臺中高等行政法院判決

110年度訴字第135號

110年11月17日辯論終結

原　　告　張容豪即新凍嫩仙草

輔 佐 人　陳品諭

被　　告　財政部中區國稅局

代 表 人　吳蓮英

訴訟代理人　盧采聆

上列當事人間因核定使用統一發票事件，原告不服財政部中華民國110年4月9日台財法字第11013906600號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

原告張容豪即新凍嫩仙草係獨資商號，經營冰果店、冷（熱）飲店，原按查定每月銷售額新臺幣（下同）18萬元方式課徵營業稅，嗣經人檢舉，每月營業額超過20萬元，應使用統一發票；被告財政部中區國稅局所屬東山稽徵所經調查後，認原告營業規模已達使用統一發票標準，乃以民國109年12月24日中區國稅東山銷售字第1090555940號函（下稱原處分），核定其自110年3月1日起使用統一發票。原告不服提起訴願，經財政部110年4月9日台財法字第11013906600號訴願決定駁回。原告仍未甘服，遂提起本件訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)原告販賣的仙草，為新社馬力埔休閒農業區農業推廣農產品。原告自行栽種仙草，並以傳統柴燒仙草窯的方式熬煮，為

自產自銷農產品型態，應視為傳統農業副產品，應列為免開立統一發票的項目。

(二)訴外人何秀芬、林肇松、鄭元溥、田文雄4位稅務人員於稅務審查過程涉嫌瀆職，未經合法程序依法向法院調閱稅務相關資料，卻私下收取檢舉人王宗勇、陳怡君出示的完整法院答辯狀資料內容觀閱，並以威脅手段逼迫原告承認其盈收資料，此舉令原告難堪，已經超越稅務機關合理調閱內容權限，以及手段上之必要。且於承辦期間，自109年2月27日至109年12月止，長達11個月的時間，皆未曾親臨到訪原告之營業處所，以及位在苗栗倉庫內另項仙草乾收入來源，實際訪查原告所有的盈收狀態，明顯涉及瀆職，原告於東山稽徵所洽談室內，要求承辦人員應具體查訪，田文雄指稱，如果到店點人數，店家會有異議，稅務人員當場拒絕親到訪查，在日後電話中鄭元溥更表示稽徵所內人手不足，所以無法實際訪查，並對原告現場所提呈的相關帳本及盈收資料百般刁難，忽略而不予採納，涉嫌公務員瀆職、違反公務員保密條款、違反納稅義務人權利保護法、公務員登載不實罪。

(三)原告仙草窯位在新社馬力埔休閒農業區，為新社馬力埔農業發展協會輔導推廣的農產品，且原告以傳統式窯灶等天然農法栽種仙草乾，屬於臺中市政府傳統休閒農業推廣的產品，並經臺中市政府在市政府期刊上推廣，被告不能因原告販賣仙草十幾年之後，認定仙草農產品已稍具知名度、以原告法院訴訟資料為由，進而宰殺農民，取消原告小規模特殊型營業人的資格，並要求開立統一發票。且傳統柴燒仙草就性質、香氣、組成成份，皆與化工調製仙草凍商品不一樣，所以實際利潤也跟化學調製的仙草有著天壤之別，原告所販售的仙草，價格1碗只賣35元，利潤非常的低，若開發票沒有調漲售價，原告將難以維持損益平衡。同時，原告夫妻在與東山稽徵所承辦人員洽談時曾表明待原告展第2間店稍具連鎖規模之後，原告必定主動申報稅務機關並開立統一發票。

(四)按行政訴訟法的規定，當事人在其他法院刑事庭的自白，並無拘束行政法院的效力，國稅局依稅捐稽徵法第30條的規定，對課稅事實須本於職權調查，以認定真正的事實課徵租稅，稅捐機關就課稅處分要件的事實更負有舉證責任；而且，當事人在訴訟上於法庭上自承事項，行政法院仍須依調查其他必要證據，以察其是否與事實相符，這才符合「實質課稅的公平原則」。被告對於盈收事實的認定沒有調查，也無舉證。原告提呈法院之盈收資料，含原告另項仙草乾收入之總合，請被告應調查具體事實，證明原告有實際開立發票的能力。綜上，被告請求原告開立統一發票就此認事用法顯有違誤，被告僅以原告法院資料、以及敝店稍具知名度為由，速斷原告必須開立統一發票。

(五)原告主張仙草凍每月營收未達20萬元：

1.「大坑店盤點帳本」紙碗的進箱數量可以證明原告店內仙草凍盈收為20萬元以下，非被告主張104年1月至108年7月，平均每月銷售額為83萬9,739元。蓋大坑店內歷年來皆使用一次性衛生容器販賣仙草凍，盤點帳本紙碗進箱安全存量每月最高僅10箱以內，10箱碗數最高僅可賣最多21萬元(計算如下:600碗X10箱=6,000碗；35元X6,000碗=210,000元)，如果原告店仙草凍盈收如被告主張的那麼高，平均每月銷售額高達83萬9,739元，為何店內紙碗每月進箱數量僅10箱？要達到如此高的盈收，紙碗數量每月至少要進幾十箱甚至數百箱碗才夠店內使用。原告仙草凍盈收並不高，故茲以大坑盤點帳本的「數量」欄位即可證明每月只進貨10箱的庫存量。

2.參照苗栗倉庫盤點帳本，原告先前提呈粉絲專頁販賣仙草乾貼文，販賣仙草乾已行之有年，三分之二以上的盈收皆為苗栗販賣仙草乾之銷售額。

(六)原告於法院提呈的盤點資料中，「盤點現金」此欄位皆經由原告與原告之妻過帳處理後，再重新再寫入的盈收金額，此一欄位的實際銷售總金額，員工並不知情，因為均遭到原告、原告之妻入帳修改而成，當月於盈收統計時均加入仙草

乾銷售額入帳金額而成，此「盤點現金」之欄位亦已經修改過，故原告店內營收應以員工每日標記之「仙草桶數」為營收核算標準。而加入苗栗仙草乾銷售額的目的，是為了原告需要向農會貸款財力證明之用，原告原來的身分本為農民需要向農會貸款，原告的店內營收並不高，故需要加入仙草乾銷售總額財力證明才有辦法拉高貸款金額，所以月結時均有另行仙草乾銷售入帳與作帳，被告卻拿原告法院資料當作核算統一發票標準，被告、行政法院據此「調查原告之員工」已非屬客觀調查。請鈞院針對納稅人「有利」與「證據概然率」進行調查，非僅針對納稅入「不利」因素調查，以維護納稅人基本權益。

(七)就本件經由4位東山稽徵所人員處理過程，原告收到東山稽徵所第1次的公文約談，是在109年2月27日早上為被告承辦入員最先拿到原告盈收統計資料，當時的承辦人員為何秀芬、林肇松。原告收到東山稽徵所第2次公文約談，日期為109年10月16日早上，承辦人則改由鄭元溥、田文雄，故原告收到第1次公文與第2次公文，間隔時間長達8個月之久，被告承辦人員均無任何公文回覆原告。109年2月27日關於第1次的洽談，被告答辯狀沒有任何紀錄，只提到第2次109年10月16日的洽談內容，被告答辯內容陳述也與實際狀況不符。原告夫妻第1次109年2月27日至東山稽徵所洽談時，何秀芬、林肇松隨即出示資料來源予原告夫妻觀看，原告夫妻立即認出是委託律師所撰狀的資料，並拍下照片。原告夫妻詢問何秀芬與林肇松：「你們這些資料哪裡來的？你們有向法院合法調閱嗎？為何我委任律師撰狀，才提呈法院不久，你們馬上就有我的資料，而且是整份完整的答辯狀資料？為何你們不用經由合法調閱，就可以馬上看到我法院上所有的資料？」林肇松當場辱罵原告：「難道你是在法院上做偽證囉？我要去問你的委任律師，而且我們有權力觀看資料！」詢問過程中，不斷拍打翻閱原告律師的撰狀內容給原告夫妻看，兩位稅務人員質問並脅迫原告夫妻，必須承認法院資料

為敝店的營業額，否則就是作偽證，何秀芬與林肇松不斷的質問原告承認資料，原告夫妻憤而離席。直至原告夫妻在109年10月16日公文通知，進行第2次洽談，在洽談未開始，鄭元溥馬上就拿出已經計算好的核定課稅，要求原告夫妻繳納。自109年2月27日至109年10月16日止，前面長達8個月的審查過程與紀錄通通不見？第1次洽談程序有無問題？

(八)第1次與第2次的何秀芬、林肇松、鄭元溥、田文雄等4位，均聯合串通好繼續逼迫原告夫妻承認，調查過程完全拿法院上對納稅人不利的文字敘述，要求原告夫妻承認。依舊脅迫原告夫妻承認，原告夫妻不承認，被告隨便裁定了事，被告期間任由稅務人員濫用公權力，嚴重罔顧納稅人權益。被告答辯處置與主張避重就輕，只提後半段，省略前半段！答辯內容僅提到109年10月16日原告至東山稽徵所製作談話紀錄，卻避談有關於109年2月27日那次談話紀錄，此攸關原告權益甚鉅！納稅人在法庭上的自白陳述，稅捐機關若未查證，就拿去作為補稅依據，這種補稅做法已經違法。原告所提出的文件還未補齊，稅務稽查人員也未曾親臨原告的兩處販賣地點查證，田文雄於洽談時即表示不需要再補資料，只要補繳核定稅額31萬1,837元以及開立統一發票即可。整個查核過程涉及多位公務員瀆職，已經違反納稅者權利保護法中的相關規定。

(九)鄭元溥、田文雄承辦期間，皆未曾實際訪查原告之營業處所，此有錄音光碟佐證，原告多次向承辦人主張，要求承辦人親查原告之店，親點人頭數量，均被田文雄拒絕！原告聘請工作人員非只在大坑店內工作，尚需要指派外務至苗栗倉庫。原告以前至現在也一直聘請農保人員，協助栽種仙草乾，附上原告歷年仙草乾的栽種證明契約書、栽種照片、歷年仙草乾販賣證明，上述這些實際狀況，承辦人員完全沒作實際訪查，原告3次於東山稽徵所內出示相關仙草乾栽種以及販售資料，承辦人員皆不予採納原告所提呈的資料，第1次與第2次訪談的何秀芬、林肇松、鄭元溥、田文雄等4位，

在訪談的過程百般刁難，拒絕接受原告資料，不斷脅迫原告夫妻承認營收，已經涉嫌公務員瀆職。

(十)原告就被告答辯部分，說明如下：

1. 被告單僅以原告之法院資料敘述、原告在網路與媒體已具有知名度為由，認定原告店盈收已超過20萬元之部分。惟經查，柴燒仙草窯每日產量有限，月平均最大產能僅在20萬元以下。同時，原告員工人數5至6人，並非僅因應大坑店勞務需求，尚包含苗栗倉庫勞務調度。是故，雇主的人力數量與交易是否零星，兩者無存在必然的因果關係。被告要求原告開立統一發票，嫌速斷且實不合理。事實上，若以大坑店收入，原告無法支付員工薪水，還要倒貼，所以原告還有於苗栗販賣仙草乾等他項收入來源才能維持損益平衡。

2. 被告答辯原告於109年10月16日至東山稽徵所時，承認確實為其營業資料之部分。惟經查，原告主張夫妻兩人完全沒有在兩次的談話過程中承認，其營業資料是店內的營收。被告承辦人員鄭元溥、田文雄已觸犯公務員登載不實以及偽造文書，並附兩張光碟佐證。申言之，由錄音光碟內容可知，原告夫妻於第2次公文指示日期於109年10月16日早上，親至東山稽徵所訪談，訪談一開始，鄭元溥已經未審先判，原告夫妻尚未開始表述，鄭元溥就拿出必須補繳核定稅額31萬1,837元的單據給原告看，原告之妻當下立即出現微詞。錄音光碟可聽到抱怨的內容，係針對109年2月27原告夫妻第1次到稽徵所談話，當時承辦人員是何秀芬、林肇松。原告夫妻向第2次承辦人員鄭元溥主張何秀芬、林肇松出示的資料來源與查辦方式有違公正性。待原告之妻抱怨完畢，鄭元溥請另一名承辦人田文雄出席，田文雄聽畢，要求原告簽署「仙草乾販售的筆錄」由原告與原告之妻口述，鄭元溥打字，原告看畢親筆簽名此份筆錄，這份筆錄為何被告的答辯狀內容隻字未提？第3次洽談於109年12月4日早上，林肇松要求原告販賣農產品也要開立統一發票。原告主張自己販賣農資材、農藥肥料、仙草乾……等業務，已經相當長的時間，本身也

是務農世家，從未聽聞農產品類需要開立統一發票，故主張販賣的仙草乾係屬農產品，是要如何開立統一發票？針對仙草乾農產品這個部分，詢問田文雄要如何解決？田文雄剛開始表示要開立統一發票，後來才改口說要開立「免稅發票」。基此，由兩片錄音光碟內容可稽，承辦人完全不理會且不處理原告實際銷售狀況，也不採納原告夫妻提供的資料，對原告夫妻出示的帳本百般刁難，也未曾親訪查證營收狀態。原告於109年12月24日收到國稅局裁定的公文函，勒令原告必須補繳過去近5年的營業稅31萬1,837元以及開立統一發票！

3. 兩片光碟對話內容可知，原告完全沒有向承辦人員承認，其營收統計為大坑店之營收，盈收統計來源尚包含原告苗栗倉庫銷售仙草乾數額，店內人員僅負責盤點剩餘仙草凍數量，並將剩餘數量回報臉書社群。至於店內盤點單，舉例附上104年1月1日、1月15日的盤點單說明如後，店內人員負責盤點紀錄的欄位有「盤點人、數量、仙草/冰、備註」欄位；至於「盤點/現金」這個欄位則由原告之妻負責過帳處理計算，店內人員並不涉及「盤點/現金」這個欄位的計算與修正，此欄位的加總、過帳、紀錄、以及月金額統計等，均由原告之妻或原告輪流負責處理，這樣原告夫妻才知道，是否工作人員有找錯錢、不當支出、金額短少等問題。蓋原告夫妻平常除了送貨、收帳之外，均不在店內，店內常發生員工監守自盜，造成店內現金短少的狀況發生，現金過帳時，員工計算上也常發生失誤，故重要的過帳並沒有交付給員工，而是原告夫妻自行處理，再統計月總額、年度總額。原告之盈收統計盤點紀錄程序茲說明如下：原告之妻負責記錄苗栗倉庫仙草乾數量→大坑店工作人員負責記錄仙草凍數量與店內相關支出→晚上打烊原告之妻至大坑店收帳與現金對賬→比對庫存仙草凍、仙草乾數量無誤→兩邊過帳盤點當日仙草凍與仙草乾總銷售額正確無誤→手寫總銷售額至大坑盤點紀

錄於「盤點/現金」欄位中→每月最後一天統計當月盈收→每年的最後一天統計年度盈收總額。

4. 被告答辯於108年10月26日曾派員至原告營業場所實地訪查並作成訪查報告表之部分。經查，原告曾經詢問過員工，員工表示10月26日未曾看到稅務人員前來訪查，也沒有工作人員曾簽名過國稅局訪查報告書，請承辦人出示訪查相關具體資料、訪查後現場員工是否簽名，如果無法拿出具體事證，則觸犯了公務員登載不實以及偽造文書。

5. 鄭元溥、田文雄承辦期間，皆未曾實際訪查原告之營業處所，此有錄音光碟佐證，原告多次向承辦人主張，要求承辦人親查原告之店，親點人頭數量，均被田文雄拒絕。原告聘請工作人員非只在大坑店內工作，尚需要指派外務至苗栗倉庫。原告以前至現在也一直聘請農保人員，協助栽種仙草乾，附上原告歷年仙草乾的栽種證明契約書、栽種照片、歷年仙草乾販賣證明，上述這些實際狀況，承辦人員完全沒作實際訪查，原告3次於東山稽徵所內出示相關仙草乾栽種以及販售資料，承辦人員皆不予採納原告所提呈的資料，第1次與第2次訪談的何秀芬、林肇松、鄭元溥、田文雄等4位，在訪談的過程百般刁難，拒絕接受原告資料，不斷脅迫原告夫妻承認營收，已經涉嫌公務員瀆職。

6. 被告答辯104年1月至108年7月年度營收統計表影本之部分。經查，第1次109年2月27日早上，於東山稽徵所洽談時，被查得的資料，為原告當時法院的訴訟案號為109年度勞檢字第2號。原告委任律師在當時的撰狀內容：「指的是『盈收』統計資料……」當時提供盈收統計資料給委託律師並撰寫答辯內容，有原告委任律師答辯狀佐證答辯內容指的是「盈收」抽成的統計資料，而非「營收」，委任律師認為原告盈收統計資料上的實際收入來源不止一項，故稱為『盈收』並無任何問題。當下跟何秀芬、林肇松解釋字面意義，皆未被採納，即被林肇松當下直指誣賴原告做偽證，原告夫妻憤而離席。但被告後來的裁定內容，僅主張原告的109年9

月9日上的法院資料，因原告之妻誤植為「營收」，被告承辦居然以不利原告字眼定奪原告的營收，最早資料來源始自東山稽徵所第1次公文洽談日期為109年2月27日，公文主旨「為瞭解貴商號104年－108年度營業情形，請負責人於109年2月27日上午10時前來本局東山稽徵所銷售股說明……云云」當時被告承辦人員手上最早的資料來源，為原告委託律師所撰寫的答辯狀內容，才是原告當初的盈收資料的真意。

7. 被告答辯，認定原告於法院提呈的「大坑店盤點帳本」上頭無記載仙草乾之部分。經查，仙草乾販賣註記於另外「苗栗倉庫盤點帳本」。原告於法院提呈盈收資料，為苗栗倉庫仙草乾、大坑店仙草凍，兩處不同販賣處所之盈收總和，非僅大坑店盈收，仙草乾佔全部盈收的三分之二以上，為免稅農產品。原告被核定補徵營業稅額31萬1,837元，於申請復查時，已全數將苗栗倉庫盤點帳本、大坑店盤點帳本、仙草乾銷售收據等資料，函寄被告，但復查結果遭駁回。復查公文回函內容並未對原告苗栗倉庫提呈的帳本資料作回應，函文僅略旨詢問原告之3名員工，表明大坑店銷售額不含仙草乾，原告主張：「仙草乾在苗栗倉庫販售，仙草凍商品則在大坑店販售，大坑店內員工對於訴願人於苗栗倉庫販售仙草乾狀況並不瞭解，實際總盈收統計也非員工所計算，為訴願人之妻陳品諭，於苗栗、台中兩處販賣處所過帳計算合併總盈收統計而成，故員工證詞不足採納，請主管機關親臨查核訴願人實際銷售狀況。」

8. 被告核算107年度每月銷售額之部分。經查，有兩項嚴重錯誤，原告主張被告應該重新計算，並給予原告每日銷售額核算的明細表，非每月銷售額統計表：

(1)塑膠杯35元為錯誤採計，店內飲料實際售價為15至25元並非被告所述塑膠杯皆為35元，價差1杯高達10至20元，這樣的計算為無效計算，無法作為銷售額的依據。另查被告答辯第2頁主張，依據前店內員工所述:「塑膠杯皆為35元……云云。」原告請被告詳細查核，非採納前店內員工所述，請被

告出示給原告前店內員工姓名，針對前店內員工是否涉及說謊「做偽證」，原告將另行法律追訴。

(2)被告「登載不實」，答辯第5頁，碗數與仙草桶數表格數量表，第1欄位即登載錯誤數量，經查107年1月5日的盤點表上，仙草桶數為12-10=2桶，並非5桶。

(3)請被告詳實計算，出示「每日」計算數額給原告，而非「月統計」數額給原告，原告才能知道被告是否存在計算上的錯誤。

9.被告答辯「紙碗數」與「仙草桶數」有著差異，並主張須以販賣「仙草桶數」為依據之部分。就此原告主張：以紙碗、塑膠杯作為計算綄售額非客觀依據，確實應以被告所述，應以每日銷售的「仙草桶數」核算，理由有以下3點：(1)諸多客人自備容器裝填仙草。(2)塑膠杯飲料存存價差（10至20元）難以客觀計算。(3)大坑商圍的麵店常跟我們調貨（紙碗）使用。申言之，店內販賣以碗裝的仙草凍為主要商品，飲料也是以仙草凍相關飲品為主，其他商品佔銷售額的比例不高，未免爭議，原告以法院提呈的資料107年3月份為例，以仙草桶數來說，原告擬以下例說明其差異：

(1)107年3月4日與3月7日→同樣賣5桶仙草；

(2)3月4日銷售額5萬4,870元、3月7日銷售額1萬5,770元→差4萬；

(3)107年3月3日與3月6日→同樣賣4桶仙草；

(4)3月3日銷售額4萬5,760元、3月6日銷售額1萬2,195元→差3萬3。

基此，自上述說明可知，銷售一樣的仙草桶數，但銷售額的差距卻那麼大，證明原告加入了仙草乾的收入，才會造成銷售額上的明顯差異，請被告具體至苗栗倉庫查核仙草乾收入來源，或實際核算統計店內每月銷售「仙草桶數」，以茲證明仙草凍實際銷售額。原告先前提呈仙草窯產能計算，跟整月仙草販賣桶數確實相符合，因為爐灶產能有限，故原告必須在苗栗另設廠房加大爐灶產值，才能開設第2間分店。綜

上所述，既然被告答辯狀中主張並承認紙碗數與仙草桶數有著差異，須以販賣仙草桶數為指標，故免洗容器並無法作為核算綃售額的依據，原告主張被告應以「仙草桶數」計算店內營收，較符合原告店內仙草凍的銷售額。

(十一)聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條第1項、營業稅法施行細則第9條、統一發票使用辦法第3條與同辦法第4條之規定，有關營業人是否應使用統一發票，應由主管稽徵機關查明營業人實際營業情形，本諸職權依法核定。

(二)原告係經營冰果店及冷(熱)店業務，原為查定課徵之營業人，嗣經檢舉人提供原告於104年1月至108年7月間營收統計表、107年3至6月及108年3至6月店內人員盤點每日營收、參照每日盤點明細另製表單等影本所載，原告於該等期間銷售額共計4,618萬5,620元，平均每月銷售額約83萬9,739元（46,185,620元／55個月）。經查，被告查得原告因請求損害賠償事件之民事訴訟案於臺灣臺中地方法院（以下簡稱臺中地院）審理中，乃以109年9月17日中區國稅東山銷售字第1090554157號函請臺中地院提供原告於訴訟中提示之相關事證，經臺中地院以同年月24日中院麟民實109勞訴113字第1090080051號函，檢送原告於109年9月9日於準備程序庭中所提之年度營收統計表影本，其上記載原告104年1月至108年7月間每月營收額，各年度合計104年1,006萬2,333元、105年1,088萬2,292元、106年1,068萬9,998元、107年931萬3,778元及108年1月至7月523萬7,219元。又查，被告於109年10月7日以中區國稅東山銷售字第1090554525號函請原告到局說明，經原告檢視臺中地院提供上開年度營收統計表影本後，亦承認確實為原告之營業資料，有原告109年10月16日至東山稽徵所談話紀錄可稽，被告乃就上開年度營收統計表影本核計55個月（104年1月至108年7月）銷售額合計4,618萬5,6

20元，計算每月平均銷售額約83萬9,739元，已達首揭財政部75年7月12日函釋所規定營業人使用統一發票銷售額平均每月20萬元之標準。再查，被告再於109年10月26日派員至原告營業場所實地訪查，該店現場員工約5至6人，皆為年輕人，原告顯非屬前揭營業稅法施行細則第9條所稱規模狹小及交易零星之小規模營業人，且原告營業處所鄰近臺中市大坑風景區，網路部落客撰文推薦、電視美食節目專訪及知名藝人到店消費，頗具知名度，遊客慕名前往消費，其商譽已非一般同業可比，有網站資訊可稽。是以，本件被告審視原告營業狀況及其商譽，符合稽徵機關核定營業性質特殊營業人使用統一發票作業要點（下稱作業要點）第4點第5款規定，認定原告具有使用統一發票之能力，乃核定原告自110年3月1日起使用統一發票，並無不合。

(三)就原告所編製之店內人員手寫盤點每日營收表（下稱盤點每日營收表）所載耗用飲料容器數量予以核算每月平均銷售額是否已達使用統一發票標準，其計算說明如下：

1. 依原告於另案（補徵營業稅額31萬1,837元）行政救濟中所提示107年1月至12月間店內人員盤點每日營收表，及前店內員工110年5月6日說明書所載，逐一就每日營業前後之飲料容器「裝嫩仙草系列之碗數（1箱=12條，1條=50個）、仙草凍飲之杯數（1箱=20條，1條=50個）、700cc及500 cc塑膠杯（1條=50個）」盤點數量相差即為當日銷售嫩仙草及其飲品所消耗之容器數量，再乘上單價（1碗=35元，1杯=30元，700cc及500cc塑膠杯皆為35元），加上備註欄上所載之銷售冰棒金額，計算每月平均銷售額為48萬4,047元，已達財政部所訂定營業人使用統一發票銷售額標準之平均每月20萬元。

2. 經被告依原告107年1月至12月間店內人員盤點每日營收表所計算每月銷售額，與該店內人員盤點現金相較，其中3月至6月相當，1月至2月及7月至12月差異較大，顯有異常，爰分析原因如下：

(1)查107年3月至6月店內人員盤點每日營收表等資料，係原告因臺中地院109年度勞訴字第113號損害賠償事件審理過程中所提示之事證，依原告於109年10月12日舉證書狀所述：「被告（員工）為原告店務資深人員，並擔任物料管理職位，非常清楚原告店務以及營收紀錄狀況，原告上述所舉證的盤點紀錄裡，也包含被告在內親筆簽名盤點紀錄……但營收的多寡，均有詳細盤點紀錄以供佐證，營收紀錄詳細記載店收營運狀況，且攸關店內人員營收抽成之依據，公正性不容質疑。」是該期間即107年3月至6月店內人員盤點每日營收表所載之資訊應更具正確性及完整性，且經被告予以驗算結果（3月78萬2,395元、4月104萬9,475元、5月108萬4,560元及6月87萬7,055元）與店內員工所盤點現金（含支出）即每月銷售額（3月77萬9,265元、4月103萬9,274元、5月108萬0,230元及6月87萬8,761元）相當，可證原告於110年9月1日準備程序庭主張盤點每日營收表所載每日盤點現金均含有8千多元之零用金及其於苗栗倉庫所銷售之仙草乾金額等情並非事實。

(2)原告於110年8月4日準備程序庭中提示其仙草產量計算說明書所載：「店內販賣仙草鐵桶為8.5寸容量20,000毫升……店內紙碗每碗可裝填550毫升仙草凍」，在未考量原告所銷售之嫩仙草凍可依消費者喜好加入配料（如芋圓、薯圓、手工西米露大豆薏仁等）之情形下，計算1桶20,000毫升仙草凍最少可裝滿550毫升之紙碗為36碗（20,000毫升/550毫升）之部分。惟查，107年1月至2月及7月至12月店內人員手寫盤點每日營收表影本所載之每日仙草凍營業前後之盤點桶數，予以相減計算為當日所耗用之桶數乘上36碗，計算最少可供銷售嫩仙草凍之碗數，核與盤點表所載銷售嫩仙草凍之碗數有顯不相當，及有銷售嫩仙草凍之碗數為負數等情形。是107年1月至2月及7月至12月間店內人員盤點每日營收表，因有上開不合理情形，致經被告依原告107年1月至12月間店內人員盤點每日營收表所計算每月銷售額，與該店內人員盤

點每日營收表所載盤點現金差異較大，即便如此，被告依前開資料計算該等8個月期間平均每月銷售額仍有25萬1,885元【156,110元＋228,145元＋321,610元＋292,610元＋330,849元＋282,340元＋199,045元+204,375元）/8個月】，亦逾財政部所訂定營業人使用統一發票銷售額標準之平均每月20萬元。

(3)另查107年1月至2月及7月至12月間店內人員盤點營表，係原告於另案（補徵營業稅額31萬1,837元）復查程序中所提示以佐證其盤點現金中含有銷售免稅商品-仙草乾收入之資料，經被告依該盤點每日營收表之耗用容器驗算結果，與員工在該盤點每日營收表上所紀載「盤點」金額差異甚大，經分析其原因除耗用仙草凍桶數及碗數有顯不相當之情形外，又該盤點每日營收表係原告店內員工就當日店內營業情形予以詳細記錄，並簽名於該盤點每日營收表以資負責，依經驗法則，該盤點表上所載之「盤點」、「現金」資訊應僅有店內所銷售之飲品及冰品之金額，蓋衡情原告應無可能，亦無必要將其於苗栗倉庫所銷售仙草乾之收入及收取之現金，每晚送至大坑店交由員工盤點。

(4)綜上，被告依原告107年1月至12月店內人員手寫盤點每日營收表所載資訊，予以核算原告銷售嫩仙草凍及其飲品、冰棒等之平均每月銷售額為48萬4,047元，已達財政部所訂定營業人使用統一發票銷售額標準之平均每月20萬元，被告核定原告自110年3月1日起使用統一發票並無不合。

(四)就原告主張，被告答辯如下:

1.原告訴稱被告僅依檢舉人提供之之完整法院答辯狀資料，未經事實查證，逕以補徵原告104年至108年7月間之營業稅額31萬1,837元，及使用統一發票一節。經查系爭銷售額資料為原告因臺中地院109年度勞訴字第113號損害賠償事件所提示之事證，其主張該營收資料均有詳細盤點紀錄供佐證，且攸關店內人員抽成依據，公正性不容質疑，有109年10月12日臺中地院收件章原告舉證書狀可稽。原告於109年10月16日

至東山稽徵所製作談話紀錄時，被告提示系爭銷售額資料與原告檢視，並經承認確實為其營業資料無誤。被告復於同年月26日至原告營業處所訪查，以其營業狀況符合作業要點第4點第5款規定，並作成訪查報告表，原告主張，係屬誤解。

2. 原告主張依產品價目表，店內飲料實際售價為15至25元，並非如被告所述塑膠杯皆為35元之部分。經查，依原告臉書(facebook)106年6月17日所上傳之「調漲公告」訊息及調漲後之產品價目表等資料，原告係於106年7月1日開始杯裝飲料系列從原來25元調漲5元至30元，杯裝凍飲系列除了黑糖紅茶20元外，嫩仙草凍黑糖水、嫩仙草凍紅茶、手工西米露黑糖水、手工西米露紅茶皆為30元，另有仙草原汁及芋頭西米露皆為35元，是被告依原告所提示之107年度店內人員盤點每日營收表中所耗用之容器，按調漲（106年7月1日）後之產品價目表所載之價格予以核算每日銷售額並無不合，經檢視原告所提示之商品價目表係屬調漲前之價目表。又查原告店內價目表除杯裝飲料外，尚有仙草原汁及芋頭西米露，該兩項飲品價格皆為35元，被告依店內人員盤點每日營收表銷售該兩項產品所使用塑膠杯之數量及單價35元據以計算銷售額亦無不合，原告主張被告以塑膠杯皆為35元計算係屬錯誤而有10至20元之價差一節，顯有誤解。

3. 原告主張被告「登載不實」，107年1月5日盤點表上仙草桶數為12-10=2桶，並非被告110年9月5日補充答辯狀第5頁所載之5桶之部分。經查，被告110年9月15日中區國稅法一字第1100008649號補充答辯狀第5頁表5所示1月5日耗用碗40個，經核對被告機關依原告107年度店內人員盤點每日營收表所載資訊核算每月銷售額之明細表，其正確日期應為1月3日，被告機關誤植為1月5日，應予更正為1月3日耗用碗40個，其僅為日期誤植，非原告所述登載不實。

4. 原告主張因諸多客人自備容器裝填仙草、塑膠杯飲料，存在價差10、20元，難以客觀計算，及本件應以被告所述按販賣仙草桶數為依據核算原告店內營收之部分。經查，被告對本

件每月平均銷售額是否已達使用統一發票標準之認定，皆認為應以原告於109年9月9日提陳予臺中地院之年度營收統計表為依據，因該統計表係原告依店內人員手寫盤點每日營收表所彙整每日員工盤點現金加計每日支出所計算而來，且經被告就原告提陳臺中地院107年3月至6月店內人員手寫盤點每日營收表所載資訊予以核算每月銷售額結果，與原告提陳臺中地院之上開年度營收統計表相當，足證原告所編製之上開年度營收統計表確實能忠實反映原告銷售嫩仙草凍及其飲品、冰棒等銷售額，被告從未主張過本件應以販賣仙草桶數為計算銷售額之依據，且原告店內人員盤點每日營收表所載仙草於當日營業前後之盤點數量予以相減，僅能計算當日最少使用量，並無法精準計算當日嫩仙草凍之使用量，因有可能於營業過程中嫩仙草凍之原料不夠而臨時補充之情況，如營業前嫩仙草凍盤點桶數為6桶，營業後盤點有4桶，營業中臨時進貨10桶，從店內人員盤點每日營收表所載之資訊僅有當日營業前後之盤點數量所計算當日嫩仙草凍使用之桶數為2桶（6桶－4桶），而當日真正使用之嫩仙草凍之桶數應為12桶（6桶＋10桶－4桶）。又依原告店內產品價目表及原告臉書107年1月6日關於燒酒雞2.0之貼文可知，原告並非僅銷售純嫩仙草，尚有加入配料之碗裝嫩仙草及其他冷飲、冰棒，冬天限定之燒酒雞之情形等。是以原告店內所使用嫩仙草凍之桶數，僅能作為原告銷售狀況之參考，不能作為計算原告每月銷售額之依據，被告於110年9月15日補充答辯狀亦就107年1月至2月及7月至12月之店內人員盤點每日營收表計算每日使用嫩仙草凍之桶數估算可供銷售嫩仙草凍之碗數，據以核與前開期間盤點表所計算銷售之碗數是否相當，原告卻以認定被告主張須以販賣仙草桶數計算原告店內營收一節，顯有誤解。

5. 原告主張，舉例107年3月4日與3月7日及107年3月3日與3月6日，分別銷售相同5桶及4桶嫩仙草凍，惟銷售額卻有很大之差距，證明原告加入仙草乾收入之部分。經查，原告店內所

使用嫩仙草凍之數量不能作為計算銷售額之依據，其理由已如前述，又被告依店內人員手寫盤點每日營收表所載容器盤點數量予以核算每月銷售額之明細表，查原告107年3月3日（星期六）店內銷售碗裝嫩仙草系列有993碗，杯裝凍飲系列有278杯，700cc塑膠杯飲料有71杯，核算銷售額（未含冰棒）4萬5,580元（993碗×35元＋278杯×30元＋71杯×35元），與前開盤點每日營收表所載「盤點」欄位之金額4萬5,760元相當；107年3月4日（星期日）銷售碗裝嫩仙草系列有1,248碗，杯裝凍飲系列有284杯，700cc塑膠杯飲料有87杯，核算銷售額（未含冰棒）5萬5,245元，與前開盤點每日營收表所載「盤點」欄位之金額5萬5,455元相當；另107年3月6日（星期二）銷售碗裝嫩仙草系列有269碗，杯裝凍飲系列有53杯，700cc塑膠杯飲料有33杯，核算銷售額（未含冰棒）1萬2,160元，與前開盤點每日營收表所載「盤點」欄位之金額1萬2,195元相當；107年3月7日（星期三）銷售碗裝嫩仙草系列有352碗，杯裝凍飲系列有75杯，700cc及500cc塑膠杯飲料分別16杯及3杯合計19杯，核算銷售額（未含冰棒）1萬5,235元，與前開盤點每日營收表所載「盤點」欄位之金額1萬5,710元相當。是以原告107年3月3日與3月6日，及107年3月4日與3月7日之銷售額差距大，主要原因係原告位於大坑商圈，假日遊客及登山客多，假日較平日銷售數量大所致，並非如原告所訴係含仙草乾銷售金額；又經被告就原告因109年度勞訴字第113號事件提陳臺中地院，及因另案補徵原告營業稅額之處分所提供與被告之107年3月至6月店內人員手寫盤點每日營收表，逐一核對結果，發現「仙草/冰」欄位中所載之仙草盤點數量有不同情形，尤其於營業結束之盤點數量，如107年3月4日營業前後之盤點數量，於原告提陳臺中地院那份盤點每日營收表係載19桶及4桶，計算當日使用桶數為15桶（19桶－4桶），而提供予被告那份係載19桶及14桶，計算當日使用桶數為5桶（19桶-14桶），二份相差10桶。

6.原告訴稱前開盤點每日營收表「盤點/現金」欄位係經過原告及其配偶加入仙草乾收入所修改過的，員工不知情的部分。經查，原告店內人員手寫盤點每日營收表，顧名思義就是原告店內員工就每日店內營業狀況予以記錄，且為了確定每日銷售產品所收取的現金是否與銷售狀況相符，原告方於前開盤點每日營收表內設計「盤點/現金」欄位，需要員工就每日營業結束後就容器盤點數量計算容器使用數量，予以核算店內當日應收取之現金金額，與盤點當日店內收銀檯裡之現金及支出合計數比對是否相符，並讓盤點人即員工簽名以負責前開盤點每日營收表上各欄位所載之數量及金額皆為正確，故原告以前開盤點每日營收表之107年3月至6月及108年3月至6月期間之營收分別為377萬7,530元及324萬5,764元相差53萬1,766元，認為店內營收下降53萬1,766元係員工於108年2月至6月擔任物料管理人員，負責食材、餐具等物料存貨及品質之盤點、聯繫廠商進貨事宜，卻於該期間竟未即時盤點存貨品質及向廠商訂購物料，致原告出貨量下降，受有營收損失，乃向臺中地院提起民事訴訟請求該名員工負損害賠償責任53萬元（109年度勞訴字第113號），並於109年10月12日提陳前開期間盤點每日營收表，主張該盤點紀錄裡，包含該名員工親筆簽名，該名員工如否認營收來源，表示該名員工親筆盤點字跡於工作上作偽證，且於該名員工擔任物料管理期間，為歷年來最低營收云云，足證原告店內人員手寫盤點每日營收表所載之各欄位資訊皆為盤點員工親自繕寫，現原告卻訴稱前員工不知情一節，與原告於臺中地院所陳訴上開內容不同，且與一般商業記帳通念未合，一般商業記帳方法皆會保留原始資料，如原告店內人員手寫盤點每日營收表，倘要加入其他銷售點之收入皆會分別列示，以評估每銷售點之銷售狀況。

7.至原告提示張容豪之卓蘭鎮農會存款帳號存摺，主張前開每日營收表「盤點/現金」欄位係經過原告及其配偶將仙草乾收入，入帳修改過之目的，係為向農會貸款作為財力證明以

拉高貸款金額之部分。經查，被告向該農會函詢原告貸款時所提示之財務證明資料，經該農會110年10月21日卓鎮農信字第1100003983號函復略以，借款戶張容豪以土地抵押設定向該會申請貸款，並非以原告店內人員手寫盤點每日營收表資料證明其財力，是原告所訴核無足採。

(五)聲明：駁回原告之訴。

四、爭點：

(一)原告平均每月銷售額有無超過20萬元，達到使用統一發票之標準？

(二)原告所提出之年度銷售統計表、盤點每日營收表之銷售額是否包括仙草乾之販售？

五、本院的判斷:

(一)前提事實：

原告係獨資商號，經營冰果店、冷（熱）飲店，原按查定每月銷售額18萬元方式課徵營業稅，嗣經人檢舉應使用統一發票；被告經調查後，認原告營業規模已達使用統一發票標準，乃以原處分核定其自110年3月1日起使用統一發票。以上事實有原告年度營收統計表、原告109年10月16日談話紀錄、營業稅稅籍資料查詢作業列印、被告所屬東山稽徵所核定營業性質特殊營業人使用統一發票訪查報告表、原處分函、送達證書各1份可查（見原處分卷第35-1至37、50至53、55、56頁）。

(二)應適用的法令：

1.營業稅法第13條第1、3項規定：「（第1項）小規模營業人、依法取得從事按摩資格之視覺功能障礙者經營，且全部由視覺功能障礙者提供按摩勞務之按摩業，及其他經財政部規定免予申報銷售額之營業人，其營業稅稅率為百分之一。（第3項）前二項小規模營業人，指第十一條、第十二條所列各業以外之規模狹小，平均每月銷售額未達財政部規定標準而按查定課徵營業稅之營業人。」第24條第3項規定：「財政部得視小規模營業人之營業性質與能力，核定其依本

章第一節規定計算營業稅額，並依第三十五條規定，申報繳納。」第32條第1項前段規定：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法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。」

2. 作業要點第3點規定：「三、適用對象：供應大眾化消費之豆漿店、冰果店、甜食館、麵食館、自助餐、排骨飯、便當及餐盒之查定課徵營業人。」第4點第5款規定：「四、前點之營業人，其銷售額已達使用統一發票標準且有下列情形之一者，應核定使用統一發票：……（五）依其營業狀況、商譽、季節性及其他情形，足以認定有使用統一發票能力。」又財政部75年7月12日台財稅字第7526254號函略以：「訂定營業人使用統一發票銷售額標準為平均每月新臺幣20萬元。」上揭作業要點及函釋均係財政部本於職權為執行有關營業性質特殊之營業人是否使用統一發票之認定標準，所為技術性及細節性之解釋，核與營業稅法之立法意旨相符，且未增加法律所無之限制，本院自得予以援用。

(三)原告每月銷售額已逾20萬元，達營業人使用統一發票銷售額標準，應使用統一發票：

1. 本件係民眾檢舉而來，有被告受理檢舉漏稅案件處理表1份存卷可參，本院勘驗檢舉人資料，並與原告所提供之勞工保險被保險人投保資料表（明細）核對（見本院卷第387頁），檢舉人確實為原告之員工；又依稅捐稽徵法第30條第1項規定：「稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，為調查課稅資料，得向有關機關、團體或個人進行調查，要求提示帳簿、文據或其他有關文件，或通知納稅義務人，到達其辦公處所備詢，被調查者不得拒絕。」本件被告所取得之年度銷售統計表、盤點每日營收表分別係向臺中地院調得或因其他行政救濟事件而取得，並未違反上揭規定，均核先敘明。

2. 被告表示：（銷售額之計算）實務上主要是以某一年度的月平均營業額計算等語（見本卷第272頁），故本件依原告所

提出之107年度盤點每日營收表為據，再依檢舉人所提出之說明書（詳註，見本院卷第335頁），以耗用容器及冰棒數量，計算原告107年銷售額，結果如附表一所示。而就附表一與原告所提出之年度銷售統計表（見訴願卷2第40頁）比對，除4、5月附表一金額略高1萬201元、4,330元外，附表一每月銷售額均約略相等或顯著低於年度銷售統計表每月銷售額，足見附表一所計算之每月銷售額已是從低而有利於原告之認定，是附表一所示每月銷售額應可採信。從而，原告107年每月平均銷售額為48萬4,047元，已逾上揭營業人使用統一發票銷售額標準之20萬元，原告自應使用統一發票。

3. 原告主張紙碗每月最高僅10箱以內，10箱碗數最高僅可賣最多21萬元等語，然與附表一「裝嫩仙草及其飲料之容器」欄核算結果不符，已非無疑，原告復未能舉證以實其說，自非可採。

4. 原告主張塑膠杯35元為錯誤採計，店內實際售價為15至25元，並提出價目表1張為證，查上揭價目表上「杯裝凍飲系列」除「黑糖紅茶」15元外，其餘均為25元，與被告查證時之店內價目表（見訴願2卷第55頁），除「黑糖紅茶」20元外，其餘均為30元不符，已有疑義，又原告曾於106年6月17日上傳臉書「調漲公告」，內容謂：「……因應原物料上漲在成本增加的考量下杯裝飲料系列自106年7月1日起調漲5元」等語（見本院卷第443頁），是原告所提出之上揭價目表顯為價格調漲前之價目表。又依上揭（調漲後）之價目表所示，各種飲品價格不同，經本院進一步查證，檢舉人證稱：杯裝35元有500cc杏仁茶及700cc芋頭西米露；其餘飲料皆為700cc杯裝，除黑糖紅茶為1杯20元外，餘皆為30元，黑糖紅茶是在櫃台前面放1張紙作為銷售數量的紀錄，在計算當日使用700cc杯子數量時係含黑糖紅茶銷售所使用杯子數量等語（見本院卷第406頁），惟本院無從得知杏仁茶、芋頭西米露及黑糖紅茶之確切杯數，無法精確計算各種飲品之銷售額，故以最有利原告之方式，將塑膠杯不論500cc或700

cc均以原告所主張最低金額之15元重新計算，得出每月銷售額分別為14萬6,970元、20萬2,600元、75萬2,680元、98萬1,970元、101萬3,535元、83萬0,740元、6萬8,860元、24萬7,685元、27萬9,065元、25萬4,870元、18萬3,730元、18萬8,590元，平均每月42萬9,274元，仍逾每月平均銷售額20萬元，是仍不能為有利原告之認定。

5.原告主張：以紙碗、塑膠杯作為計算銷售額非客觀依據，因諸多客人自備容器裝填仙草，且大坑商圈的麵店常跟我們調紙碗使用云云，惟倘若客人以自備容器裝填仙草，則原告實際銷售額應高於上揭以耗用容器計算得出之銷售額（平均每月48萬4,047元），反而對原告更不利；至於借紙碗使用部分，檢舉人證稱：在職期間並無發生大坑商圈的麵店曾向原告調取紙碗使用之情形，如有借用碗之情形會在每日營收盤點之備註欄項下備註借用之數量等語（見本院卷第407頁），而原告盤點每日營收表中並無相關記載，是原告主張調借紙碗情節殊堪置疑，況原告在臺中地院109年勞訴字第113號提出盤點每日營收表之舉證書狀中，已陳述：「營收的多寡，均有詳細盤點紀錄以供佐證，營收紀錄詳細記載店收營運狀況，且攸關店內人員營收抽成之依據，公正性不容質疑。」等語（見上揭卷宗第179頁），若將其他商家借用之紙碗計入盤點每日營收表內，將造成虛增銷售額，並進一步虛增店內員工抽成之現象，對原告殊屬不利，有違常情，是原告上揭主張，亦非可採。

6.原告主張：仙草窯1次可製作200,968毫升之仙草，店內販賣仙草鐵桶為8.5吋容量20,000毫升，故1次可裝10.048桶【計算式：200,968÷20,000＝10.048】，為供應店內兩日仙草量之正確桶數，賣完必須再等下一爐出爐後，再裝桶再載到店內販售，而店內紙碗每碗可裝填550毫升仙草凍，故每次出爐之仙草凍可裝365碗【計算式：200,968÷550＝365.396】，每碗35元，每日銷售額應為6387.5元【計算式：35×365÷2＝6387.5】，故整月營收應為19萬1,625元【計算式：63

87.5×30＝191,625元】，未達20萬云云，然原告上開主張謂燒1爐仙草可供應店內兩日仙草量，不過其片面主張，並無證據可以證明，且核算107年每月桶數與碗數多非相當（見附表二），更可見原告上開主張之不可採；況參照原告店內價目表，除仙草系列產品外，原告尚且販賣「手工西米露黑糖水」、「手工西米露紅茶」及「黑糖紅茶」等，而依原告107年1月6日臉書貼文所示，原告尚有販賣燒酒雞（見本院卷第447頁），換言之，原告販賣之飲料並非全為仙草產品，故原告以燒仙草之產量推算銷售額，並非可採。

7. 至於原告提出110年1至9月原料廠商各項物料、容器進貨憑證，主張據此推估目前實際銷售額乙節，查原告所提者，不外廠商之出貨單，惟是否為完整資料？能否呈現原告真實營收狀態？猶有疑義，自不能為有利原告之認定。

8. 另盤點每日營收表上「盤」、「現」之記載，分別為盤點金額與店內現金，盤點金額即為早晚之盤點差額數量乘以商品單價後所計算的營業收入，現金即為當日結束營業後實際盤點之現金金額（見註之說明四），然原告已主張：關於「現」之記載，因為開店都會有1筆費用先墊支拿給員工，是為了找錢給顧客，故「現」應包含這部分的錢，盤點紀錄並不正確等語（見本院卷第274、275頁），本院考量上揭情形，暨原告店內可能尚有其他雜支（例如糖等調味料），以「盤」、「現」計算，失準之程度更高，故不以「盤」或「現」計算原告銷售額，亦予敘明。

(四)原告主張年度銷售統計表、盤點每日營收表之銷售額尚且包括仙草乾之販售，並不可採，其理由如下：

1. 查原告主張訴外人即員工陳怡君怠於職守，致受有53萬1,766元之營業損失，向臺中地院訴請賠償（109年勞訴字第113號）乙案，其於該事件中主張，陳怡君自108年2月起受雇於原告，負責物料管理，即向廠商訂購芋頭、地瓜、大豆、薏仁、蜂蜜等備料工作，因備料管理嚴重失職，常常來不及出貨，造成原告3至6月盈收獲利較去年同期虧損達53萬元（見

地院卷第13、15、129頁），其主張之計算方式，係以年度銷售額統計表中，107年3至6月及108年3至6月間營收統計之差額而得出【計算式：3,777,530－3,245,764＝531,766】（見地院卷155、159頁），從原告主張之脈絡來看，計算原告「營業損失」之年度營收統計表所表彰之營收內容，應與陳怡君從事之業務內容一致，陳怡君既係負責「新凍嫩仙草」之備料工作，年度營收統計表所彰顯者當僅「新凍嫩仙草」之營收，而不包括販賣仙草乾之營收甚明。

2. 原告主張將仙草乾併入大坑盤點帳本製作，是因為避免同業競爭，不想讓員工知悉仙草乾收入云云，然從原告主張之情節來看，若謂仙草乾有何營業秘密，也應該是燒仙草的製作或保存方法，至於原告販賣多少仙草乾？價格如何？同業不難得知，原告也無法說明有何「秘密」可言，是原告上開主張，純屬空言，不能採取。

3. 本院係依原告盤點每日營收所記載之耗用飲料容器（即紙碗、紙杯及塑膠杯等）及冰棒數量，採有利原告標準計算其每月平均銷售額，已如上揭（三)之 2 所述，且依原告所述換算，盤點每日營收表所載紙碗數量與仙草凍桶數本有落差，已如附表二所示，是本件銷售額之計算與原告入帳時間、仙草凍桶數等均無關聯，原告主張入帳與出貨不同時間，帳目核對有誤，及碗數與仙草凍桶數差異等節，縱使為真，仍不能反證年度銷售統計表、盤點每日營收表之銷售額尚且包括仙草乾之販售。

4. 原告主張：盤點紀錄加入仙草乾銷售額之目的，是為了原告需要向農會貸款「財力證明」之用，原告店內營收並不高，需要加入仙草乾銷售總額，財力證明才有辦法拉高貸款金額云云，惟原告係以土地抵押設定向卓蘭鎮農會申請貸款，擔保物為大湖鄉百壽段689、690、692地號16建號乙節，有卓蘭鎮農會110年10月21日卓鎮農信字第11000003983號函1份在卷可憑（見本院卷第471頁），足見原告之貸款與銷售額並無關聯，況原告就算為了增加銷售額取信卓蘭農會，其實

只要再行提出苗栗倉庫的帳本即可，何必將苗栗倉庫與大坑飲料店之帳本合而為一，徒增困擾？是原告上開主張，並非可採。

5.另原告提出「未加入仙草乾營收之原始盤點紀錄」（下稱A紀錄）、「苗栗倉庫仙草乾盤點銷貨帳冊」（下稱B帳冊），然B帳冊所列之「大坑店收入」，除107年1、7、12月外，均低於本院前所核算之銷售額，其每日銷售額甚至有低至2,040元（5月14日）情形，對照當日所耗用之容器數量（見本院卷第318頁），不合常理甚明。況原告營運時倘真有A紀錄，為何不在對陳怡君之訴訟中提出，而係於本件言詞辯論將終結前提出？再者，原告既然有A紀錄、B帳冊，又何需畫蛇添足，製作前提出於臺中地院、合併仙草乾與仙草凍銷售額之盤點每日營收表？足見原告所提出之A紀錄、B帳冊，均為臨訟杜撰之作，並非可採。

(五)按作業要點第5點第1款規定：「稽徵機關核定第三點之營業人使用統一發票作業方式如下：(一)應於實地訪查後填註『核定營業性質特殊營業人使用統一發票訪查報告表』（如附件），必要時得請營業人之負責人在訪查報告表上簽名。」被告於109年10月26日派員至原告營業場所訪查，認為「現場員工約5-6人，皆為年輕人，具有使用統一發票能力」等語，並由訪查人員即稅務員鄭元浦蓋章，有被告核定營業性質特殊營業人使用統一發票訪查報告表1份在卷可稽（見原處分卷第52頁），與上揭要點並無不合，被告復於網路搜索，查得原告所經營之飲料店獲得部落客、電視美食節目推薦，甚至有「工讀生月領四萬！只靠賣仙草拼獎金」為題之新聞報導（見原處分卷第43至49頁），均足以佐證原告非屬營業稅法第9條所稱規模狹小及交易零星之小規模營業人，自有使用統一發票之能力甚明。

(六)綜上所述，被告依據查得之資料，以原告每月平均銷售額，已逾營業人使用統一發票銷售額標準之20萬元，以原處分核定原告應使用統一發票，認事用法俱無違誤，訴願決定予以

維持，亦無不合，原告訴請撤銷訴願決定及原處分，為無理由，應予駁回。

六、本件為判決基礎之事證已臻明確，兩造其餘陳述及舉證，均核與判決結論不生影響，爰不逐一論述，附此敘明。

七、結論，原告之訴為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　110　　年　　12　　月　　8　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　陳　文　燦

法　官　張　升　星

法　官　張　鶴　齡

以上正本證明與原本無異。

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）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二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。	

中　　華　　民　　國　　110　　年　　12　　月　　8　　日

書記官　黃　靜　華

附表一

	銷售額(元)		
107年度	裝嫩仙草及其飲料之容器	冰棒	合計
1月	151,070	5,040	156,110
2月	220,900	7,245	228,145

3月	769,550	12,845	782,395
4月	1,016,750	32,725	1,049,475
5月	1,043,390	41,170	1,084,560
6月	850,860	26,195	877,055
7月	294,135	27,475	321,610
8月	259,185	33,425	292,610
9月	312,470	18,379	330,849
10月	273,765	8,575	282,340
11月	195,090	3,955	199,045
12月	200,245	4,130	204,375
合計	5,587,410	221,159	5,808,569
每月平均銷售額			484,047

附表二

	盤點紀錄	依1桶仙草凍可

107		耗用數量		裝36碗計算應耗用碗之數量
月	日	碗(個)	仙草凍(桶)	(E)×36碗
1	3	40	5	180
1	10	17	2	72
1	18	14	3	108
2	23	24	3	108
2	27	18	3	108
2	28	-52	7	252
7	4	8	4	144
7	17	5	7	252
7	21	-6248	5	180
8	25	8	5	180
8	28	35	4	144
9	7	17	6	216
9	29	-5766	2	72

10	16	20	3	108
10	25	18	5	180
11	7	1	5	180
11	29	17	4	144
12	3	32	5	180
12	29	21	4	144

註：

有關新凍嫩仙草之每日營收盤點明細表說明如下：

一、明細表所示如碗：5、2、31為早上營業前盤點紙碗的數量，5為箱（1箱=12條）、2為條（一條50個）、31為個；另3、5、15為晚上結束營業後盤點紙碗的數量，二者差額即約為當日所銷售之碗裝嫩仙草系列的碗數。（註：1碗35元）

二、另明細表杯子所示數量如1、10、76為早上營業前盤點紙杯的數量，1為箱（1箱=加條）、10為條（一條50個）、76為個；另1、5、65為晚上結束營業後盤點紙碗的數量，二者差額即約為當日所銷售之杯裝凍飲系列的杯數。（註：1杯30元）

三、另明細表所示700為另一種塑膠杯（700cc），所示如4、9為早上營業前盤點大紙杯的數量，4為條（1條50個）、9為個；另3、24為晚上結束營業後盤點塑膠杯的數量，二者差額即為當日所銷售之杯裝凍飲系列的杯數。（註：1杯35元）

四、明細表所示盤點金額即為依上開早晚之盤點差額數量乘以商品單價後所計算的營業收入，現金即為當日結束營業後實際盤點之現金金額。

五、明細表所示「仙草/冰」如：22/244指早上營業前盤點嫩仙

草的桶數及冰棒的數量；8/204指晚上結束營業後盤點嫩仙草的桶數及冰棒的數量。（一桶仙草大約可賣50碗）

六、備註欄所示「冰」為枝仔冰、「芋」為芋頭西米露、「汁」為仙草原汁、「杏」為杏仁茶、「袋」為袋子，上開各商品所示營收金額均包括於實際盤點之現金金額；另中、晚即為當日從營收現金中直接支出的餐費。