

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十六日北市稽法乙字第8716534400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十二月間進貨，金額計新臺幣（以下同）三、七〇三、五〇〇元（不含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）、○○有限公司（以下簡稱○○公司）及○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票五紙作為進項憑證，並持之申報扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，乃依法審理核定應補徵營業稅一八五、一七五元，並按其所漏稅額處七倍罰鍰計一、二九六、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十一月十六日北市稽法乙字第8716534400號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於八十七年十一月二十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月二十二日向本府提起訴願，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）同法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。」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，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額。……而申報退抵稅額者。」

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。」

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，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。」

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有關虛報進項稅額有進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一)訴願人向○○等三家公司所購買之粗砂及碎石係承包 XXXXX 標 XXXXXX 自來水幹管遷建工程及○○鋼構廠營業上所必需之材料，購買時依法與供應商簽訂材料買賣合約，○○等三家公司於交貨時均附上估價交貨單，並經訴願人工地人員簽收，因是首次交易，對方要求訴願人支付現金，訴願人為求如期完工且適時取得材料，故自銀行領取現金支付。
- (二)訴願人與○○等公司為材料買賣交易，彼此銀貨兩訖，何需保證商號，又訴願人之提款金額與支付金額不符，係因為訴願人每日交易對象並非只有○○等公司，尚有其他交易，故除支付上述貨款外，餘款尚有他用，況訴願人如未支付進項稅額，對方斷不可能如期申報繳納營業稅，且簽收收據亦包含進項稅額在內；故訴願人已支付貨款及進項稅額，頂誠等三家公司亦已依法報繳營業稅，故並未違反營業稅法第十九條及第五十一條之規定。

- 三、卷查本案訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十五年十月十四日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單、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、偵字第十五號起訴書、原處分機關八十七年四月三十日北市稽核甲字第八七〇〇七四五九〇〇號調查函及訴願人之會計周○○、蔡○○八十七年五

月二十五日於原處分機關稽核科所作之談話筆錄等影本附案可稽。

四、第查本案系爭發票開立者頂誠等三家公司，經原處分機關依上開起訴書查認：(一)○○公司自八十一年四月至八十四年三月間取得之進項憑證來自「○○公司」、「○○有限公司」、「○○有限公司」等二十七家原處分機關認定為虛設行號之公司所虛開發票二六四張，金額一三〇、四五〇、五九八元，虛報扣抵營業稅六、五二二、五三一元，並於八十一年一月至八十四年二月間虛開發票五〇三張，金額高達三五八、五八七、七五〇元予「○○公司」等沖抵進、銷帳，製造正常營業假象，以供販售發票圖利，藉以幫助他人逃漏營業稅一七、九二九、四六九元。(二)○○公司之負責人○○○自八十一年一月至八十四年十二月間取得之進項憑證來自「○○公司」、「○○公司」、「○○有限公司」、「○○有限公司」所虛開之不實發票三八四張，金額一八五、七六八、五九八元，虛報扣抵營業稅九、二八八、四三〇元，另自八十一年六月至八十四年十二月間虛開不實發票六八〇張，金額高達四四二、三九八、六八六元予虛設行號「○○股份有限公司」、「○○公司」、「○○公司」、「○○有限公司」等公司互開發票沖抵進、銷項帳，製造正常營業之假象，以供販售發票圖利，藉以幫助他人逃漏營業稅二二、一一九、九八一元。(三)○○公司自八十二年一月至八十四年十二月間取得之進項憑證，均來自原處分機關所認定之虛設行號「○○有限公司」、「○○公司」、「○○有限公司」等公司所虛開之不實發票五一八張，金額二一〇、六八七、〇四三元，虛報扣抵營業稅一〇、五二四、三五二元，並自八十一年十月至八十四年十二月間虛開不實發票八〇三張，金額五〇七、九九八、〇四二元予「○○有限公司」、「○○公司」、「○○有限公司」、「○○公司」、「○○有限公司」等，彼此對開發票沖抵進、銷項帳，製造正常營業之假象，以供販售發票圖利，藉以幫助他人逃漏營業稅二五、三九九、八五五元。故原處分機關認定本案上開三家公司係彼此對開發票沖抵進銷項帳，製造正常營業之假象，以供販售發票之公司，訴願人自無可能與渠等有交易事實，其取得該等公司開立之發票申報扣抵銷項稅額，為虛報進項稅額，乃予以補稅並處漏稅罰，尚非無據。

五、惟查本案訴願人為有進貨事實既為原處分機關所不否認，且訴願人主張以現金支付進貨款及支付進項稅額，又其所取得憑證之開立發票人業已依法報繳營業稅，並未發生逃漏稅情形，則原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：(一)訴願人所取得作為進項憑證之發票，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形。(二)該開立發票之廠商雖有申報，但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營業稅，但最後則將稅額集中予一未繳任何稅款之虛設行號。即遽而認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處漏稅罰，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。

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
委員 曾忠己

中華民國八十八年五月十三日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行