

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，不服原處分機關八十八年一月二十八日北市稽法乙字第8718163100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、緣訴願人於八十年十一月、十二月間，向他人購買建材，金額計新臺幣（以下同）五、〇六九、五六〇元（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（以下簡稱○○公司）開立之統一發票八紙，充當進項憑證，並持以扣抵銷項稅額，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，應補徵營業稅二五三、四七九元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、七七四、三〇〇元（計至百元為止）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府八十六年七月二十九日府訴字第860092500一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年九月二十八日北市稽法乙字第870一八六四五〇〇號復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人仍不服，第二次提起訴願，經本府八十七年十二月二日府訴字第870八三六一五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關八十八年一月二十八日北市稽法乙字第8718163100號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」訴願人猶表不服，於八十八年二月二十五日第三次向本府提起訴願，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。」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，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，適用最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：「……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……(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：復查決定書維持原核定實令人不服，訴願人確係向○○公司進貨，亦取得交易對象○○公司所開立統一發票，且確有支付貨款及進項稅額予○○公司之領款證明。原處分機關維持原核定，訴願人不服，盼明察體恤訴願人上述實情及業界之艱難，撤銷原處分，並請准予銷案。

三、本案前經本府以八十七年十二月二日府訴字第八七〇八三六一五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由為：「……五……原處分機關自應就其先後不同階段之相當期間報繳事實綜合判斷之意旨亦即就(一)系爭發票之開立人○○公司就該發票究有無報繳營業稅？(二)該開立發票之上游廠商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之進項憑證作為相抵之用)，造成只申報少許稅額之情形？(三)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？等事項予以查明，雖原處分機關於訴願答辯書中指稱『○○公司……縱已申報上開統一發票之營業稅，亦係以虛偽不實之進項憑證申報扣抵上開統一發票之銷項稅額，以虛抵虛，其是否有繳納上開統一發票稅款，不無疑問。況營業人無銷貨事實出售發票牟取不法之利益，非屬營業稅課徵之標的，免予課徵營業稅，財政部七十八年八月三日臺財稅第七八〇一九五一九三號函已有核釋，是虛設行號對所虛開之發票，縱有報繳營業稅，亦屬誤報誤繳性質，該虛設行號所虛開之統一發票，如已報繳營業稅捐，應俟有關主管稽徵機關補徵稅額徵起後退還，亦經財政部七十九年八月三十日臺財稅第七八〇四五八四六一號函釋在案。』，然對上開待證事實尚未究明之情形下，原處分機關遽予認定訴願人有逃漏稅捐而論以漏稅罰，不無率斷之嫌。……』

四、本案嗣經原處分機關重為復查決定，仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，所持理由為：「……五、……依行政法院八十七年七月份第一次庭長評事聯席會議決議……是本案系爭非交易對象虛設行號之○○公司，是否未按其開立發票之金額報繳營業稅額致國家稅收短少，並不影響訴願人補繳營業稅之義務。另按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規定，本件訴願人有進貨事實，以非交易對象虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，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。」

五、是本案經原處分機關重核結果，惟就本府前次訴願決定指摘之 系爭發票之開立人○○公司就該發票究有無報繳營業稅？ 該開立發票之上游廠商是否有開立大量銷項發票，卻也取得大量虛設行號之進項憑證作為相抵之用情形，造成只申報少許稅額之情形？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？等事項，原處分機關仍未查明，是國家稅收有無因該等虛設行號而致短少及應否處以訴願人漏稅罰鍰？尚有疑義，原處分機關自難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，揆諸前揭規定，即有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關續予究明後另為處分。

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