

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二日北市稽法乙字第8715256200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

緣訴願人於八十三年一月至八十四年五月間進貨，金額計新臺幣（以下同）二五、〇四三、一五一元（不含稅），涉嫌未依規定取得進項憑證，而以非交易對象之○○合作社（以下簡稱○○社）所開立之統一發票三十八紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額。案經法務部調查局臺北縣調查站（以下簡稱臺北縣調查站）查獲後，通報桃園縣稅捐稽徵處移由原處分機關依法審理核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅一、二五二、一五九元，並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計一、二五二、一五七元。訴願人不服，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8715256200號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月二十四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按營業稅法第十五條規定：「營業人當期銷項稅項，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。」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前段規定：「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：「....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....

(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。」

八十六年三月十八日臺財稅第八六一八八八〇六一號函釋：「檢送財政部研商『營業人取得廢棄物運銷合作社開立之統一發票涉嫌違章案件查核及執行相關事宜』會議紀錄..六、會議結論.....(一)如查明營業人確有向○○合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第十九條或第五十一條第五款規定補稅處罰。至於該合作社之個人社員透過該合作社銷售廢棄物部分，依本部八十四年八月二十一日臺財稅第八四一六四三八三六號函規定，免辦理營業登記，惟應依法課徵綜合所得稅。(二)如查明營業人雖有購進廢棄物事實，惟未支付貨款予臺灣省廢棄物運銷合作社，其取得該社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，除進貨未取得實際銷貨人出具之憑證，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而扣抵銷項稅額部分，追補稅款外，並應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。(三)如查明營業人無購進廢棄物事實，而取得○○合作社開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額者，其虛報進項稅額，逃漏稅捐，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。(四)至於○○合作社之社員以外之營業人銷售廢棄物，未依法開立統一發票繳納營業稅者，應依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第五十一條第三款規定處理；涉及行為罰、漏稅罰併罰問題部分，應依本部八十五年四月二十六日臺財稅第八五一九〇三三一三號函及八十五年六月十九日臺財稅第八五〇二九〇八一四號函辦理。」

八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋：「檢送.....『廢棄物回收逃漏稅捐處罰案：....』會議紀錄.....伍、會議結論.....由於廢棄物之回收，多係透過個人到處收集後，再逐層集中交付再生工廠，其產業性質與一般貨物殊有不同，而臺灣省廢棄物運銷合作社更有促使廢棄物買賣進入加值型營業稅體系之功能。.....獲致結論如下：(一)依財政部八十六年三月十八日臺財稅第八六一八八八〇六一號函送同年三月三日研商『營業人取得○○合作社開立之統一發票涉嫌違章案件查核及執行相

關事宜』會議紀錄之結論（一）『如查明營業人確有向○○合作社之社員購進廢棄物，並向該合作社支付貨款，其取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，於法尚無不合，應免依稅捐稽徵法第四十四條及營業稅法第十九條或第五十一條第五款規定補稅處罰。』上開情形，如營業人係支付貨款與該合作社未具營利事業負責人身份之司庫，亦有適用。（二）○○合作社之司庫如兼具其他營利事業負責人之身份，其交付再生工廠之廢棄物，除調查單位移送之筆錄及報告書外，若尚無其他具體事證證明確係該營利事業銷售與再生工廠者，基於前述廢棄物回收與一般貨物買賣性質確有不同之考量，宜認定係該社社員共同運銷之廢棄物，依一時貿易所得歸課社員之綜合所得稅；而購進廢棄物之再生工廠，所取得該合作社開立金額相符之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額部分，亦有前揭財政部八十六年三月十八日之函送會議紀錄結論（一）之適用。（三）有關調查單位所作之調查筆錄及移送書，僅供稽徵機關作為課稅之參考，非認定之唯一依據，調查單位尊重稽徵機關就本案基於權責之處理。....

..」

二、本件訴願理由略謂：

訴願人向○○社之「司庫」○○○購進廢棄物，取得○○社之統一發票，此為廢棄物回收業之產業特殊性。復查決定書中以票款之領款人與交易對象不符，逕自判定訴願人未支付貨款與廢合社及其司庫，認為本案不適用財政部八十七年七月十四日函。本案訴願人之付款均開立載明受款人為廢合社之劃線支票付款，且該支票由該合作社之人員領取，至此，交易已完成。至於○○社將訴願人開立之支票背書交由何人兌領，應為其他之交易行為，若以領款人非○○社而判定訴願人未支付貨款與○○社，是否失之輕率，責任不分？原處分機關若對領款人與受款人不符有所疑義，應請領款人與受款人解釋，而非處分訴願人。○○社開立與本公司之統一發票，均已申請並繳納營業稅，本案既為實質且合理之交易，又無短漏營業稅，應無補稅及處罰之理。訴願人取得廢合社統一發票，已盡商業上交易之注意，足證並無過失可言，不應處罰。

三、卷查本件訴願人之違章事實，有桃園縣稅捐稽徵處八十七年二月二十七日桃稅消密字第13171號函、臺北縣調查站八十五年七月十八日板法字第八五〇八二四號刑事案件移送書、調查筆錄、訴願人取得廢合社所開立之發票及相關付款憑證影本等附案可稽；又依訴願人所提示之付款支票影本三十三紙核對結果，付款票據中除票據號碼：CC2571615、CC2576029、CC2576049 號受款人抬頭為○○有限公司外，其餘票據受款人雖為○○社，惟實際票款之領款人為○○有限公司（負責人為○○○，係司庫○○○之配偶）、○○有限公司（負責人為○○○，係社員○○○之配偶）、○○○（係○○有限公司負責人○○○之兄嫂）、○○○（係○○社之社員）。爰認定訴願人實際並未支付貨款與○○社及司庫○○○，並無前揭財政部八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇

九〇號函釋規定之適用，予以補徵稅額及處行為罰之處分，尚非無據。

四、惟查本案訴願人確有進貨既為原處分機關所不否認，則不論訴願人是向○○社、社員或司庫進貨，只要有付款給○○社或司庫之事實，除非原處分機關有其他具體事證能證明訴願人係向司庫兼具負責人之營利事業進貨，否則仍應認有財政部八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋適用，是以本案訴願人既係向司庫○○○購進廢棄物，且三十三紙付款支票除票據號碼：CC2571615、CC2576029、CC2576049 號三紙受款人抬頭為○○有限公司外，其餘三十紙票據受款人皆為○○社，而查○○有限公司負責人為司庫○○○之配偶○○○；又票據轉讓造成領款人非票據上之受款人，亦不足以據此否認訴願人向司庫○○○購進廢棄物及並支付貨款予○○社及司庫而謂其無財政部八十七年七月十四日臺財稅第八七一九五三〇九〇號函釋之適用。則本件原處分機關在無具體事證足認訴願人係向○○有限公司等其他營利事業購買廢棄物，逕以最後領款人非司庫○○○及○○社為由，認定訴願人無財政部上開函釋之適用，而予以補稅處罰，自嫌率斷，爰將原處分撤銷。

五、綜上論之，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 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二十三日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行