

高雄高等行政法院判決

111年度訴更一字第4號

民國111年9月15日辯論終結

原告 大灣營造股份有限公司

代表人 李南翰

訴訟代理人 許清連 律師

許祖榮 律師

被告 財政部南區國稅局

代表人 盧貞秀

訴訟代理人 許素勤

林秀月

林蔚玲

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國108年10月14日台財法字第10813932660號、第10813933470號訴願決定，提起行政訴訟，經本院108年度訴字第447號判決後，原告不服，提起上訴，經最高行政法院以109年度上字第881號判決部分廢棄，發回本院更為審理，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

(一)緣原告民國100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）51,111,648元，營業淨利2,391,744元，非營業收入總額226,004元，非營業損失及費用總額2,015,342元，全年及課稅所得額602,406元，被告暫依申報數核定，嗣依通報資料，查獲原告漏報營業收入14,000,000元，乃重行核定營業收入淨額65,111,648元，按未分類其他土木工程（行業標準代號：4290-99）同業利潤標準淨利率

01 9%，重行核定營業淨利5,860,048元，非營業損失及費用總
02 額1,042,866元，全年及課稅所得額5,043,186元，除補徵稅
03 額754,932元，並按所漏稅額214,200元處以0.7倍之罰鍰14
04 9,940元。原告不服，申請復查，獲追減全年及課稅所得額6
05 0,000元及罰鍰7,140元，原告仍不服，提起訴願，遭決定駁
06 回。

07 (二)原告103年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額5
08 7,971,655元，營業淨利2,095,645元，非營業收入總額663,
09 206元，非營業損失及費用總額2,098,772元，全年及課稅所
10 得額660,079元，被告初查，以原告短漏報當年度營業收入
11 6,268,920元，因無法提示相關帳證資料，乃核定營業收入
12 淨額64,240,575元，並分別按各該行業之同業利潤標準淨利
13 率，核定營業淨利6,337,420元，非營業收入總額664,067
14 元，全年及課稅所得額4,902,715元，除補徵稅額721,163
15 元，並按所漏稅額159,919元處以0.7倍之罰鍰111,943元。
16 原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，遭決定駁回。

17 (三)原告對上開訴願決定均不服，遂對100年度及103年度營利事
18 業所得稅補徵稅額及罰鍰合併提起行政訴訟，經本院108年
19 度訴字第447號判決（下稱原判決）駁回，原告不服，提起
20 上訴，經最高行政法院109年度上字第881號判決（下稱發回
21 判決）將原判決關於原處分有關103年度營利事業所得稅補
22 徵本稅及裁罰部分暨該部分訴訟費用均廢棄，發回本院更為
23 審理，並駁回原告其餘之上訴。故關於原判決維持訴願決定
24 及原處分有關100年度營利事業所得稅補徵本稅及裁罰部分
25 暨該部分訴訟費用業已確定，不在本件審理範圍。

26 二、原告起訴主張及聲明：

27 (一)主張要旨：

28 1.原告103年承攬海軍陸戰隊高雄市崇實、東自助、西自
29 助、勵志新村等4村地上物拆除清運及圍籬新建工程（下
30 稱系爭工程），其中標單註明拆除後可用資源（即拆卸廢
31 鐵）折抵工程費6,582,366元，被告認定為出售廢鐵之收

01 入，認此廢鐵之價金為已確定且不可變動，而有短漏報營
02 業收入情節，惟縱認上開出售廢鐵屬實，但出售廢鐵並非
03 屬原告之營業項目亦非屬進項收入，所謂可用資源乃屬環
04 保回收之進項，並非營利事業所得而得予課徵所得稅，且
05 該回收之廢鐵乃環保之成本不應據為課稅基礎。況系爭可
06 用資源雖註明為折抵工程費，但該可用資源即現場拆卸之
07 廢鐵大部分為住戶變賣，雖經國軍承辦人員制止，均不予
08 理會，而少部分則遭偷竊，系爭可用資源（廢鐵）折抵工
09 程費部分，原告並無任何實質所得與實際收入，原處分仍
10 據為補徵103年度之營利事業所得稅並進而核定漏報課稅
11 所得額941,199元，原告對此並無實質所得之認知，自亦
12 無短漏報應予處罰鍰之故意與過失可言，原處分自有違誤
13 與率斷。

14 2.原告雖曾就拆除所得廢鐵資源申報營業稅，惟此係因原告
15 與國防部有簽訂契約，當時負責處理會計之人員以此合約
16 作為申報依據，始為此申報結果，然事實上遭竊之廢鐵並
17 不僅只臺灣高雄地方法院(下稱高雄地院)102年度審易字
18 第1789號及103年度審易字第1291號刑事判決認定之數額
19 而已，且原告亦未尋回並進行銷售獲利，自不得僅以此一
20 申報營業稅之結果將損失科目一併排除。

21 (二)聲明：訴願決定及原處分（被告103年度營利事業所得稅核
22 定稅額繳款書、105年9月5日105年度財營所字第1Z00000000
23 0號裁處書及108年5月27日南區國稅法一字第1080004058號
24 復查決定書）均撤銷。

25 三、被告答辯及聲明：

26 (一)答辯要旨：

27 1.原告主張6,268,920元之拆除後可用資源(廢鐵)，大部分
28 在現場即遭住戶取走、少部分遭竊一節，查原告將系爭拆
29 除後可用資源（廢鐵）銷售與第三人，開立統一發票計3
30 張，金額合計8,384,540元（發票字執號碼及金額分別
31 為：CE00000000、3,876,995元，CE00000000、3,809,950

元，PG00000000、697,595元），並申報銷售額繳納營業稅。另原告自行於進銷存明細表登載品名：廢鐵一左營，「本期進貨」數量716,540公斤、金額6,268,920元，「本期銷貨」數量716,540公斤、金額8,384,540元，「銷貨成本」6,268,920元等事實，有被告之進銷項憑證明細資料表及原告所提示之進銷存明細表可稽，益證原告自海軍陸戰隊承攬系爭工程所取得拆除後可用資源（廢鐵）已全數銷售，是原告所稱，核不足採。

2.就原告提出系爭工程拆除後所得廢鐵資源遭竊之證據部分，經被告分別以111年1月7日南區國稅法一字第1110000336號及第1110000339號函請臺灣高雄地方檢察署（下稱高雄地檢署）提供案關資料，被告依該署提供資料查證結果如下：

(1)柳正吉竊盜案（竊取電纜線1捆，重約10公斤）：依高雄地院102年8月13日102年度審易字第1798號刑事判決理由四、所載，「……，又所竊之電線，業據告訴人領回，此有贓物認領保管單1紙在卷可憑，犯罪所生損害已稍有減輕……。」前述告訴人即為原告，查該贓物認領保管單所載為「電纜線1捆（重約10公斤），上列物品係本人於102年5月4日在高雄市○○區○○○村遭竊，並於102年5月4日經貴左營派出所破獲並經認明相符，蒙將失竊物品發還具領保管，如有冒領情事願負法律責任。」該保管單具領人林瑞良（原告之工地員工），是原告失竊電纜線1捆、重約10公斤，已認領在案，有高雄市政府警察局左營分局102年5月4日調查筆錄及贓物認領保管單可證。

(2)盧進興竊盜案（竊取鐵條6支，價值300元）：依高雄地院103年9月23日103年度審易字第1291號刑事判決理由二、所載，「上開事實，業據證人即大灣公司代理人尤傑於警詢證述明確，並有贓物認領保管單……在卷可稽，……。」查該贓物認領保管單所載為「鐵條6支，

01 右列物品係本人於102年12月10日在高雄市○○區○○
02 ○村00號旁空地被竊，現經貴左營分局啟文所破獲並經
03 認明相符，請將失竊物品發還保管之，如有冒領情事願
04 負法律責任。」該保管單具領人尤傑（原告之工地主
05 任），是原告失竊鐵條6支已認領在案，有高雄市政府
06 警察局左營分局102年12月10日贓物認領保管單及高雄
07 地檢署檢察官103年度偵緝字第436號起訴書可證。

08 (3)原告主張系爭工程拆除後所得廢鐵資源遭竊並提示證
09 據，惟如前所述，本件既經被告調查結果，原告被竊相
10 關物品均已全數領回未造成實際損失，即非屬竊盜損失
11 無法追回情事，尚無法適用營利事業所得稅查核準則第
12 103條第2款第4目規定可資減除之事由，是被告核定原
13 告短漏報營業收入6,268,920元，並無不合。

14 (二)聲明：原告之訴駁回。

15 四、爭點：

16 (一)系爭工程拆除後所得廢鐵資源是否遭竊而有應扣除之竊盜損
17 失？

18 (二)被告核認原告漏報系爭工程拆除後可用資源折抵工程款6,26
19 8,920元及利息收入861元，並核定補徵稅額721,163元，及
20 按所漏稅額159,919元處以0.7倍之罰鍰111,943元，是否適
21 法？

22 五、本院的判斷：

23 (一)前提事實：

24 如爭訟概要欄所載之事實，已經兩造分別陳述在卷，有工程
25 採購契約、海軍陸戰隊指揮部104年3月3日海陸眷服字第104
26 0002069號函暨工程採購契約(附約)正本之影本、103年度營
27 利事業所得稅結算申報書及核定通知書、105年度財營所字
28 第1Z000000000號裁處書、原告105年8月4日承諾書、復查決
29 定書、訴願決定書等附於103年度原處分A卷（第24-33、11-
30 12、6、58-59、168-174、201-212頁）及最高行政法院109

01 年度上字第881號判決附於本院卷(第15-27頁)可參，洵堪認
02 定。

03 (二)原告103年度漏報工程收入6,268,920元事實之認定：

04 查原告於103年度申報營業稅時未依規定就銷貨（承攬系爭
05 工程）及進貨（取得拆除後廢鐵）分別開立及取得統一發
06 票，逕以系爭工程折抵後之金額開立銷貨發票並報繳營業
07 稅，致涉有漏報繳折抵部分之銷售額（工程收入）6,268,92
08 0元（6,582,366元÷1.05）之情事，經被告核定補繳營業
09 稅，原告提起行政救濟，最終經最高行政法院108年度判字
10 第92號判決確定，認定其漏報營業稅屬實，而為其敗訴之判
11 決，故對於此筆6,268,920元應屬營業收入，在爭點效之法
12 理下，本件亦無法推翻異為不同之認定，先此說明。

13 (三)原告103年度漏報工程收入6,268,920元並無應減除之竊盜損
14 失：

15 1.應適用的法令

16 按營利事業所得額係由收入、成本、費用與損失所構成
17 （所得稅法第24條第1項前段參照），然因所得稅法及其施
18 行細則對此並無詳細之規定，而由財政部依所得稅法第80
19 條第5項規定授權訂定「營利事業所得稅查核準則」以為
20 下級機關(各國稅局)查核之準據，上開法規命令，與此部
21 分事實認定有關者如下：

22 (1)第67條第1項前段：「費用及損失，未經取得原始憑
23 證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。」

24 (2)第103條第2款第4目：「其他費用或損失：二、下列其
25 他費用或損失，可核實認定：（四）竊盜損失無法追
26 回，經提出損失清單及警察機關之證明文件者，其未受
27 有保險賠償部分。」

28 2.經查，原告就系爭工程所取得之可用資源即現場拆卸之廢
29 鐵，於103年9至12月間分3次出售，金額分別為3,876,995
30 元、3,809,950元及697,595元，合計8,384,540元，業經
31 原告開立銷售憑證（發票字執號碼分別為：CE00000000、

CE00000000、PG00000000）並登載入帳，此有被告進銷項憑證明細資料表及原告編製之進銷存明細表在卷（103年度原處分A卷第40、42頁）可參。又參高雄地院102年度審易字第1798號及103年度審易字第1291號刑事判決理由，原告被竊物品僅電纜線1捆（重約10公斤，已發還）、鐵條6支（價值300元），均已發還原告，是原告於系爭工程拆除後所取得之廢鐵雖有小部分曾於102年間遭竊，然均已尋回，嗣於103年銷售並據以開立銷售憑證，且登載入帳並認列收入，即無竊盜損失可言。

3.原告雖主張系爭工程拆除後可用資源即現場拆卸之廢鐵大部分為住戶變賣，而少部分則遭偷竊，遭竊之廢鐵非僅刑事判決認定之數額而已，原告並未尋回並銷售獲利等語。惟查，營業費用及損失，為營利事業所得稅之減免事項，有利於納稅義務人，依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，應由納稅義務人就營業費用及損失事實之存在，負舉證責任，如無法證明營業費用及損失事實之存在，即不得認列費用損失。原告所稱大部分為住戶變賣，卻未提出任何損失清單或具體證據佐證；且依原告提供之拆除全範圍示意圖及現場照片資料（本院卷第113-143頁），其拆除之範圍相當大，多屬拆除後之鋼骨架、水泥結構露出之鐵條、鐵皮屋頂等，不論是房屋骨架等大型鋼材或水泥包裹之鐵條，除非耗費大量人力（敲碎水泥後竊取鐵條）搬移，否則可竊取之數量有限，亦有前揭刑事判決可參；又原告亦未就其帳載廢鐵一左營之進貨額6,268,920元、銷售額8,384,540元，及所開立之3紙銷售發票（發票字執號碼分別為：CE00000000、CE00000000、PG00000000）非屬本件系爭工程拆除後之廢鐵提出事證說明，徒以指稱廢鐵大部分為住戶變賣，少部分則遭偷竊，應准予認列竊盜損失云云，洵屬無據。

(四)被告核認原告漏報系爭工程拆除後可用資源折抵工程款6,268,920元及利息收入861元，並核定補徵稅額721,163元，及

按所漏稅額159,919元處以0.7倍之罰鍰111,943元，並無違誤：

1.應適用的法令

(1)行為時所得稅法

①第24條第1項前段：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」

②第83條第1項及第3項：「（第1項）稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。（第3項）納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」

③第110條第1項：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

(2)所得稅法施行細則第81條第1項：「本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。」

(3)行政罰法：

①第7條第1項：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

②第18條第1項：「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。」

01 (4)財政部108年6月10日台財稅字第10704699780號令修正
02 發布「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」(下稱裁
03 罰倍數參考表)關於營利事業所得稅第110條第1項部分
04 規定：「二、漏稅額超過新臺幣10萬元者，處所漏稅額
05 0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話
06 筆(紀)錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰
07 者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰，其屬下列情形之一者，
08 處所漏稅額0.6倍之罰鍰：一、查獲之日前5年內未曾查
09 獲有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅之
10 所得額，或查獲之日前5年內經查獲有本條文第1項漏報
11 或短報依本法規定應申報課稅之所得額未經裁處罰
12 鍰……。」

13 2.本稅部分：

14 原告於102年至103年間承攬系爭工程明定(辦理變更後)
15 合約總價15,889,492元，及拆除後可用資源折抵工程款6,
16 582,366元(含稅)，原告亦將拆除後所得之可用資源
17 (即廢鐵)自行登載於進銷存明細表，惟原告於申報營業
18 稅時未依規定就銷貨(承攬系爭工程)及進貨(取得拆除
19 後廢鐵)分別開立及取得統一發票，逕以系爭工程折抵後
20 之金額開立銷貨發票並報繳營業稅，致漏報繳折抵部分之
21 銷售額(工程收入)6,268,920元(6,582,366元÷1.0
22 5)，有工程採購契約、變更價金契約函暨詳細價目表
23 (標單)及進銷存明細表在卷(103年度原處分A卷第24-3
24 3、42頁)可稽，且經最高行政法院108年度判字第92號判
25 決認定原告未依規定開立統一發票並申報銷售額之漏稅事實
26 確定，亦如前述(見103年度原處分A卷第103-112頁)，
27 是原告漏報折抵工程款部分之銷貨收入應堪認定。又原告
28 主張折抵工程款部分之進貨遭竊且損失範圍非僅限於刑事
29 判決認定之竊盜事實等均非可採，已如前述，自無需就10
30 3年度所得額再減除無法追回之竊盜損失。則被告於原告
31 系爭工程完工年度(103年)，以原告漏報折抵工程款部

分之銷貨收入，且僅提示工程成本表及進銷存明細表，未提示相關合法憑證或付款證明等資料，無從核實查證申報之成本費用與營業活動之關連性及支出之必要性與合理性；復以原告並未爭執其營業或活動之「業別選定」並出具承諾書及說明書（103年度原處分A卷第58-59頁）同意依部頒之同業利潤標準淨利率核定，被告遂按原告承攬工程所屬業別之同業利潤標準淨利率15%、9%及8%，核定103年度營業淨利6,337,420元，併其漏報之利息收入861元，核定全年及課稅所得額4,902,715元（營業淨利6,337,420元＋非營業收入663,206元＋漏報之利息收入861元－非營業損失及費用總額2,098,772元），應補徵稅額721,163元（應納稅額4,902,715元×17%－已報繳稅額112,213元－可扣抵稅額85元），要無不合。另系爭工程拆除所得廢料之實際銷售額為8,384,540元，被告僅核認原告漏報系爭工程拆除所得廢料之銷售額6,268,920元，已較原告實際出售系爭工程拆除之廢料所取得收入為低，已屬對原告有利認定，併此指明。

3. 罰鍰部分：

原告於87年即成立，為專業營造公司，應知悉如何正確申報營利事業所得，卻於103年度營利事業所得稅結算申報，逕以系爭工程折抵後之金額申報銷售額（工程收入），其漏報銷貨收入6,268,920元（未稅）及利息收入861元，致生漏報所得額941,199元（6,268,920元×15%＋利息所得861元），客觀違章事證明確，且主觀上有應注意能注意而不注意之過失責任。從而，被告依所得稅法第110條第1項規定，並參據裁罰倍數參考表，審酌原告已於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實並承諾願意繳清稅款及罰鍰，且無裁罰倍數參考表所列其他減輕事由等情，並審酌原告漏報所得額之過失程度、所得利益及其資力等事由，按所漏稅額159,919元（941,199元×17%－利息扣繳稅額85元）裁處0.7倍罰鍰111,943元，已屬適法之裁量。

(五)綜上所述，原告前揭主張，核無足採。從而，原處分、復查決定均無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告徒執前詞，訴請撤銷為無理由，應予駁回。兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

六、結論：原告之訴為無理由。

中 華 民 國 111 年 10 月 6 日
高雄高等行政法院第三庭

審判長法官 林 彥 君

法官 廖 建 彥

法官 黃 堯 讚

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所 需 要 件
（一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
（二）非律師具有右	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二

01

列情形之一，
經最高行政法
院認為適當
者，亦得為上
訴審訴訟代理
人

- 親等內之姻親具備律師資格者。
2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。
 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 111 年 10 月 6 日

03

書記官 江 如 青