

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月十四日北市稽法乙字第八七一五四八五七〇〇號復查決定，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九月涉嫌無進貨事實卻取得○○有限公司（以下簡稱○○公司）及○○有限公司（以下簡稱○○公司）所虛開之統一發票三紙，作為進項憑證並持以扣抵銷項稅額，金額計新臺幣（以下同）一、三八三、二二〇元（不含稅）；案經原處分機關查獲後依法審理核定應補徵營業稅六九、一六一元，並按所漏稅額處以八倍罰鍰計五五三、二〇〇元（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月十四日北市稽法乙字第八七一五四八五七〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十月二十六日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月十六日向本府提起訴願，八十七年十二月二日補具訴願理由，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)訴願人以經營砂石、水泥等建材之買賣為主要業務，八十二年七月至九月間向○○公司及○○公司分別購買砂石，取得該兩公司開立之統一發票，業已分別列入進貨帳，銷貨時亦已開立統一發票。訴願人為一營業規模甚小之公司，會計制度未盡健全，平日係以現金陸續預付部分貨款（有時係配合對方支付零星工人現金薪資需要），進貨時才取得銷貨公司開立之統一發票，進貨尾款亦俟訴願人收到銷貨款項時再以現金支付，此亦為一般小規模行業之經營型態。訴願人有銷貨亦有進貨，應不得以未提供銀行之付款資金證明而否定訴願人進貨之事實。另訴願人付予該兩公司之款項已包含貨款及進項稅額，原處分機關未經詳查即以違反營業稅法規定處分，顯然不當。
- (二)經重新檢視訴願人當年與○○等公司之對帳資料，發現○○公司於八十二年七月至八月開立統一發票繳納營業稅五〇八、六〇〇元，佔當期銷項稅額一、六三〇、九〇六元之百分之三十二，八十二年九至十月繳納營業稅四九七、一四五元，佔當期銷項稅額一、

九三六、九五三元之百分之二十六，且依規定申報繳納，以如此高額之營業稅實繳比率，應可推論該兩公司與訴願人交易期間應為一正常營業之公司。

(三)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者，縱開立統一發票者為虛設之公司行號，而實際上無營業之事實，苟其已依法申報繳納所開立統一發票應納之營業稅，則營業人之所為，尚無逃漏營業稅之情形，自無逕對之補徵營業稅云云，分別為行政法院八十六年度判字第三三九、三〇四六號判決所明示。訴願人因業務需要進貨，○○○等公司亦已申報繳納營業稅，參考以上之判決，應不得補徵營業稅及處罰鍰。

(四)○○等兩公司涉嫌虛設行號，以開立統一發票圖利，雖經檢察官起訴，但尚未判刑確定，是以未確定之判決作為復查決定之依據，是否妥適？又訴願人公司帳冊於前次查核時遍尋不著，原以為在大火中毀損，經再查詢結果，係由前任會計人員另行保管，請准補提資料查核。

(五)有關帳列現金支出一百餘萬元，前已說明訴願人因營業規模狹小，為配合交易對方支付現場工人薪資零星支出之需要，常相互調借款項，結算時一次付清，此亦為營建工地常有之情事，但不能否定支付進項稅額及貨款之事實。原處分機關以公開發行上市公司會計制度及由銀行付款證明資金流程之超高標準，查核小公司之資金流程，顯然不瞭解市場之交易習慣，強人所難，亦與事實不合。

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、訴願人公司負責人○○○於八十七年五月八日在原處分機關稽核科所作談話筆錄影本及臺灣臺北地方法院檢察署檢察官八十六年偵字第一三三二號、偵緝字第七三八號及偵字第一五號起訴書影本等附卷可稽。又依上開○○○之談話筆錄所載，當○君被問及其公司與○○公司及○○公司之交貨條件、日期、貨品名稱、數量、單價金額之情形時，○君回答無法提示，原因係帳冊資料因於八十二年火災時已完全毀損；惟據原處分機關陳明其申請書（復查）中卻附有訴願人八十二年之進貨帳影本二頁、現金支出傳票及系爭發票影本各三紙，即與○君之說詞不符。且依訴願人所述，其付款予○○公司及○○公司之貨款（含稅共計一、四五二、三八一元）全數係以現金付款，而此似與目前商場交易之付款習慣相悖，況訴願人並未提示其銀行帳戶存、提款之日期、金額明細、付款簽收及資金來源等資料供核。另查上開臺灣臺北地方法院檢察署檢察官起訴書之附表指出，○○公司與○○公司分別於八十二年一月至八十四年十二月及八十一年至八十四年八月間取得虛設行號○○企業有限公司等所開立之發票作為進項憑證，並與虛設行號對開發票沖抵進、銷項帳，製造正常營業之假象，以供販售發票圖利。再者，原處分機關亦陳明本案查訴願人八十二年度營利事業所得稅結算申報資料發現其期末存貨為零，在無期末存貨情況下，訴願人八十二年度營利事業所得稅申報毛利率（為百分之十三・二）明顯低於同業利

潤標準（為百分之二十），又同年度財政部臺北市國稅局核定通知書亦採同業利潤標準核定其成本，且認定訴願人有無進貨事實而虛增成本之情事。從而，本案原處分機關認定訴願人無進貨事實卻取得○○公司及○○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，且於訴願書中堅稱係向○○公司及○○公司分別購買砂石，而主張其有銷貨亦有進貨，又關於其公司負責人先前表示帳冊資料於八十二年火災時已完全毀損之說詞與事實不符乙節，亦已提出說明，並陳請准予補提資料以供查核。雖其所稱未必可採，然原處分機關不問訴願人即將補提之資料是否足以影響本案違章事實之認定，遽按無進貨事實之違章情形予以補稅、裁罰，實難昭折服。況訴願人公司負責人先前縱有表示帳冊資料於八十二年火災時已完全毀損，而此並不表示此後訴願人所提示之帳冊資料均非可採，原處分機關仍應就訴願人之舉證予以查核認定；是本案訴願人嗣於申請復查時既已提示八十二年之進貨帳影本、現金支出傳票及系爭發票影本等資料供核，該等資料是否可採？原處分機關並未敘明，不無可議。另關於訴願人所陳其行業經營型態之特性乙節，所稱是否真實？原處分機關在認定違章事實時，有否併予考量？亦有疑義。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，由原處分機關究明上開疑義後另為處分。

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