

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

115年度高上字第3號

上訴人 金湖綠能有限公司

代表人 朱燕玉

訴訟代理人 張名賢 律師

被上訴人 財政部南區國稅局

代表人 陳慧綺

上列當事人間稅捐稽徵法事件，上訴人對於中華民國114年11月20日本院地方行政訴訟庭114年度地訴字第55號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人為設址於澎湖地區經營供應電能產業之營業人，依離島建設條例第10條第1項規定，於該地銷售並交付使用之貨物，免徵營業稅。上訴人於民國102年7月9日與台灣電力股份有限公司澎湖區營業處（下稱台電公司）訂立「第三型再生能源-太陽光電發電設備」電能購售契約（下稱系爭購售契約），出售電能予台電公司。被上訴人依據通報及查得資料，以上訴人於107年9月至108年12月（下稱第1段期間）及109年1月至110年12月（下稱第2段期間）銷售免稅貨物（電能）予台電公司，銷售額分別計新臺幣（下同）16,142,242元及13,127,412元，未依法開立免稅統一發票及漏報銷售額，認上訴人違反加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條第1項前段、第35條第1項規定之事實明確，乃依

01 稅捐稽徵法第44條、營業稅法第51條第1項第3款、行政罰法
02 第24條第1項規定，分別以112年4月24日112年度財營業字第
03 99110100352號、112年8月17日112年度財營業字9911210010
04 0號裁處書（下分別稱原處分1、原處分2，合稱原處分），
05 按查明認定之總額，各裁處2%之罰鍰322,844元、2.5%之
06 罰鍰328,185元。上訴人不服，申請復查，就原處分2部分獲
07 追減罰鍰65,637元，其餘復查駁回。上訴人仍不服，提起訴
08 願，亦遭決定駁回後，續提起行政訴訟，經本院地方行政訴
09 訟庭（下稱原審）以114年度地訴字第55號判決（下稱原判
10 決）駁回其訴，上訴人猶未甘服，遂提起本件上訴。

11 二、上訴人起訴主張及與被上訴人於原審之答辯，均引用原判決
12 之記載。

13 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

14 （一）上訴人與台電公司訂有系爭購售契約，出售電能與台電公
15 司。台電公司依據臺灣澎湖地方法院（下稱澎湖地院）106
16 年8月24日澎院聰106司執助仁字第44號執行命令（下稱系爭
17 執行命令），將106年8月至108年12月及109年1月至110年10
18 月應付購電款向訴外人台灣三電股份有限公司（下稱三電公
19 司）為給付。台電公司有將債權移轉執行情形副知上訴人並
20 通知上訴人開立統一發票。上訴人至今仍未開立統一發票，
21 亦未向主管稽徵機關申報銷售額。

22 （二）依系爭購售契約之付款約定：「甲方（即台電公司）應付之
23 購電電費及營業稅，由甲方於定期抄表日之次日起7個工作
24 日內，將金額通知乙方（即上訴人），並由乙方開立發票或
25 收據逕向甲方請款，甲方於收到乙方請款發票或收據之次日起
26 7個工作日內，匯撥乙方指定之銀行帳戶完成付款作
27 業。」台電公司均有於定期抄表日之次日起7個工作日內，
28 以信函寄送通知單或以發函方式請上訴人開立躉售電能價金
29 發票，至於付款約定約明「台電公司於收到上訴人請款發票
30 或收據之次日起7個工作日內匯款」，是約定台電公司之履
31 行付款義務條款，付款期限為自「收到上訴人請款發票或收

據之次日起7個工作日內」，上訴人開立發票或收據與否，均無法免除台電公司之付款義務。而上訴人及台電公司於稅法上各有應盡之法定協力義務，倘上訴人於銷售貨物（即電能）完成後，以不向台電公司請款為由，拒絕依法開立統一發票，則與營業稅法關於當期銷項稅額減進項稅捐，得出應納稅額或留抵稅額之制度設計有違。且綜觀系爭購售契約，並無「台電公司將購電電費金額通知上訴人後，不得於上訴人開立統一發票或收據前即為付款」或「上訴人不開立發票或收據，台電公司即得免除付款義務」之約定，則台電公司既已依系爭執行命令，將購電款交付給上訴人之債權人三電公司，使上訴人得於此範圍內清償對三電公司之債務，實則等同台電公司將其應支付之購電款先行給付予上訴人，上訴人再將收受之售電款償還其對三電公司之債務無異，上訴人既已收受售電款，依「營業人開立銷售憑證時限表」規定，即應於收款時開立統一發票。

（三）上訴人雖質疑台電公司違反付款約定，逕依不合法之系爭執行命令向三電公司付款，惟於系爭執行命令執行過程，上訴人從未對系爭執行命令聲明異議；另上訴人所提起另案民事訴訟，則經澎湖地院以112年度簡上更三字第1號判決，確認三電公司對於上訴人之票據債權存在，上訴人不服提起上訴，再經最高法院以114年度台簡上字第17號裁定駁回其上訴確定，自無上訴人所指台電公司違反民法第235條規定，非依債務本旨清償，不生清償效力之情。

（四）上訴人為營利事業，負有銷售貨物應依法開立統一發票交付買受人之公法上義務，其知悉台電公司有通知其開立統一發票，及依據系爭執行命令交付購電款給三電公司，卻仍故意不為開立，自應予裁罰。

四、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤，茲就上訴意旨再予補充論述如下：

（一）營業稅係對營業人銷售貨物或勞務行為所課徵之一種銷售稅。營業稅法對於營業稅之課徵係採加值型營業稅及累積型

轉手稅合併立法制，前者依營業稅法第4章第1節規定，係按營業人進、銷項稅額之差額課稅；後者依同法第4章第2節規定，係按營業人銷售總額課徵營業稅。營業人原則上須以每2月為1期，按期申報銷售額、應納或溢付營業稅額（營業稅法第35條參照）。而此種對交易過程中製造、批發及零售各階段的銷售行為都予課稅的多階段銷售稅，為使每一階段的納稅和轉嫁緊密銜接，需於各環節的交易關係課予一定協力義務，如開立交易憑證，以利納稅義務的履行。是營業稅法第32條乃對營業人課以依法定期日開立銷售憑證之協力義務，規定營業人銷售貨物或勞務，應依該條第1項所定「營業人開立銷售憑證時限表」規定之時限，開立統一發票交付買受人。依前揭營業稅法第32條第1項「營業人開立銷售憑證時限表」規定，凡經營供應電能、熱能、給水之營業，於收款時，營業人即有開立統一發票報繳營業稅之公法上義務。至於該營業人因積欠第三人債務，致其貨款債權遭第三人聲請法院強制執行，加以扣押時，只是改變該貨款請求權行使之方式，由第三債權人聲請法院強制執行而已，並不改變其請求權可以行使的基本狀態，自不影響營業人依「營業人開立銷售憑證時限表」規定應開立統一發票報繳營業稅之公法上義務（最高行政法院98年度判字第797號判決意旨參照）。

（二）經查，上訴人設址於澎湖地區，經營供應電能產業，102年7月間與台電公司訂立系爭購售契約，出售電能予台電公司。上訴人自簽約迄今，均持續供電予台電公司，而台電公司均依系爭購售契約之付款約定，於定期抄表日之次日起7個工作日內，以普通信函寄送再生能源電能躉購電費通知單通知上訴人開立發票或收據請款；自110年10月起，則以發函方式請上訴人開立躉售電能價金發票，惟上訴人就107年9月至108年12月及109年3月至110年11月之應付購電款，至今仍未開立統一發票，亦未向主管稽徵機關申報銷售額等事實，為原審依法認定之事實，核與卷內證據相符。上訴人就上開期

間之應付購電款雖未開立發票向台電公司請款，然上訴人有應償還三電公司之債務，經台電公司依法院執行命令支付上開期間之應付購電款金額予三電公司，使上訴人得於台電支付範圍內清償對三電公司之債務，實際上即等同上訴人已收受售電價款；且綜觀系爭購售契約，並無「台電公司將購電電費金額通知上訴人後，不得於上訴人開立統一發票或收據前即為付款」或「上訴人不開立發票或收據，台電公司即得免除付款義務」之約定，則台電公司既已依系爭執行命令將購電款交付上訴人之債權人三電公司，依「營業人開立銷售憑證時限表」規定，上訴人即應於收款時開立統一發票。又系爭購售契約第8條之付款約定：「甲方（即台電公司）應付之購電電費及營業稅，由甲方於定期抄表日之次日起7個工作日內，將金額通知乙方（即上訴人），並由乙方開立發票或收據逕向甲方請款，甲方於收到乙方請款發票或收據之次日起7個工作日內，匯撥乙方指定之銀行帳戶完成付款作業。」係規定台電公司履行付款義務之條款，付款期限為自「收到上訴人請款發票或收據之次日起7個工作日內」，與上訴人應依「營業人開立銷售憑證時限表」規定開立發票或收據與否無涉，業經原判決詳為論駁，上訴人就系爭售電款是否已請款，及台電公司依執行命令對三電公司給付售電款是否發生清償效力等事項再予爭執，並就原審取捨證據、認定事實之職權行使事項為指摘，而認原判決有證據及理由矛盾之當然違背法令云云，要非可採。

(三)原判決理由(三)3.(2)已詳述上訴人開立發票或收據與否，均無法免除台電公司之付款義務，倘上訴人於銷售貨物（即電能）完成後，以不向台電公司請款為由，拒絕依法開立統一發票，則與營業稅法關於當期銷項稅額減進項稅捐，得出應納稅額或留抵稅額之制度設計有違。至於台電公司定期抄表通知上訴人之售電款金額，倘上訴人事後有所爭執，仍得於開立發票申報後，另取得台電公司之銷貨退回、進貨退出或

折讓證明單方式處理之，尚不得以售電款金額之正確性未確定，而免除依法開立發票憑證之義務。

(四)原判決理由(三)3.(4)、(5)亦已據理闡述，台電公司並無上訴人所指違反民法第235條規定，非依債務本旨清償，不生清償效力之情；至於上訴人與三電公司間確認本票債權不存在之另案民事判決確定與否，亦僅涉及該案強制執行程序是否合法之疑義及事後民事求償問題，並不影響上訴人於收款時即應負開立憑證之公法上義務，更何況另案民事訴訟經判決上訴人敗訴確定。是上訴人主張應於敗訴判決確定時始有開立憑證義務云云，亦無可取。

(五)原審認定上訴人有違反營業稅法第32條第1項前段、第35條第1項規定之事實，且上訴人為營利事業，知悉台電公司有通知其開立統一發票，卻仍故意不為開立，應予裁罰，故認被上訴人擇一從重，以稅捐稽徵法第44條第1項前段規定為應適用之裁罰規範，並審酌上訴人係1年內經第1次查獲，參據裁罰倍數參考表之規定，依查明認定之銷售總額處2%之罰鍰，並無違誤。原審業已詳述其證據取舍之判斷及得心證之理由，並就上訴人主張，何以不足採取，分別指駁甚明，原判決據以駁回上訴人之訴，自無不合。上訴意旨復執陳詞為爭議，指摘原判決有適用法規不當等違法云云，不足可採。

(六)綜上所述，原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，將原處分及訴願決定均予維持，駁回上訴人之訴，核無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

五、結論：上訴無理由。

中 華 民 國 115 年 4 月 27 日

審判長法官 林 彥 君

法官 黃 奕 超

法官 邱 美 英

上為正本係照原本作成。

01 不得上訴。

02 中 華 民 國 115 年 4 月 27 日

03 書記官 祝 語 萱