。』是以開立發票之虛設行號是否已報繳營業稅與本案無關。另按首揭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規定，訴願人有進貨事實，以非交易對象虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，已構成逃漏稅……」

五、查本府前次訴願決定撤銷理由，係就（一）該開立發票之上游廠商是否有開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號之進項憑證作為相抵之用，造成只申報少許稅額之情形？（二）是否往上游追查開立憑證的廠商時，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，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？等待證事實責由原處分機關查明，雖原處分機關於復查決定及訴願答辯書中指稱：「……三、……○○公司之進項發票來源與『○○○』集團所虛設行號之進項發票來源均相同，顯係該集團刻意安排之週邊行號。……」然仍未就前次本府訴願決定責請其查證之事項，提供完整之證據、資料供核，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，其復查決定仍維持原罰鍰處分，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。

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

中 華 民 國 八十八 年 二 月 四 日

委員 劉興源
委員 曾忠己

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