

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十二月九日北市稽法乙字第8715574800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九月至八十五年十月間進貨，金額計新臺幣（以下同）一二、七五〇、八〇〇元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司及○○有限公司（以下簡稱○○、○○、○○、○○、○○公司）虛開立之統一發票二十二紙，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，應補徵營業稅六三七、五四〇元，並按其未依法取得憑證總額處百分之五罰鍰計六三七、五四〇元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月九日北市稽法乙字第8715574800號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月十一日送達，訴願人仍表不服，於八十八年一月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本件以訴願人收受上開復查決定書次日起算，期限末日原為八十八年一月十日，因適逢星期日，依訴願法第十條第二項規定，以其次日代之，是訴願人於八十八年一月十一日向本府提起訴願，並無逾越訴願期限，合先敘明

二、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。」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。」

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。」

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。」

三、本件訴願理由略謂：

依司法院釋字第三三七號解釋意旨，以本件訴願人所取得之憑證之開立發票人已依法報繳營業稅，且認定訴願人所支付之價款已含營業稅，已無逃漏營業稅之事實，應免依營業稅法第五十一條第五款之規定處漏稅罰，若依現行營業稅法係採加值型稅制，再責成訴願人補繳本稅，顯然重複課稅。如依違反營業稅法第十九條第一項第一款規定，係本件補稅之依據，惟按開立之發票人既已依法報繳營業稅，則就國庫徵收稅款而言，應無

損失可言，既然國庫並無損失，而向訴願人補徵稅款，則有形成重複課稅之不當利益。訴願人向為誠實報繳營業稅之營業人，依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。」倘訴願人取得之發票確為虛設行號，事先並不知情，則訴願人並無故意逃漏之情事，原處分機關本負准駁設立及稽徵業務之責任及資源，尚未能防範虛設行號之設立，況訴願人為一般民間企業，在已盡所有注意後，應可視為無過失之情況，請就原處分機關認定訴願人未依規定取得憑證之行為撤銷處罰。

四、卷查本件訴願人之違章事實，有專案申請調檔統一發票查核清單八張、訴願人委託之公司會計○○○及實際承包訴願人公司工程卻交付上開○○等公司發票予訴願人之○○○談話筆錄及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一三三二號、偵緝字第七三八號、偵字第一五號起訴書附卷可稽；又上開起訴書附表載明：「....(六)○○○係○○路○○段○○號○○樓之○○『○○有限公司』之負責人，自八十一年至八十四年八月間取得之進項憑證來自虛設行號....『○○有限公司』....等虛開發票三七五張....並自同期虛開不實發票六九〇張....製造正常營業之假象，以供販售發票圖利，藉以幫助他人逃漏營業稅.....」，是原處分機關認定○○等公司非訴願人之實際交易對象，依上開規定予以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。

五、惟查本案訴願人為有進貨事實既為原處分機關所不否認，且訴願人確有支付進項稅額，又其所取得憑證之開立發票人（○○等公司）業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，此有原處分機關稽核報告書附卷可證，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）訴願人所取得作為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該不相關之發票佔總營業額之比例是否有過高之嫌；（二）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；（三）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；（四）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，即遽予以補稅並處行為罰，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。

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 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