

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二日北市稽法乙字第8717324300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

緣訴願人於八十二年十月至八十三年四月間舉辦工地秀，支付金額計新臺幣（以下同）一、三〇四、七六二元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開立之統一發票四紙，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，應補徵營業稅六五、二三八元（訴願人業於八十七年九月二十五日繳納），並按所漏稅額處七倍罰鍰計四五六、六〇〇元（計至百元為止）。訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月二日北市稽法乙字第8717324300號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月八日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月十九日向本府提起訴願，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。(二)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。……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。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

八十六年八月十六日修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，虛報進項稅額，有進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處三倍罰鍰。

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：

訴願人於八十七年五至六月間接獲原處分機關通知，並與該承辦人員溝通告知訴願人確實有支付該項金額且配合提供相關資料及憑證使承辦人員了解，訴願人因一時疏忽於當初付款時沒詳細了解○○公司是否即為領款人所屬公司，而工地秀人員流動性大，且事

隔多年已經無法聯繫原取款人，經與承辦人員懇談，體諒訴願人無心之過，該承辦人員承諾訴願人繳本稅並罰鍰三倍（據該承辦人員稱是最輕罰則），訴願人才蓋同意書，當時亦問是否先自行繳交本稅，承辦人員告知不用，會寄繳款書給予繳納。而今訴願人收到繳款書並於繳款期限內繳納，而有關罰鍰繳款書竟不是以當初協談所謂最輕裁處三倍而是七倍。經聯絡始知該承辦人員業已離職。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有八十七年一月十二日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、訴願人公司負責人委託之○○○八十七年六月十七日於原處分機關稽核科所作談話筆錄、原處分機關稽核報告書及八十七年三月二日北市稽核乙字第8700三五一九〇〇號刑事案件移送書等影本附卷可稽。次查原處分機關曾以八十七年七月十七日北市稽法甲字第8701290500號函通知訴願人略以：「.... 說明：一、貴公司八十二年十月至八十三年四月，涉嫌虛報進項稅額違反營業稅法案.... 依營業稅法第五十一條第五款規定並參酌稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表應處所漏稅額七倍之罰鍰，惟貴公司如於本處裁罰處分核定前補報補繳稅額及以書面承認違章事實者，可從輕按所漏稅額處三倍罰鍰。二、貴公司已承認（違章）事實如欲補報補繳所漏稅款，請向管轄分處辦理並請於八十七年七月二十七日以前，檢具已報繳稅款資料送本處法務室憑辦。....」惟訴願人遲至原處分機關裁罰處分核定（八十七年八月十八日八十七年營處字第870650號處分書，原載日期誤植為八十七年七月十八日）後，始於八十七年九月二十五日補繳納所漏稅款，自無按所漏稅額處三倍罰鍰之適用。是原處分機關認○○公司為虛設行號，並無真正進、銷貨，自無銷貨予訴願人之事實，依首揭規定及財政部函釋意旨，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，且訴願人代理人○○○之談話筆錄稱價款支付方式部分以現金支付，部分以支票支付，並提示付款銀行名稱、帳號、票據號碼及傳票為證，則原處分機關並未查明其所取得憑證之開立發票人（即○○公司）是否已依法報繳營業稅？有否發生逃漏稅情形？另對於下列事項並未提供完整之證據：(一)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，以前有無往來，如果是前幾次往來，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；(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；(三)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 曾巨威
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十七日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行