

訴願人 ○○局

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六日北市稽法乙字第八七〇一九一〇一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

### 主文

原處分撤銷。

### 事實

一、緣訴願人涉嫌於八十一年十一月至八十二年四月委託承包○○線○○隧道加固整修工程，支付價款計新臺幣（以下同）八、二八〇、九五二元（不含稅），未依規定取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票四紙，充當進項憑證申報扣抵銷項稅額。案經臺北縣稅捐稽徵處查獲後，將相關事證以八十六年二月二十五日北縣稅聯字第二九六五五號函移原處分機關，經原處分機關依法審理核定應補徵營業稅四一九、〇四八元，並按訴願人未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計四一九、〇四七元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年五月六日府訴字第八六一〇〇六七六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十七年十月六日北市稽法乙字第八七〇一九一〇一〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」，上開決定書於八十七年十月十四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月三十日向本府提起訴願，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。」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。」

又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)取得虛設行號以外其他非實際交易對象開立之憑證申報扣抵案件..... 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)至進貨人取得銷貨人以外之營業人所開立之發票申報扣抵，如查明開立發票之營業人已依法申報繳納該應納之營業稅額者，則尚無逃漏，除依前項規定處以行為罰外，依營業稅法第十九條第一項第一款規定，應就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。」

八十四年五月二十三日臺財稅第八四一六二四九四七號函釋：「關於『○○專案』、『○○專案』，營業人取得出借牌照營造廠商開立之發票案件，應依左列規定辦理：1建築業之營業人如有建築房屋之事實，而因礙於建築法令之規定，取得出借牌照營造廠商開立之發票充作進項憑證，且該營造廠商已依法報繳營業稅者，應依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二、(二)2規定辦理，即除應依營業稅法第十九條第一項第一款規定追補稅款及依稅捐稽徵法第四十四條規定處行為罰外，得免依營業稅法第五十一條第五款規定處漏稅罰.....」

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一)本案前次訴願決定審認訴願人屬省營事業機構，對於工程之招標乃係依據臺灣省各機關營繕工程投標須知及附件規定辦理，則系爭工程既係訴願人依法定程序以公開招標方式，決定其交易之對象，應可認定得標之廠商，即為實際之交易對象。因此訴願人依法取得○○公司開立之發票充當進項憑證申報扣抵銷項稅額應無疑義。
- (二)訴願人非司法機關，未有調查權，對於工程之招標施工等僅能對參與投標之營造廠商所繳交之證照作書面之審核，合乎規定者即視為合法之營造公司，准予投標，即無應注意而不注意之可歸責訴願人之事由。

三、卷查本案本府前次訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由欄載明：  
「....三、卷查本件原處分機關認定訴願人之違章事實，係以臺北縣稅捐稽徵處八十六年二月二十五日北縣稅聯字第二九六五五號函檢送之法務部調查局東部地區機動工作組所作調查筆錄及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十五年度偵字第三六三五、一三四九〇號起訴書等資料為據。上開起訴書記載：『....○○有限公司.....等八家營造公司並無實際從事營造工程之業務，且無工人及機具設備，....由.....負責臺北縣區之借牌業務，.....：且○○、○○.....等營造公司，確無機具營造設備，亦未僱用工人施工，均為借牌抽取佣金牟利之事實，亦據為被告.....等所僱用，在臺北....處所工作之員工.....等人，分別於調查局及偵查中證述明確。並有被告○○○等辦公場所之

電話傳真監譯文及工程合約、公司證照、發票、憑證、帳證、記事本等資料八大箱扣案足憑，且被告○○○為掩飾其借牌行為，對工程合約之簽訂、發票之開立、工資表之製作、資金流程之記載等借牌所衍生之權利、義務關係，仍謹慎草擬一份注意事項交與承造業主及員工處理時為依據，此亦有該注意事項資料附卷可稽。』等語，原處分機關乃認○○公司係一專門借牌予實際承包商之虛設行號，並無實際從事營造工程之業務，非本件訴願人之實際交易對象，另依基隆市稅捐稽徵處信義分處八十六年八月二十日基稅信分一字第九八〇七號函通報○○公司八十一年至八十二年四月均已如期申報繳納營業稅，原處分機關乃依前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意旨對訴願人為補稅及裁罰之處分，尚非無據。四、惟本件訴願人既屬省營事業機構，對於工程之招標乃係依臺灣省各機關營繕工程投標須知及附件規定辦理，且訴願人堅稱係直接發包工程予○○公司，並檢附招標公告、系爭工程施工核准書、標單、開標紀錄表、○○公司退還押標金申請書、○○公司切結書、○○公司營造業登記證書、○○同業公會會員證書、營利事業登記證、公司執照、○○公司銷售額與稅額申報書、工程合約、變更設計工程簽認單、工程保證書、工程說明書、支出傳票、臺灣省公庫專戶存款支票等書證資料影本以為佐證，則系爭工程既係訴願人依法定程序以公開招標方式，決定其交易之對象，應可認定得標之廠商，即為實際之交易對象，原處分機關徒以上開未經法院詳實調查判決確定之起訴書認定訴願人係取得非交易對象之進項憑證，證據力尚嫌薄弱，亦屬率斷。又司法院釋字第二七五號解釋：『人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。』之意旨，本件訴願人於交易當時，既已審查上開資料，是否仍得謂其未盡注意之義務？訴願人究竟如何應注意而未注意，而應受罰，未見原處分機關敘明。故為確保處分之正確及保障訴願人之合法權益，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、是本府前次訴願決定係以原處分機關徒以未經法院詳實調查判決確定之起訴書認定訴願人係取得非交易對象之進項憑證，證據力尚嫌薄弱及訴願人屬省營事業機構，對於工程之招標乃係依臺灣省各機關營繕工程投標須知及附件規定辦理，於交易當時，既已依規定審查相關資料，是否仍得謂其未盡注意之義務？為由，將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。是上開起訴書之證明力於本府前次訴願決定時，已然存在並經審酌認定該起訴書證據力尚嫌薄弱，亦即原處分機關尚不能逕依起訴書認定訴願人違章事實之存在，亦不能證明訴願人有無故意或過失；有無歸責於訴願人之事由，從而原處分機關答辯稱：「據上開起訴書所載：『...』是訴願人自無委託○○公司承包工程之事實，益臻明確」，仍以起訴書認定訴願人之違章事實，難認已依訴願決定撤銷意旨，重為調查，率爾維持，即有未妥。

五、又按原處分機關課以訴願人補徵營業稅及按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰處

分，須以訴願人有違反營業稅法上所定義務之違章事實存在為前提，且對於訴願人違反營業稅法上所定義務行為之存在，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處分即不能認為合法。而事實之認定，應憑證據。然原處分機關據以維持原核定補徵稅額及罰鍰處分之證據，均經本府前次訴願決定所審認，原處分機關既未依訴願決定撤銷意旨重新調查，亦未發現有新事實新證據，仍以前經認定證據力薄弱之證據加以認定違章事實，難認原處分機關已確實證明訴願人違法事實之存在。本件違法事實原處分機關既無積極證據證明，原復查決定遽予維持原處分即有瑕疵，難以維持，應予撤銷。

六、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