

訴 願 人 〇〇會

代 表 人 〇〇〇

訴願代理人 〇〇〇律師 〇〇〇律師 〇〇〇律師

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十日北市稽法乙字第八七〇二三九四五〇〇號復查決定，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

- 一、緣訴願人涉嫌於八十一年八月至八十二年七月取得非交易對象〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）開立之統一發票九張，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，金額計新臺幣（以下同）三一、三〇一、六七三元，稅額計一、五六五、〇八四元，嗣經原處分機關依法審理核定應補徵營業稅額一、五六五、〇八四元，並按未依規定取得憑證總額處百分之五罰鍰計一、五六五、〇八三元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十七年四月一日府訴字第八七〇〇三三四一〇一號訴願決定：「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十二月十日北市稽法乙字第八七〇二三九四五〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍不服，於八十八年一月六日向本府提起訴願，八十八年一月十九日補充理由，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。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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。」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：「……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，……。 （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。……」

二、本件訴願及補充理由略以：

- （一）訴願人所取具之進項憑證，確係由交易相對人所開立之統一發票。
- （二）訴願人與○○公司就回填及土方挖運工程之往來文件，均顯示○○公司確為實際施工者，且訴願人亦確由○○公司受有每期工程完工之進貨事實。
- （三）訴願人就所取具之統一發票已支付進項稅額，○○公司如已申報銷項稅額，原處分機關再予補徵營業稅，即有重複課稅之嫌。
- （四）原處分機關於八十七年十二月十日再次援引相同之理由及事證，而以北市稽法乙字第八七〇二三九四五〇〇號復查決定書維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，顯與憲法第十六條保障人民訴願權之意旨相違。
- （五）訴願人自實際締約及交易對象○○公司處取得統一發票以為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，實無任何違法情事。

(六)原處分機關於毫無積極事證情形下，竟以○○公司與他營業人間涉嫌違反稅捐稽徵法為由，逕指訴願人與○○公司間亦無實際交易之事實。姑不論○○公司與他營業人間虛報進項、銷項憑證之違法行為尚未經法院判決確定，實則，縱令○○公司與他營業人間確有逃漏稅捐之情事，惟此亦僅能證明○○公司與該等營業人間並無實際交易行為，斷與訴願人無涉。

(七)原處分機關援引之刑事移送書或檢察官起訴書內容觀之，均未載明○○公司與訴願人間無實際交易行為，或○○公司並非訴願人之實際交易對象，故原處分機關持以作為課處訴願人補稅及罰鍰之依據，其處分自非適法允當。況查行政法院八十七年判字第二三八八號判決意旨亦明確指出。原處

三、本案前經本府八十七年四月一日府訴字第八七〇〇三三四一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……三……○○公司是否為虛設行號或專營工程借牌業務，此部分事實有否經法院判決確定，尚待查證。又本件訴願人堅稱係依法自進貨對象（○○公司）取得發票，並提出工程合約及交辦或承攬工程計價單、比價紀錄、付款支票等影本佐證，並主張支付工程款之支票皆係以記名○○公司為受款人劃線禁止背書轉讓，且依原處分機關卷附稽核報告影本記載，○○公司開立予訴願人之案關發票均已依法報繳，查其過程無明顯之異狀，且訴願人為政府機關，須受審計法令之規範，系爭工程訴願人在簽訂合約前均依規定審驗投標廠商之公司執照、營利事業登記證及近期營業稅繳款書，進行招標比價以決定其交易之對象，故應可認定得標之廠商，即為實際之交易對象。若原處分機關認定訴願人係取得非實際交易對象開立之發票而欲對之加以處罰時，就舉證責任分配之觀點言，訴願人既舉證其與開立發票人間締結契約過程之文件，進貨事實及價款之支付形式上皆符合一般交易情形時，原處分機關應儘可能舉證訴願人實際交易對象為某一他營利事業，即系爭工程係由該他人而非○○公司所承作，方得謂○○公司非訴願人之實際交易對象。原處分機關在無確切證據證明非交易對象者，自不能遽以認定訴願人係取得非交易對象之進項憑證。……」

四、本案經原處分機關重核後仍維持補徵稅額及罰鍰處分，理由為：查○○公司連續於八十一年三月至八十三年二月間，明知並無進貨事實，竟取得虛設行號之○○有限公司等營業人及擅自歇業之營業人之發票共一百六十八張，金額計一億一千零九十八萬二千八百七十二元，虛報扣抵稅額五百五十四萬九千一百四十四元，作為自己進貨憑證，向原處分機關申報扣抵營業稅款。另○○公司又基於概括犯意，幫助他人逃漏稅捐，明知無銷貨事實，竟開立銷貨發票予○○股份有限公司等二十六家營業人，計二百零七張發票，金額一億六千九百七十四萬三千六百五十九元，稅額計八百四十八萬七千一百八十三元，給與他人作為進項憑證，申報扣抵營業稅款，以此不正當方法幫助他人逃漏稅捐等不法情事，有刑事案件移送書及起訴書等附案足憑。是○○公司虛進虛銷，與訴願人應無

實際交易行為。訴願人訴稱其所取得之統一發票已支付進項稅額，○○公司如已申報銷項稅額，原處分機關再予補徵營業稅，即有重複課稅之嫌乙節，惟按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，即使上開稅額已依法報繳，仍應就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款。

又訴願人主張原處分機關再次援引相同之理由及事證，維持原核定補徵稅額及罰鍰處分之決定，顯與憲法第十六條之規定相違，惟查前次訴願決定撤銷意旨，並非指摘原處分適用法律之見解有違誤，按司法院釋字第三六八號解釋意旨，原處分機關重為復查決定仍維持原核定，並無違誤。

五、據上，原處分機關維持原核定所際之持理由仍以訴願人所訴稱之交易對象○○公司為一虛設行號，訴願人自不可能與之交易。惟本府前訴願決定已明白指出：訴願人為一政府機關，須受審計法令之規範，故應可認定得標之廠商，即為實際之交易對象。若原處分機關認定訴願人係取得非實際交易對象開立之發票而欲對之加以處罰時，訴願人既舉證其與開立發票人間締結契約過程之文件，進貨事實及價款之支付形式上皆符合一般交易情形時，原處分機關應儘可能舉證該系爭工程係由該他人而非○○公司所承作，方得謂○○公司非訴願人之實際交易對象。則本案既經本府前次訴願決定審認仍有上開待證事實須由原處分機關查明，職是原處分機關重為復查決定，仍未就上開待證事實進行查證，因事涉訴願人取得○○公司開立之發票是否構成逃漏稅款，依前揭訴願法第二十四條規定及司法院釋字第三六八號解釋意旨，原處分機關自應受訴願決定撤銷意旨之拘束，其仍依同一理由維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，自有未洽，從而本件原處分應予撤銷，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

中 華 民 國 八 十 八 年 四 月 十 四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

