

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，不服原處分機關八十八年三月四日北市稽法乙字第8800五一0六00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、訴願人涉嫌於八十二年八月間進貨，未依法取得憑證，而以非交易對象○○有限公司（以下簡稱○○公司）開立之統一發票二紙，金額計新臺幣（以下同）五、000、000元（不含稅），充當進項憑證，並持之扣抵銷項稅額，案經原處分機關查獲後，依法審理核定應補徵營業稅二五0、000元（訴願人已於八十七年八月十七日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計七五0、000元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十八年二月十日府訴字第870957940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三月四日北市稽法乙字第8800五一0六00號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於三月八日送達。訴願人仍表不服，於八十八年四月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，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。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項前段規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票。」

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。....三、稽徵機關依前項原則按營業稅法第五十一條第五款規定補稅處罰時，應就涉案營業人有關虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之事實，詳予調查並具體敘明，以資明確。....」

八十四年三月二十四日臺財稅第八四一六一四〇三八號函釋：「關於營業人有進貨事實而取得虛設行號開立之發票申報扣抵銷項稅額案件，如該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨人，且經查明開立發票之虛設行號已依規定按期申報進、銷項資料，並按其申報之應納稅額繳納者，可依本部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函說明二 2 規定辦理。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人以買賣砂石等建材為主要業務，八十二年八月經由○○○（訴願人關係企業○○公司員工）向○○公司購入砂石一〇、〇〇〇立方米，金額五、〇〇〇、〇〇〇元，取得該公司開立之統一發票，被原處分機關指為不實之憑證。
- (二) 訴願人與○○公司交易前先有估價單，訂購砂石共計五、〇一一、一五〇元（以五、〇〇〇、〇〇〇元）成交，進貨後分別開立八十二年九月、十一月及八十三年一月支票六紙，由○○公司在訴願人支出證明單簽收在案，依據稅法之規定於購進貨物時，取得銷

貨人開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵進項稅額，貨款亦以支票支付，由○○公司簽收，原處分機關認為違反營業稅法第十九條及稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法之規定，顯有未當。

(三) 經重新檢視訴願人當年與○○等公司之對帳資料，發現○○公司八十二年七、八月繳納營業稅五〇八、六〇〇元，占當期銷項稅額三十二%，八十二年九、十月繳納營業稅四九七、一四五元，占當期銷項稅額二十六%，且已依規定申報繳納，依據經驗法則，○○公司若為虛設行號，以賺取稅款為目的，豈有可能再損失百餘萬元稅款，且訴願人向○○公司進貨，支付進項稅額二五〇、〇〇〇元，同期該公司繳納銷項營業稅五〇八、六〇〇元，已大於訴願人之進項稅額，足證○○公司與訴願人交易期間係為一正常營業之公司。

(四) 訴願人已支付貨款及進項稅額予○○公司，○○公司亦已依規定申報繳納銷項稅額，應無逃漏營業稅之情事。

(五) 有關復查決定書所載：(1)○○公司涉嫌虛設行號，以開立統一發票圖利，並經檢察官起訴中，但尚未判刑確定。以未確定之事實作為復查決定之依據，是否妥適？(2)訴願人係委由關係企業員工○○○向○○公司進貨，有估價單、○○公司銷貨開立發票予訴願人，訴願人進貨取得統一發票及開立支票支付貨款及進項稅額，並經○○公司人員簽收。若不違背票據法之規定，持票人因資金調度所需或其他原因持票據背書轉讓或提現，並非發票人所能過問。況且本案係採分期多次付款，與一般取得非交易對象發票，採一次付款之方式亦有所不同。原處分機關以持票人部分轉讓求現，即否定發票人付款之事實，顯未考慮票據法之規定及商場之交易習慣。(3)復查決定書一再指摘筆錄之內容不合：因事隔多年、筆錄在稅捐人員監視之下製作，難免緊張而有些許差錯，且依有關規定，訴願人之筆錄及自白並非唯一之證據，仍應以查得之事實為主。

三、卷查本件前經本府八十八年二月十日府訴字第八七〇九五七九四〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「……四、惟本案訴願人有進貨事實既為原處分機關查明認定，且訴願人主張以現金（支票）支付進貨款及支付進項稅額，並檢附支出證明單及砂石交貨單影本為證，而訴願人取得憑證之開立發票人○○公司業已依法報繳營業稅，此有營業稅繳款書、臺北市營業人銷售額與稅額申報書（即四〇一表）影本可稽，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，不應論以漏稅罰；是財政部八十七年一月十七日臺財稅第八七一九二五四一〇號函釋意旨認取得虛設行號之發票即應課以漏稅罰，非無斟酌之餘地。本件究有無稅捐短收情形？原處分機關就（一）系爭發票之開立人○○公司就其所開立之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，原處分機關就此數點並未予查明，即遽以認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處漏稅罰鍰，尚嫌率斷。……」

四、原處分機關依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，認訴願人有進貨事實，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，而維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。惟查本府前揭訴願決定指摘（一）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？（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，但有以虛抵虛之進銷相抵情形，而只申報少許稅額，原處分機關就此數點仍未予查明，即遽以認定訴願人有逃漏稅捐，予以補稅並處漏稅罰鍰，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、據上論結，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