

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九月三十日北市稽法乙字第八七〇一八八〇二〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十年十一至十二月進貨，金額計新臺幣（以下同）二、五一六、〇〇〇元，稅額一二五、八〇〇元，涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）開立之統一發票四紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額；案經原處分機關查獲後，移由所屬信義分處依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一二五、八〇〇元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計八八〇、六〇〇元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年八月十一日府訴字第八七〇三〇三〇一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年九月三十日北市稽法乙字第八七〇一八八〇二〇〇號重為復查決定：「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九日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十月二十九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、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。」

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..... (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。.....」

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。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表中關於虛報進項稅額者，在有進貨事實而取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵之情形，規定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；於復查決定前，已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

(一)訴願人為○○工程廠商，七十八年開始承包○○股份有限公司位於基隆市之「○○」案模板工程，因八十年下半年工期急迫，藉由友人推介，委請○○公司支援部分模板工程，該公司施工期間，確有依約履行，提供相關工人，方使該工程案得於八十年底遵期完工。在完工後，訴願人即支付工資款支票予○○公司，亦經兌現軋進○○公司銀行戶頭。原處分機關僅依臺灣臺北地方法院刑事判決書認定○○公司負責人○○○身分證被冒用，遂認○○公司必為虛設行號，而無交易事實，係原處分機關對整個模板工程發包慣例不瞭解所致。

(二)原處分機關謂訴願人雖於八十一年一月十五日支付貨款二、六四一、八〇〇元，惟旋於同年月十七日將其中二、〇〇〇、〇〇〇元電匯予○○○(公司前負責人)係資金回流，顯然原處分機關並未瞭解模板工程業特性；在協力廠商表明要求工人趕工須以現金給付工資，而訴願人又無多餘現金時，通常都向股東陸續調借現金予○○公司以支付全部或部分工資趕工，待工程完工後給付工程款項予○○公司時，再由○○公司兌現支票匯

款償還公司股東之借款，此種交易行為怎可謂係資金回流虛偽交易呢？縱係購發票虛增成本，試問會有人用六四一、八〇〇元（二、六四一、八〇〇元—二、〇〇〇、〇〇〇元）之代價，即以高達將近發票金額25%之成本購買發票嗎？

(三)依司法院釋字第二七五號解釋，已明白指出行政罰應以故意或過失為要件。按〇〇公司為一依法登記之合法廠商，訴願人所能瞭解者亦僅於此，又逢工程趕工之需要，訴願人經洽商、協談藉以瞭解該公司之營造能力與意願後，方委請該公司承攬施工，施工期間該公司雖有財務調度需求，惟訴願人公司股東亦同意財務協助配合，該公司也派員施工並如期完工，訴願人依約支付工程款，並督請該公司開立發票俾遵期依法申報。綜觀本案，訴願人實無漏誤，即應無故意或過失之責。

(四)再依行政院八十四年判字第二四一八號判決及司法院釋字第三三七號解釋，訴願人是否涉及虛報進項稅額，端視〇〇公司有無申報相關營業稅額，訴願人已支付貨款予〇〇公司，並經兌現存入銀行戶頭，〇〇公司亦已繳納營業稅，怎可說訴願人未支付進項稅額呢？

(五)原處分機關未深入調查，僅一再以「〇〇專案」及法院判決書推論本案為虛偽交易，實與前次訴願決定有違。又原處分機關認定本案有進貨事實，且已申報繳納營業稅，依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，僅追補稅款外，不再處漏稅罰。

三、卷查本件訴願人涉嫌以非交易對象開立之統一發票充當進項憑證扣抵銷項稅額之事件，前經本府以八十七年八月十一日府訴字第八七〇三〇三〇—〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……三、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影本、信義分處……函及臺灣臺北地方法院八十五年度訴緝字第五三號刑事判決影本等附卷可稽；且上開刑事判決載明……等語，原處分機關因該判決採信〇〇〇所辯其係身分證被冒用，辦理變更為〇〇公司負責人等情，乃認〇〇公司為實質之虛設行號，並無進銷貨事實，訴願人自不可能與其有交易。另訴願人提供之支付貨款支票四紙，金額計二、六四一、八〇〇元，經原處分機關查得其於八十一年一月十五日存入〇〇公司帳戶，旋又於同年月十七日將其中二、〇〇〇、〇〇〇元電匯予〇〇〇（訴願人公司前負責人），遂認係資金回流，其間並無交易事實……從而，原處分機關以訴願人取得〇〇公司開立之統一發票申報扣抵銷項稅額，乃係以非交易對象之憑證申報扣抵銷項稅額，而予以補稅、裁罰，尚屬有據。四、惟本案訴願人否認違章，堅稱其係與〇〇公司交易，並就原處分機關指稱資金回流及其他有關事項提出說明，且有工程發包承攬書影本及指名付款予〇〇公司之支票影本等附卷佐證。姑不論訴願人所稱是否屬實，原處分機關仍應為必要之查證或敘明不採之原因，尤在原處分機關所憑以處分之上開判決及認定資金回流等事證仍不足以確切證明訴願人

違章事實之情形下，尚難以其『顯係臨訟飾詞』一語蔽之；況○○公司是否果真為全程虛設之公司？又系爭交易為單純之銷售勞務（品名為模板工資），○○公司是否絕無與訴願人有交易之可能？仍非全無斟酌之餘地。原處分機關以上開推論方式認定事實，難謂已盡調查之能事。再者，訴願人有進貨之事實為原處分機關所不否認，且原處分機關亦陳明本案經信義分處查明○○公司就系爭統一發票已依法申報營業稅，訴願人並因而主張並無虛報進項稅額逃漏稅款。則原處分機關就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的進項憑證作為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形？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予以補稅、裁罰，似嫌率斷。從而，本案原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分.....」。

四、本案經原處分機關重為復查結果，仍予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：「...三、卷查申請人（即訴願人）上開違章事實有.....專案申請調檔統一發票查核清單、本處信義分處.....調查函及臺灣臺北地方法院八十五年度訴緝字第五三號刑事判決影本等附卷可稽，違章事證明確，足資認定。又查上開刑事判決上載公訴意旨略以：· · ·足證○○公司為實質虛設行號，並無實際進銷貨之事實，申請人自無可能與其有交易事實。又依卷附申請人提供之與○○公司交易之工程發包承攬書及指名付款予○○公司貨款支票四紙，金額計二、六四一、八〇〇元，雙方同意完工時一次以現金支票付清工程款，且工程期限訂於八十年十二月三十一日完工，惟○○公司卻在八十年十一月及十二月各開立兩張支（發）票予申請人（未載明正確日期），除違反營業人開立銷售憑證時限表內『包作業』規定，並與承攬書雙方同（意）付款方式相違背，且經查上開四張支票，雖於八十一年一月十五日存入○○公司帳戶，旋於同年月十七日將其中二、〇〇〇、〇〇〇元電匯予○○○（申請人前公司負責人），顯係資金回流，益證其並無交易事實，此有○○銀行○○○路分行八十六年十二月三十一日南京字第〇九〇八六〇四八六三號函及所附存款客戶異動資料等附卷足憑。再查○○公司開立予申請人之統一發票雖已依法申報報繳，惟依八十七年七月七日行政院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議.....從而，本案原核定補徵稅額及罰鍰處分，揆諸首揭法條及財政部函釋規定並無不合，應予維持.....」。且另於答辯書中敘明：「.....依上開刑事判決載明公訴意旨略以：被告○○○· · ·虛設○○公司，並自任負責人.....明知無進、銷貨事實，自民國八十年七月至八十一年十二月間取得虛設行號○○工程行、○○企業行、○○企業社、○○有限公司、○○有限公司、○○企業行、○○有限公司、○○有限公司、○○有限公司等名義虛開之統一發票計二二五張.....綜上，○○公司既係他（

人)冒用○○○名義申請設立且於八十年七月至八十一年十二間亦取得虛設行號○○工程行、○○企業行等九家公司之設籍資料(統一發票),該等上游公司均分別自八十年六月至八十一年十月設立;另查核上開公司八十一年度營業稅申報資料結果,其開立大量銷項發票,卻也取得大量進項憑證扣抵銷項稅額,造成只申報少許稅額,且目前均他遷不明致其稅籍資料為本處各分處撤銷登記在案,足證○○公司確為實質之虛設行號。· · 訴願人自無可能與其有交易事實.....」。

五、是本案經原處分機關重核結果,雖有概括敘稱○○公司亦取得虛設行號○○工程行、○○企業行等九家公司之憑證,而該等上游公司開立大量銷項發票,卻也取得大量進項憑證扣抵銷項稅額,造成只申報少許稅額,且目前均他遷不明,其稅籍資料並經撤銷登記在案。惟就其間之關連為何?又所謂以虛抵虛之事實為何?國家稅收有無因而短少?等諸事項,卻未有明確敘述,致事實為何?仍有未明;而此關係訴願人是否造成漏稅結果之認定,自有續予查明之必要。另訴願人否認違章,堅稱其係與○○公司交易,並就原處分機關指稱資金回流及其他有關事項提出說明,且有工程發包承攬書影本及指名付款予○○公司之支票影本等附卷佐證;此亦經本府前次訴願決定指摘「姑不論訴願人所稱是否屬實,原處分機關仍應為必要之查證或敘明不採之原因」,然原處分機關就此仍以推論方式認定事實,難謂已盡調查之能事。從而,本案原處分機關難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核,揆諸前揭訴願法之規定,自有未合。爰將原處分撤銷,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 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

