

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十一月二日北市稽法乙字第八七一六五一六八〇〇號復查決定，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

緣訴願人涉嫌於八十二年八月至十二月（處分書及復查決定書均誤載為十月）間無進貨事實卻取得○○企業有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之統一發票十七紙，金額計新臺幣（以下同）八、三八一、三九〇元（不含稅），作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，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，應補徵營業稅四一九、〇七一元，並按所漏稅額處以八倍罰鍰計三、三五二、五〇〇元（計至百元止）。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八七一六五一六八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十一月六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月三十日向本府提起訴願，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。」同法施行細則第五十二條第一項、第二項第二款規定：「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...無進貨事實...之進項稅額而申報退抵稅額者。」「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之.....二、第五款，以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。」

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：「主旨：核釋營業人取

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案件之處理原則。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：1. 無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，該虛報進項之營業人除應依刑法行使偽造文書罪及稅捐稽徵法第四十一條之規定論處外，並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：1. 無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。……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。」

八十六年八月十六日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，其中關於虛報進項稅額而無進貨事實者，規定按所漏稅額處八倍罰鍰；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）訴願人係機械製作廠商，鐵板、不銹鋼板為生產必要原料，若扣除○○公司進料，則期末存料將呈負數，顯不合生產廠商安全存量要求，生產將陷停擺，可見訴願人該項進料確有進貨事實，為正常生產所必需。又訴願人八十二年七月間開始向○○公司洽購該項材料，當時該公司曾提示其登記證照及前期營業稅報繳單據，尚無不合之處。該公司依約交貨，訴願人依約取具該公司發票，依約支付訂金貨款（含稅），且該公司依規定報繳營業稅，訴願人亦依規定報繳營業稅，絕非無進貨虛報進項稅額，更無過失可言。
- （二）原處分機關以○○公司涉嫌虛設而經臺灣臺北地方法院檢察署檢察官起訴，即概括認定訴願人無進貨事實，虛報進項稅額。惟虛設行號態樣不一，有前實後虛、前虛後實或半實半虛等，僅憑該公司涉嫌虛設，未經調查實際情形，即概括推斷訴願人無進貨事實，虛報進項稅額，顯與事實未合。
- （三）本案訴願人實際交易過程既無過失可言，依司法院釋字第二七五號解釋，不應受行為罰

或漏稅罰之處分。又訴願人既無虛報進項逃漏稅之事實，亦不應受補稅科罰之處分。

(四) 依行政法院三十九年度判字第二號判例意旨，原處分機關對訴願人提出之交易文據與說明均不予採認，亦未確實證明訴願人違法行為事實，僅以概括、臆測推斷訴願人無進貨事實、虛報進項稅額，其認事用法，即有違誤。

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、訴願人八十七年五月二十一日書立之說明書影本、原處分機關稽核報告影本及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一〇七〇〇、一〇七〇五號及一二五七二號起訴書影本等附卷可稽；且上開起訴書犯罪事實欄載明：「.....〇〇〇....竟意圖為自己不法之所有，基於概括犯意，自八十二年大量籌組公司行號，以無實際交易行為之發票大量虛開販賣牟利.....自八十二年陸續設立〇〇.....〇〇.....等公司，大量虛開發票販售牟利。虛設公司成立後.....更陸續供虛設公司名義無實際交易之發票與〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇等公司充作抵銷該公司之進項，〇〇〇則按開立發票金額收取百分之三之報酬（營業稅另計），幫助實際交易應開立發票之廠商逃漏稅.....」等語。又據原處分機關答辯陳明關於訴願人八十二年營利事業所得稅核定通知書，財政部臺北市國稅局八十二年度係採書面審核，有關營業成本部分依訴願人原申報核定，經查於扣除其取得〇〇公司之十七筆進項憑證金額計八、三八一、三九〇元後，訴願人八十二年營業毛利為一五・一八%，仍低於同業利潤標準二十一%。另經原處分機關查核訴願人銷貨收入、存貨帳及成本表三者關係，原處分機關亦謂其顯示訴願人有虛增成本事實。從而，本案原處分機關認定訴願人無進貨事實，卻取得〇〇公司虛開之統一發票作為進項憑證扣抵銷項稅額之違章事實，並依前揭規定予以補稅、裁罰，固屬有據。

四、惟本件訴願人否認違章，且表示係向〇〇公司進貨，又謂當時該公司提示其登記證照及前期營業稅報繳單據，尚無不合之處，是該公司依約交貨，訴願人依約取具該公司發票、支付訂金、貨款及依規定報繳營業稅，並無過失可言，並檢附訂購單影本、送貨單影本、簽收單影本及銀行存摺明細資料影本等佐證。而查本案原處分機關所憑之上開臺灣臺北地方法院檢察署檢察官起訴書所載，尚不足以直接證明本件訴願人之違章事實，又訴願人於其八十七年五月二十一日書立之說明書中非但未承認違章，反堅稱並無逃漏稅情事。是在此情況下，姑不論訴願人所稱是否真實，其既已提出說明及舉證，原處分機關仍應為必要之查證以為論駁或敘明不採之原因；然本案原處分機關以上開訴願人書立之說明書及檢察官起訴書等資料推論訴願人之違章事實，並於答辯書中稱：「.....訴願人僅提示其自行製作之原料進耗存明細表影本計參紙，未提供其他具體事證供核，僅空言主張，實不足採：....」，對訴願人之說明及所提訂購單影本、送貨單影本、簽收單影本及銀行存摺明細影本等有利資料恣置不論，難謂已盡調查之能事。另原處分機關查核訴願人銷貨收入、存貨帳及成本表三者關係後雖謂其顯示訴願人有虛增成本事實，

惟究係如何認定？又如何顯示訴願人有虛增成本事實？原處分機關並未敘明，致事實為何，尚有疑義。是本案為求處分之正確及維護訴願人應有之權益，爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。

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 四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行