

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原處分機關 台北市稅捐稽徵處

右訴願人因營業稅事件，不服原處分機關八十七年十月二十三日北市稽法乙字第八七一五一四四七〇〇號復查決定，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

一、緣訴願人涉嫌於八十二年六月起至八十四年八月間進貨，計支付價款新台幣（以下同）五三、六五九、一八〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，而以非交易對象之○○有限公司、○○有限公司及○○有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司及○○公司）等三家公司開立之統一發票四十九紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局東部地區機動工作組（以下簡稱調查局東機組）查獲後，函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二、六八二、九六二元（訴願人已於八十六年十月二十八日繳納），並按所漏稅額處三倍罰鍰計八、〇四八、八〇〇元（計至百元止，訴願人已於八十六年十一月二十四日繳納）。

二、訴願人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年八月五日府訴字第八七〇二八八九二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年十月二十三日北市稽法乙字第八七一五一四四七〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於同年十月二十九日送達，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。」

司法院釋字第三三七號解釋：「營業稅法第五十一條第五款規定，納稅義務人虛報進項稅額者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍至二十倍罰鍰，並得停止其營業。依此規定意旨，自應以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰。」

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.....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台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、本件訴願理由略謂：

（一）訴願人因承作台電〇〇工程及固定設備之船舶維修艙裝，需購入大量鋼料等工程材料，〇〇等公司所提供鋼料等貨品之交易價格、貨品規格均符合訴願人規定，且審查該公司登記資料、繳稅證明等均無違誤，訴願人以稅捐機關當時未有停售發票等情況，認定其為正常公司與之交易，並取具其交易前後之繳稅紀錄六份，該公司八十五年營業稅單期繳稅或仍在百萬元以上，可見該等公司當時並非虛設公司，並為正常營業與繳稅，國庫並無損失。

（二）就前次訴願決定撤銷理由，原處分機關仍避重就輕，僅就訴願人所取得進項發票品名

與所經營之行業是否有關乙節作答覆，其餘事項原處分機關均未再查證，即據以維持原核定與原處分，顯見其僅為課稅收入考量，對課稅合理、合法明顯欠缺，而損及訴願人權益；其指出○○、○○公司所營項目為一般進出口業務，如此以該公司業務範圍，可認為除管制品、違禁品外之一切貨品、材料均可進出口；又○○公司登記營業項目為五金、機械、建材、橡塑膠原料材料、紡織品、電氣電子零件、食品、雜貨、百貨等，其中五金、機械、建材等為訴願人船舶艙裝及台電工程之需，其所辯稱與訴願人行業別不同，顯係強詞奪理。

- (三) 司法院釋字第二七五號解釋指出：營業人之行為因違反稅捐稽徵法或營業稅法上之義務而應受行為罰或漏稅罰之科處，須以該行為人主觀上有故意、過失為要件，本案訴願人既無犯意亦無漏稅，更無可歸責訴願人過失之情事，應無由依營業稅法第五十一條對訴願人處以罰鍰。

三、本案前經本府八十七年八月五日府訴字第八七〇二八八九二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……六、姑不論○○等三公司是否確為虛設行號，本件訴願人有進貨之事實，且開立發票之○○、○○、○○等公司均有報繳營業稅，則為訴辯雙方所不爭執。惟原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：（一）訴願人所取得做為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該不相關之發票佔總營業額之比例是否有過高之嫌；（二）訴願人所取得做為進項憑證之發票，該開立發票之行號和訴願人之行業別是否相同，以前有無往來，如果是前幾次往來，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；（三）該開立發票之上游廠商雖有申報，但是否有以虛抵虛之進銷相抵情形（即開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號的進項憑證做為相抵之用），造成只申報少許稅額之情形；（四）是否往上游追查開立憑證的廠商時，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，但有以虛抵虛之進銷相抵情形，而只申報少許稅額，最後則將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號；（五）國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關就此數點並未予查明，即遽而認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處罰鍰，似嫌率斷。從而原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」

四、本件原處分機關重為復查結果，續予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：訴願人取得○○、○○及○○公司等三家公司開立之發票做為進項憑證，○○、○○公司所登記之營業項目：一般進出口貿易業務；○○公司所登記之營業項目：五金、機械、建材、橡塑膠原料材料、紡織品、染料、電氣電子零件、食品、雜貨、百貨之買賣。訴願人因經營海事工程業務，承攬台灣電力公司○○工程之相關鋼料等工程材料而取得系爭發票，顯與開立發票公司所登記營業項目大不相同，亦與訴願人之行業別不同。次查，按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。」另按首揭財政部八十三年七月九日台財稅第八三一六〇一三七一號函釋規定，訴願人雖有進貨事實，惟其以非交易對象虛設行號所虛開之統一發票申報扣抵銷項稅額，係屬虛報進項稅額，已構成逃漏稅，自應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。

五、據原處分機關卷附之重核復查報告書所載，原處分機關雖以營業稅資料庫系統查得○○等三家公司八十四年度之進項發票來源明細資料如下：○○公司之進貨對象中為虛設行號者有○○公司、○○公司、○○公司、○○公司（其中○○公司、○○公司業經檢察官起訴，且與○○等三家公司同屬○○集團之虛設行號），其扣抵金額占總進項金額比例為二二·九三%；○○公司之進貨對象中為虛設行號者有○○公司、○○公司、○○公司、○○公司，其扣抵金額占總進項金額比例為二五·二三%；○○公司之進貨對象中為虛設行號者有○○公司、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司，其扣抵金額占總進項金額比例為二四·六四%，惟查原處分機關重為復查決定，尚有下列事項未為查證：（一）開立發票之上游廠商雖已申報，但往上游追查開立憑證的廠商為虛設行號者，該等虛設行號之廠商是否有只申報少許稅額，最後將稅額集中給一個不繳任何稅款之虛設行號之情形；（二）國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？遽予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，依首揭規定，自屬未當。本件原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、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