

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二十七日北市稽法乙字第8718647400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間進貨，計支付價款新臺幣（下同）五、〇五二、六七〇元（含稅），涉嫌未依法取得憑證，而以非交易對象之虛設行號○○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，應補徵營業稅二五二、六三四元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、七六八、四〇〇元（計至百元為止）。
- 訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年十二月二十三日府訴字第8707106801號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年一月二十七日北市稽法乙字第8718647400號重為復查決定：「維持原核定稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十八年二月五日送達，訴願人仍表不服，於八十八年三月三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 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（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：「.....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臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表：營業稅法第五十一條第五款規定，關於有進貨事實，取得虛設行號所開立之憑證申報扣抵，致虛報進項稅額者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

(一)訴願人於商業交易時確已善盡自他人取得原始憑證之義務，於法無有不合之處，訴願人進貨時取得○○公司所開立之統一發票，雖原處分機關依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、一二五七二號起訴書逕行認定○○公司係虛設行號，但揆諸當時交易情況，賣方確實係以○○公司之名義向訴願人提供貨品，並運送至訴願人所指定之高雄鳳山○○國宅工地，茲有訴願人與訴外人○○股份有限公司間之訂貨單乙份及送貨簽收單可資佐證，且訴願人亦有付清貨款及支付營業稅款之證明，此有訴願人所簽發予○○公司用以抵充貨款之支票壹紙可稽，本筆銷貨訴願人且已依法開立統一發票，按時申報繳納營業稅。而訴願人確實依據當時進貨付款所取得之進項稅額憑證，據實申報進項稅額，是故，就訴願人立場應無漏稅之事實。是故，基於商業交易通則及習慣，訴願人業已善盡一般商業交易者之注意義務。訴願人一向奉公守法，並依法開立統一發票且依法繳納稅款，實無任何違法或可資處分之情事，訴願人亦是受害者。

(二)查司法院釋字第二七五號解釋，且在具體事件中行為人有無過失，仍須依事實認定之，而事實之認定，則應憑證據；而過失之推定，仍應斟酌各個應受行政罰行為之性質予以明文規定並審慎斟酌，始足以保障人民之權利。訴願人實無任何過失可言。廠商以虛設行號或以不實之統一發票，作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額，固得認有虛報情事，但若確有進貨之事實，以不知其取得之統一發票係虛設行號所提供之情形，稽徵機關即不得遽行認定其有漏稅事實，有行政法院八十五年度判字第一六七〇號、八十六年度判字第二〇四八號、第三〇四六號判決可資參照。

(三)訴願人進貨時已善盡一般商業交易者之注意義務，而取得○○公司所開立之統一發票，並確實於進貨當時已付清貨款及支付營業稅款。訴願人對於本案實無任何可歸責之事由，亦即無過失，且訴願人絕無任何資金回流等情形，茲查，○○○係訴願人之股東，且係○○○及○○○之外甥，因當時○○○積欠○○○款項，遂向○○○表明其有角材乙批可為出售，出售後之貨款可償還予○○○，嗣經○○○多處查詢，從其外甥○○○處得知訴願人急需角材乙批，遂仲介○○○與訴願人達成本批角材之買賣，因○○○積欠○○○款項，便將其向訴願人取得之部分貨款支付予○○○，而○○○亦因積欠其外甥○○○款項，遂將上揭由○○○處取得之款項再加上部分款項匯入其外甥○○○之帳戶內，此有○○○八十六年三月十四日談話筆錄，○○○八十六年三月二十六日談話筆錄等影本附卷可稽。惟原處分機關未加詳查，逕率認定訴願人有資金回流情形，對於訴願人之復查申請亦予以駁回，其認事用法顯有違誤。

(四)訴願人進貨時已善盡一般商業交易者之注意義務，而取得○○公司所開立之統一發票，並確實於進貨當時已付清貨款及支付營業稅款，就訴願人立場應無虛報進項稅額之事實，且該開立發票之營業人既已報繳營業稅，訴願人應無需再補繳稅款。由此可知，訴願人對於本案實無任何可歸責之事由，亦即無過失，且訴願人絕無任何資金回流等情形，惟原處分機關未加詳查，忽視付款支票確實有存入通越公司帳戶內之事實，將訴願人為獨立法人格，有獨立之會計制度及帳冊，竟逕與訴願人之股東私人債務之清償互相混淆，而逕率認定訴願人有資金回流之情形，純屬臆測之詞。

(五)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。原處分機關迄今並無提出任何具體之新事證，以證實其說，其重為復查決定仍維持原見解，顯屬違法、不當，應予撤銷。

三、本案前經本府八十七年十二月二十三日府訴字第八七〇七一〇六八〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……四、惟查本案訴願人有進貨事實既為原處分機關所不否認，而訴願人取得憑證之開立發票人（即○○公司）

業已依法報繳營業稅，此有原處分機關大安分處八十五年八月二十八日北市稽大安（甲）字第四〇五〇九號函影本附卷可稽。惟原處分機關對於下列事項並未提供完整之證據：開立發票之○○公司雖已申報，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；往上游追查開立憑證的廠商，是否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，但利用以虛抵虛之進銷相抵方法，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之情形；國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？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，理由仍為：○○公司涉嫌虛設行號，有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、一二五七二號起訴書可稽，另查該公司於八十二年六月至十月間銷貨發票與取得進項憑證品名不符，其進項品名為羊支、牛小排、玉米、水果飲料等，而銷貨品名為角材、鹽酸化學、水泥、模板及不鏽鋼等。又依訴願人付款支票查核結果發現有資金回流情形，足證訴願人與○○公司間並無交易之事實，訴願人應係取得非交易對象所開立之統一發票充當進項憑證申報扣抵銷項稅額。

五、惟查原處分機關重為復查決定，並未按上開本府訴願決定意旨，查證開立發票之○○○公司雖已申報，但往上游追查開立憑證的廠商，是否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，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之情形；國家稅收有無因為渠等虛設行號而致短少？凡此事涉本案訴願人取得○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果，原處分機關自應受本府訴願決定撤銷意旨之拘束，其仍持同一理由維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，依首揭規定，自屬未當。準此，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

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