

訴 願 人 〇〇有限公司

代 表 人 〇〇〇

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二月十一日北市稽法乙字第八七一七九二五三〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十三年九月至十月間進貨，金額計新台幣（以下同）五、〇〇〇、二五〇元（不含稅），未依規定取得進項憑證，涉嫌以虛設行號〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）、〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）、〇〇有限公司（以下簡稱〇〇公司）所開立之統一發票十紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額。案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二五〇、〇一三元，並按其所漏稅額處七倍罰鍰計一、七五〇、〇〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十八年二月十一日北市稽法乙字第八七一七九二五三〇〇號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於八十八年二月二十六日向本府提起訴願，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）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：「……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。

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人與○○、○○、○○彼等公司往來交易期間，進、銷貨均依規定按期申報繳納稅額，原處分機關均有案可稽，且訴願人確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，訴願人第一商業銀行存摺有案可稽。原處分機關以臺灣臺北地方法院檢察署檢察官起訴書認定訴願人違章事實，實為率斷。按起訴書認定之犯罪事實僅足證明被告之犯罪嫌疑而已，仍待各級法院判決之確認，尚難據此認定所載事實即為真正，且起訴書所載事實乃以○○、○○、○○彼等公司為中心，原處分機關據此推斷訴願人相對涉案，實為率斷。
 - (二) 依據行政法院八十五年度判字第一二五一號判決：企業有交易事實，即使取得虛設行號開立的統一發票作為憑證，只要虛設行號確實向稅捐機關申報繳過稅，則企業即無虛報進項稅額的情形，依司法院釋字第三三七號解釋意旨，即不得加處罰款。另依八十六年度判字第一三七二號判決：所謂虛報進項稅額，即開出發票的行號並未申報稅款，企業卻以此種發票抵稅。依司法院釋字第三三七號解釋意旨，在漏稅罰採「結果說」，以有稅捐之短收為要件，則只要系爭發票表彰之稅額已繳納，即無所謂稅捐之逃漏，不應處以漏稅罰。
- 三、卷查訴願人之違章事實，有財政部財稅資料中心八十六年十二月十五日列印產出之專案申請調檔統一發票查核清單，及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號、第一〇七〇五號、第一二五七二號起訴書等影本附案可稽。又上開起訴書載以：「……犯罪事實：一、○○○……竟意圖為自己不法之所有，基於概括犯意……僱用知情之○○○唆使○○、○○○、○○○、○○○（已歿）……等出任人頭公司負責人，……自八十二年起陸續設立○○、○○、○○、○○、○○、……、○○、○○……等公司，大量虛開發票販售牟利。虛設公司成立後，除向水果商○○○、○○○等索取無實際交易之發票充虛設公司之進項及維持假象營業……」準此，原處分機關乃認定○○公司等三家公司非訴願人之實際交易對象。另原處分機關依訴願人八十

三年度營利事業所得稅結算申報核定通知書對照同年度同業利潤標準查核，認定訴願人有進貨之事實，惟取得非交易對象所開立之統一發票，作為進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額，原處分機關乃依首揭規定據以補徵營業稅及處漏稅罰，尚非無據。

四、惟查本案訴願人為有進貨事實既為原處分機關所不否認，然就訴願人所取得憑證之開立發票人○○、○○、○○等公司當期是否有無報繳營業稅？因事涉訴願人是否造成漏稅之違章情節，自有究明之必要。又如查明系爭發票業已報繳營業稅，則原處分機關對於下列事項仍應提供完整之證據：（一）訴願人所取得作為進項憑證之發票品名與其所經營之行業是否相關，該開立發票之公司和訴願人之行業別是否相同，交易額佔訴願人總營業額之比例是否有不正常之情形；（二）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，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？（三）國家稅收有無因為該些虛設行號而致短少？原處分機關就上述事項既未予查明，即遽而認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅及處漏稅罰，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。

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 劉興源

委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 五 月 十 九 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行