

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十一月二日北市稽法乙字第八七一六七一八一〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十二年七月至八月間進貨，金額計新臺幣（以下同）九六五、一〇〇元（不含稅），未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）虛開之統一發票三紙，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額；案經原處分機關萬華分處查獲，依法審理核定應補徵營業稅四八、二五五元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計一四四、七〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十一月二日北市稽法乙字第八七一六七一八一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一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、按營業稅法第十五條第一項、第三項規定：「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：一、……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。」

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。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。.....」

八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正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而有進貨事實者，在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。

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。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)訴願人於交易之初已善盡注意之義務，且○○公司登記之營業項目第三項亦說明該公司確實有信封、紙張、印刷品等之買賣業務，原處分機關單憑移送書及相關判決書等認定該公司自始至終皆為買賣發票之虛設行號，進而推定訴願人與該公司之交易不實，理由是否太牽強。
- (二)倘○○公司於八十二年七月至八月當期若有申報系爭發票之銷項稅額，並於當期完稅，則應可確定訴願人當初有支付進項稅額，且該稅額若已依法報繳，則原處分機關之復查決定應屬不當。

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、原處分機關八十三年七月五日北市稽核甲字第一三一七四號刑事案件移送書影本（以○○公司負責人○○○涉嫌違反刑法、稅捐稽徵法案件移送）及訴願人八十七年七月二十九日書立承認違章之聲明書等附卷可稽。又本件訴願人於八十二年七月至八月取得○○公司開立之統一發票，而經原處分機關查得○○公司係於八十二年六月至八月取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）、○○有限公司（以下簡稱○○公司）及○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）等所虛開之統一發票作為進貨憑證，且上開○○公司、○○公司係○○○等人以他人身分證所虛設，並偽造發票供他公司作為進項憑證抵稅；另○○公司則經○○○（原○○公司總經理助理）等人藉該公司名義，基於幫助他人逃漏稅捐之概括犯意，虛開發票供販售圖利；渠等並因違反稅捐稽徵法等案件經提起公訴及處刑在案（○○○處有期徒刑一年六月，○○○處有期徒刑貳年），且有臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十四年度偵字第四六〇二號、第六八八〇號、八十五年度偵字第七三七〇號、第一五二七八號、第二三六一八號起訴書影本、臺灣臺北地方法院八十五年度訴字第二一七四號刑事判決影本、臺灣高等法院八十七年度上訴字第二八二號刑事判決影本等附卷足憑。再者，據臺灣臺北地方法院檢察署八十六年九月十三日北檢勇調八十三偵一五一〇七字第四五四二三號函查復，○○公司負責人○○○違反稅捐稽徵法案因被告傳喚未到庭，已於八十三年九月二十七日簽准通緝暫結，俟緝獲後再另行分案偵查。是本案綜觀上開事證，訴願人之違章事實，應堪認定。

四、惟本件訴願人有進貨之事實為原處分機關所不否認，倘○○公司亦已依法報繳系爭發票之稅額，則依司法院釋字第三三七號解釋意旨觀之，本案訴願人是否有漏稅之結果？即不無疑義。雖經原處分機關查核上開○○公司、○○公司、○○公司等三家公司之設籍資料及八十二年六月至八月間營業稅申報資料結果，認該等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，且目前均擅自歇業他遷不明。然關於該等公司間及其與○○公司間之關連為何？又本案訴願人、○○公司及該等公司間開立及取得進、銷項發票之流程為何？國家稅收有無因而短少？等諸事項，事實仍未臻明確，致訴願人有否造成漏稅結果？尚難認定。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明下列事項後另為處分：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？該開立發票之○○公司和訴願人之行業別是否相同？交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形？是否往上游追查開立憑證之廠商時，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，卻只申報少許稅額，最後則將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號？國家稅收有無因為該等虛設行號而致短少？

五、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

中華民國八十八年四月十五日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行