臺北市政府 88.06.30. 府訴字第八七０四００七００一號訴願決定書

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，不服原處分機關八十七年四月二十七日北市稽法乙字第八六一六五九九六００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

緣訴願人於八十年十一月至八十一年三月間進貨，金額計新臺幣（以下同）八、八０八、六六九元（不含稅），未依規定取得進項憑證，卻取得非實際交易對象○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所開立之ＭＮ五六一七二一一０號等發票十六紙，充當進項憑證，並持以申報扣抵銷項稅額；又同期間涉嫌無進貨事實，卻取得○○公司開立之ＭＵ五六一八五三五０號統一發票乙紙，金額計六四一、六二七元（不含稅），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，移由原處分機關大安分處核定訴願人虛報進項稅額，應補徵營業稅三二、０八一元（訴願人已於八十五年七月二十五日補繳），並就其無進貨事實部分按所漏稅額處八倍罰鍰二五六、六００元（計至百元止）及有進貨事實部分按未依法取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計四四０、四三三元。訴願人對無進貨事實部分所處漏稅罰鍰二五六、六００元部分不服，申請復查，經原處分機關以八十七年四月二十七日北市稽法乙字第八六一六五九九六００號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年四月三十日送達。訴願人仍表不服，於八十七年五月二十六日向本府提起訴願，八十七年十月十三日、八十七年十一月三十日、八十八年四月八日補充訴願理由及文件，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。」（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八三一六０一三七一號函釋：「.....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：１、無進貨事實者：以虛設行號發票申報扣抵，係屬虛報進項稅額，並逃漏稅款，該虛報進項之營業人除應依刑法行使偽造文書罪及稅捐稽徵法第四十一條之規定論處外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。.....(二)取得虛設行號以外其他非實際交易對象開立之憑證申報扣抵案件：１、無進貨事實者：因其並無進貨及支付進項稅額之事實，其虛報進項稅額，逃漏稅款，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。.....」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，虛報進項稅額，無進貨事實者，按所漏稅額處八倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款及以書面承認違規事實者處五倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

（一）訴願人於民國八十年十二月二日向〇〇公司業務員所購進之原料六四一、六二七元，均經倉管人員依規定驗收及辦理入庫手續，備有驗收單及入庫單，且向股東借款支付貨款，均經會計處理記載於帳本中，確有進貨事實。

（二）對於企業取得虛設行號發票，是否有支付進項稅額，以及開立發票的虛設行號是否有申報繳納營業稅，是由稅捐機關負舉證責任，且一旦開出發票者有繳納營業稅，則企業以此發票扣抵銷項稅額，政府即無稅收損失，此時企業即無虛報進項稅額的現象，稅捐機關自無對企業補稅再加處罰款之必要。

（三）訴願人於八十年九月首次與〇〇公司交易一百萬元，嗣因部分貨品有瑕疵，然〇〇公司急需資金，乃商議貨品暫放置工廠，由〇〇公司負責調換瑕疵品，並由股東兼會計〇〇〇私人墊付部分貨款，俟八十年十二月瑕疵品處理妥善後，始完成會計登錄，並由訴願人以八十年十二月三十一日〇〇銀行票號ＪＢ八三九九二四一號、票面金額九十萬元之支票向〇〇〇償還借款。

三、卷查訴願人共取得非實際交易對象〇〇公司所開立之統一發票共十七紙，有原處分機關專案申請調檔統一發票查核清單，及訴願人書立之聲明書等附卷可稽，亦為訴願人所不否認，其中除編號ＭＵ五六一八五三五０號（銷售額六四一、六二七元）部分外，其餘ＭＮ五六一七二一一０號等發票十六紙均經原處分機關以〇〇公司八十一年一月至四月均依法申報營業稅（八十年申報資料已逾保存期限而無法查得），且訴願人亦能提示相關支票交易之付款資料，而認定為有進貨事實。是本件之爭點即在系爭ＭＵ五六一八五三五０號發票部分訴願人究有無進貨事實？原處分機關以訴願人僅主張係向股東〇〇〇借款再以現金支付，未能提示相關資料佐證，與前開有進貨事實之部分有別，而認定該部分為無進貨事實，並據以裁罰，尚非無據。

四、惟查本件原處分機關之認定ＭＮ五六一七二一一０號等發票十六紙為有進貨事實之依據，除○○公司有依法申報營業稅外，所憑之事證無非為訴願人之現金帳、進貨帳影本，及其所提供之發票日、票面金額尚稱相符之支票交易相關資料（如附表）。

其中ＭＮ五六一七二一一０號等發票八紙（附表編號一至四號、十四至十七號）發票金額與支票金額相同，係支票交易；而ＭＵ五六一八五三五三號等八紙（附表編號六至十三號）支票金額均大於發票金額，而認係現金交易。基此，系爭經原處分機關認定無進貨事實之ＭＵ五六一八五三五０號發票部分，既有訴願人該筆交易之現金帳及進貨帳等影本附卷可稽，其在認定事實之證據上效力至少應與其他十六筆交易之現金帳及進貨帳影本等同視之，再徵諸訴願人提供之驗收單及入庫報告單，則在相關物證相同的認定基準上，本件原處分機關之認定訴願人無進貨事實，似嫌率斷。

又本件原處分機關之認定訴願人無進貨事實之另一理由，為訴願人主張係向股東兼會計○○○借款，所提示○○○八十年九月十三日有支出一百萬五千元之存摺影本，尚無以證明該筆交易之現金交易方式。惟據訴願人說明係因八十年九月首次與○○公司交易，嗣因貨品有瑕疵，暫由○○○墊付部分貨款，俟八十年十二月瑕疵品處理妥善後，始完成會計登錄，並以八十年十二月三十一日○○銀行票號ＪＢ八三九九二四一號、票面金額九十萬元之支票向○○○償還借款。是訴願人所言如係屬實，則依前開原處分機關對現金交易認定有進貨事實之方式，本件得否認係有進貨事實，非無再酌之餘地。原處分機關雖於答辯理由中稱營業人於取得非交易對象憑證，常稱以現金支付價款以避免追查，固非無理，然本件原處分機關既已對部分現金交易方式認定為有進貨事實，其判斷標準自宜求取一致。再考以原處分機關尚得查證○○商業銀行上開ＪＢ八三九九二四一號支票之提領情形，據以綜合研判訴願人主張是否屬實，且此節攸關違章事實是否成立，爰將原處分撤銷，由原處分機關詳查後另為處分。

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　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　六　月　三十　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行