臺中高等行政法院判決

110年度訴字第302號
111年2月24日辯論終結

原　　告　高明營造股份有限公司

代　表　人　林煥燁
訴訟代理人　蕭仲達　會計師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英
訴訟代理人　李永彬

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國110年10月1日台財法字第11013915230號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

□爭訟概要：

㈠原告前因進貨未依規定取得進項憑證、銷貨未依規定開立銷項憑證及無進貨事實取具不實統一發票等，違反加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)規定行為，經被告補徵營業稅新臺幣（下同）33,660,713元，並處罰鍰122,968,168元，嗣經被告復查決定追減罰鍰68,434,743元。原告就對其不利部分提起訴願，經財政部訴願決定再撤銷部分罰鍰7,605,890元，由被告另為適法之處分外，其餘訴願駁回。原告就訴願駁回部分，循序提起行政訴訟，均遭駁回確定在案；又對上述確定判決提起再審之訴，亦遭再審之訴駁回在案。原告續再依稅捐稽徵法第28條第2項規定，申請退還前述遭

補徵之營業稅及罰鍰，經被告否准其申請。原告不服，循序提起訴願及行政訴訟，亦遭駁回確定在案。

㈡原告於民國109年9月8日辦理109年7-8月(期)營業稅申報，自行核算將上述未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，申報為上期(月)累積留抵稅額。經被告以109年11月11日中區國稅大智銷售字第1090654216號書函（下稱109年11月11日書函），通知原告上述列報上期累積留抵稅額異常，應辦理更正事宜，逾期未更正，將逕依查得資料辦理。原告於109年12月1日具文申請更正上期累積留抵稅額為0元，經被告函復准予備查，並更正上期累積留抵稅額為0元。

㈢惟原告另於109年12月10日對上述109年11月11日書函提起訴願，復於110年3月15日辦理110年1-2月（期）營業稅申報，又再次將上述進項稅額30,618,357元列報為上期（月）累積留抵稅額，經被告以110年3月18日中區國稅大智銷售字第11001651282號書函，通知原告辦理更正。被告並就原告對於遭認定未依規定取得進項憑證，並申報扣抵銷項稅額疑義，以110年4月14日中區國稅大智銷售字第1100651308號書函（下稱110年4月14日書函）及110年5月11日中區國稅大智銷售字第1100651875號書函（下稱110年5月11日書函），請原告依營業稅法第15條第1項、第19條第1項及第33條規定辦理。原告分別於110年5月26日、110年6月2日檢具110年5月11日書函、110年4月14日書函（下合稱109年11月11日書函、110年4月14日書函、110年5月11日書函為原處分）請財政部併同辦理，嗣經財政部110年10月1日台財法字第11013915230號訴願決定駁回，原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

□原告起訴主張及聲明：

㈠被告前認原告於92年3月1日至94年4月30日間向訴外人龍盛工程行等9家公司行號（下稱龍盛等9家公司行號）進貨，未依規定取得進項憑證，金額共計318,029,371元；於90年1月1日至94年4月30日承包訴外人達中營造股份有限公司等16家公司（下稱達中等16家公司）工程，銷售額共612,366,568

元，營業稅額30,618,357元，未依規定開立統一發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報，卻利用龍盛等9家公司行號跳開統一發票，逃漏應繳稅款；另於93年5月至8月間無進貨事實，卻取具訴外人元富水泥製品股份有限公司等20家公司行號開立之不實統一發票，銷售額共60,847,036元，營業稅額3,042,356元，作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，認定原告有「跳開發票」情事，將龍盛等9家公司行號開立予達中等16家公司之統一發票金額，認定係由原告承包達中等16家公司之工程後再轉包予龍盛等9家公司行號，應由原告開立統一發票予達中等16家公司，補徵原告營業稅30,618,357元及裁處漏稅罰45,927,535元。惟龍盛等9家公司行號開立予達中等16家公司之統一發票已繳納營業稅30,618,357元，原告又遭補徵營業稅30,618,357元，等於國家重複徵收營業稅。實則，龍盛等9家公司行號所繳納之營業稅縱不能作為原告遭補徵營業稅時扣減銷項稅額之用，理應由原告將來申報營業稅時提出作為扣抵以後各期銷項稅額之用，方符營業稅法「銷項稅額扣減進項稅額」之立法本旨，故原告於109年9月8日向被告申報109年7-8月份營業人銷售額與稅額申報書時，自得補列報上期累積留抵稅額30,618,357元。

㈡又被告既然認原告有跳開統一發票之行為，即認定原告有未依規定取得進項憑證及未依法開立統一發票，而原告同時有進項稅額與銷項稅額各為30,618,357元，則被告僅須依稅捐稽徵法第44條規定分別按未依規定給與憑證及未依規定取得憑證處以行為罰即可，原告並非逃漏營業稅，被告毋須再處原告漏稅罰。

㈢被告對原告之銷項稅額部分補徵原告營業稅30,618,357元並裁處漏稅罰45,927,535元，即應使原告就進項稅額部分行使進項稅額扣抵權。被告對於原告未依規定取得進項憑證之進項稅額及未依法開立統一發票之銷項稅額未為相對應之處理，剝奪原告應有的進項稅額扣抵權，被告未確保納稅者權

利且未對納稅者有利及不利事項一律注意，有違納稅者權利保護法第1條第1項及第11條第1項之規定。

㈣本件原告所受懲處較諸龍盛等9家公司行號、達中等16家公司為重，有失公允，不符比例原則。

1.龍盛等9家公司行號遭被告認定未依規定開立金額612,366,568元之統一發票予原告，卻開立金額612,366,568元之統一發票予達中等16家公司，因龍盛工程行等9家公司行號均已依法申報銷售額及繳納營業稅30,618,357元完竣，被告並未以漏開統一發票予原告而補徵營業稅及科處罰鍰，僅依稅捐稽徵法第44條規定對龍盛等9家公司行號處以行為罰。

2.達中等16家公司遭被告認定未依規定向原告取得統一發票612,366,568元，因達中等16家公司已支付營業稅30,618,357元予龍盛等9家公司行號，被告亦僅依稅捐稽徵法第44條規定對達中等16家公司處以行為罰，並未依營業稅法第19條第1項第1款規定以未依規定取得進項憑證而否准進項稅額扣抵。

3.原告遭被告認定有跳開統一發票情事，被告認定之未依規定取得進項憑證金額與未依法開立統一發票金額相同，即進項稅額與銷項稅額一致，因此原告並無逃漏營業稅，亦無逃漏營利事業所得稅，但仍遭被告以未依法開立統一發票612,366,568元予達中等16家公司為由而補徵營業稅30,618,357元，並裁處漏稅罰45,927,535元及未依規定向龍盛等9家公司行號取具進項憑證處以行為罰1,000,000元。依上情可知，原告所受懲處較龍盛等9家公司行號、達中等16家公司為重，然若跳開發票情事為真，必定為龍盛等9家公司行號、達中等16家公司均同意，但龍盛等9家公司行號、達中等16家公司僅遭被告處以行為罰，原告卻遭受補稅及裁處漏稅罰，有失公允，不符比例原則。

㈤又依統一發票使用辦法第19條規定，營業人短、漏開統一發票何以須要補開統一發票，一是自然人可做為核對發票是否

中獎之用，一是營業人可做為進項憑證扣抵銷項稅額之用，故有必要規定須補開統一發票予買受人。但如依統一發票使用辦法第19條第1項反面解釋，若營業人並無短、漏開統一發票時，則不需要補開統一發票。本件龍盛等9家公司行號並無短、漏開統一發票，龍盛等9家公司行號並不須要補開統一發票，自非營業稅法施行細則第30條第1項前段「違章補開」涵攝範圍，況且營業稅法施行細則並非法律，僅為法規命令，營業稅法施行細則第30條第1項前段規定，與營業稅法第15條第1項進項稅額可資扣抵銷項稅額之規定相違背，顯有法規命令牴觸法律，故營業稅法施行細則第30條第1項前段規定應為無效。

㈥按主管機關所發布之行政規則及解釋函令，僅得解釋法律原意、規範執行法律所必要之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義務或減免稅捐；涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之，納稅者權利保護法第3條第3項、第7條定有明文。本件原告跳開發票之行為並非逃漏稅，原告雖遭補稅處罰判決確定，惟本於有銷項稅額必有進項稅額不可逆斷的事實及實質課稅之公平原則，被告應依職權核定原告未依規定取得進項憑證之進項稅額可資扣抵以後各期之銷項稅額為何，不能僅依營業稅法第19條第1項第1款及第33條規定否准原告補申報上期累積留抵稅額。

㈦聲明：

1.訴願決定及原處分均撤銷。

2.原告經被告認定有未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，被告應准原告自109年7至8月份以後申報各期營業稅時列報為上期累積留抵稅額。

□被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.原告於90年1月1日至94年4月30日未依規定取得進項憑證及銷售勞務未依規定開立統一發票，經被告補徵營業稅及罰鍰，原告循序提起行政救濟，最終經最高行政法院103年4月3日103年度裁字第433號裁定駁回原告上訴，已告確定。原告轉包工程給下包廠商為前案認定之事實，則原告是否等額轉包在所不問。原告有銷售勞務行為，卻未依規定開立統一發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報，即該當營業稅法第51條第1項第3款漏報銷售額之要件，被告依此為補稅及裁罰依據，已考量原告違章情節而為適切之裁罰，自屬適法。至原告主張龍盛等9家公司行號、達中等16家公司僅被處行為罰，其卻受補稅及漏稅罰等情，有違比例原則云云，惟龍盛等9家公司行號、達中等16家公司就各公司間之交易既未有漏稅情事，僅是未依規定開立並給予或取得憑證，自無漏稅罰可言。

2.原告另主張因跳開統一發票情事，國家重複徵收營業稅云云，依司法院釋字第685號解釋理由書，公庫財政上之收支情形，或加值型營業稅事實上可能發生之追補效果，均不能改變法律明定之租稅主體、租稅客體及租稅客體對租稅主體之歸屬，而租稅義務之履行是否符合法律及憲法意旨，並非僅依公庫財政上之收支情形或特定稅制之事實效果進行審查，仍應就法定納稅義務人是否及如何履行其納稅義務之行為認定之，始符租稅法律主義之本旨。本件原告未依規定開立統一發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報，違反營業稅法規定，致漏報銷售額612,366,568元，與龍盛等9家公司行號是否開立統一發票及達中等16家公司繳納營業稅均應分別認定，被告並無因此溢收營業稅。

3.依營業稅法第15條第1項、第19條第1項第1款及第33條規定，營業人購進之貨物或勞務未依規定取得並保存同法第33條所列之憑證者，不得扣抵銷項稅額。是當期銷項稅額得扣減之「進項稅額」，自應符合第33條之規定；雖不以

統一發票為唯一憑證，惟其他憑證須為經財政部核定載有營業稅額者為限。本件原告自行核算90年1月至94年4月間之進項稅額30,618,357元，因原告自始未依規定取得進項憑證，自不得扣抵銷項稅額，更遑論作為累積留抵稅額。至原告主張龍盛等9家公司行號均已開立統一發票並繳納營業稅完竣，並無短、漏開統一發票，自非營業稅法施行細則第30條第1項前段「違章補開」之涵攝範圍且營業稅法施行細則並非法律，僅為法規命令，營業稅法施行細則第30條第1項前段規定，有違本法第15條第1項進項稅額可資扣抵銷項稅額之規定云云，惟稅捐稽徵法第44條所謂營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，包括未給與實際交易對象憑證之情形在內，而本件龍盛等9家公司行號經查獲於92年1月至94年4月30日間之交易未給予實際交易對象憑證，其違章行為即已成立，不因嗣後補行開立憑證而異，且原告如得將嗣後取得（實際未取得）之龍盛等9家公司行號補開立之統一發票，作為扣抵銷項稅額之憑證，將形成減損「原告因違反營業稅法規定而補徵營業稅及裁罰處分」之效果，營業稅法施行細則第30條規定，係為貫徹營業稅法母法相關規定，並無牴觸或逾越母法規定。

4.綜上，原告未依法取具龍盛等9家公司行號所開立具合法進項憑證，嗣後卻以被告未於當時輔導原告正確開立統一發票及相關證據已為被告所掌握且經法院調查，亦可做為證明等情為由，於辦理109年7至8月營業稅申報，逕將92年3月1日至94年4月30日間向龍盛等9家營業人進貨，總額共318,029,371元，申報為上期（即109年5至6月）累積留抵稅額，於法無據，本件被告所為原處分及財政部訴願決定，均符合法律規定。

㈡聲明：原告之訴駁回。

□爭點：原告得否將自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，自109年7至8月份以後申

報各期營業稅時分別列報為上期累積留抵稅額？

□本院的判斷：

㈠前提事實：

如爭訟概要欄所述之事實，有原告109年7-8月營業人銷售額與稅額申報書（甲證2、乙證5）、被告109年11月11日書函（乙證1）、110年4月14日書函（乙證2）、110年5月11日書函（乙證3）、訴願決定（乙證4）、本院102年度訴字第55號判決、最高行政法院102年度裁字第1152號裁定、本院102年度再字第25號判決、最高行政法院103年度裁字第433號裁定、本院108年度訴字第223號判決（乙證9、10、11、12、15）在卷可稽，應堪認定（本件判決相關證據之編號詳附表）。

㈡原告不得將自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，自109年7至8月份以後申報各期營業稅時分別列報為上期累積留抵稅額，被告否准原告留抵稅額之申請，於法並無違誤：

1.應適用法令：

⑴營業稅法第15條第1項及第3項、第19條第1項第1款、第33條、第35條第1項、第39條第2項前段、第42條之1第1項及第3項。

⑵加值型及非加值型營業稅法施行細則（下稱營業稅法施行細則）第30條第1項前段。

2.按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；營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。二、有第3條第3項第1款規定視為銷售貨物，或同條第4項準用該條款規定視為銷售勞務者，所自行開立載有營業稅額之統一發票。三、其他經財政部核定載有營業稅額之憑證；營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第33條所列之憑證

者；營業人除營業稅法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。除營業稅法第39條第1項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。主管稽徵機關收到營業稅申報書後，應於第35條規定申報期限屆滿之次日起6個月內，核定其銷售額、應納或溢付營業稅額。營業稅法第15條第1項、第33條、第19條第1項第1款、第33條、第35條第1項、第39條第2項前段、第42條之1第1項定有明文。

3.營業稅係對營業人銷售貨物或勞務行為所課徵之銷售稅，依上述規定，可知我國營業稅原則上是採取加值型營業稅，即對貨物或勞務在生產、提供或流通之各階段，就銷售金額扣抵進項金額後之餘額（即附加價值）課稅，且係以當期所申報之銷項稅額扣減進項稅額後之餘額，作為當期之應納或溢付營業稅額（司法院釋字第397號解釋理由書參照）。營業稅法對「留抵稅額」雖無直接之定義，而依上述規定可知，所謂「留抵稅額」乃營業人每2月為一期，檢附營業稅法第33條所列載有進項稅額（營業稅額）之合法進項憑證，向主管稽徵機關進行當期營業稅申報，為當期銷項稅額扣減營業人申報符合前揭規定之進項稅額後之溢付營業稅額，除有依營業稅法第39條第1項規定可申請退還者外，應由營業人留抵次期（月）應納營業稅之稅額，即為「留抵稅額」。而所謂本期（月）累積留抵稅額，若簡化以無得申請退還之情形論，則其計算式為：本期（月）銷項稅額合計-〔本期（月）申報得扣抵進項稅額合計+上期（月）累積留抵稅額〕=本期（月）累積留抵稅額。本期（月）累積留抵稅額則會於下期申報營業稅時，同數額轉列為上期（月）累積留抵稅額，即當期申報

書之上期（月）累積留抵稅額，即為上期申報書之本期（月）累積留抵稅額，兩數額應是同數額接續轉列。

4.經查，原告於92年3月1日至94年4月30日間，向龍盛等9家公司行號進貨，未依規定取得進項憑證金額318,029,371元；另於90年1月1日至94年4月30日間，銷售貨物銷售額612,366,568元，營業稅額30,618,357元，未依規定開立統一發票給達中等16家公司，且於申報當期銷售額時亦未列入申報；又於93年5月至8月間，無進貨事實取具元富水泥製品股份有限公司等20家營業人開立不實之統一發票銷售額60,847,036元，營業稅額3,042,356元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，虛報進項稅額3,042,356元。經被告查獲，移由被告所屬大智稽徵所補徵營業稅額33,660,713元（30,618,357＋3,042,356＝33,660,713），並經被告處罰鍰122,968,168元（計算式：30,618,357×3＋3,042,356×5＋318,029,371×5％＝122,968,168）。原告不服，申請復查，經被告變更罰鍰金額為54,533,425元（計算式：30,618,357×1.5＋3,042,356×2.5＋1,000,000＝54,533,425元），追減罰鍰68,434,743元，並駁回原告其餘請求。原告不服，提起訴願，經財政部訴願決定將復查決定有關原告無進貨事實取得不實統一發票處罰鍰7,605,890元（即3,042,356×2.5）部分撤銷，由被告另為適法之處分外，其餘訴願決定駁回。原告不服就訴願駁回部分提起行政訴訟，經本院102年度訴字第55號判決原告之訴駁回，並經最高行政法院102年度裁字第1152號裁定上訴駁回確定。嗣原告提起再審之訴，亦經本院102年度再字第25號判決再審之訴駁回、最高行政法院103年度裁字第433號裁定上訴駁回在案。原告又於108年3月4日具文按稅捐稽徵法第28條第2項規定，申請退還上述補徵之營業稅及罰鍰，經被告否准其申請。原告不服，循序提起訴願及行政訴訟，遭訴願駁回，遞經本院108年度訴字第223號判決、最高行政法院109年度裁字第712號裁定駁回確定在案，有

上述案件裁判書附卷可參（乙證9、10、11、12、15），足資認定。

5.嗣原告於109年9月8日辦理109年7-8月（期）營業稅申報，以被告既認定原告有上述未依規定取得進項憑證及銷項憑證情事，對原告補徵營業稅30,618,357元，即應准許原告於109年7至8月營業人銷售額與稅額申報書列報上期累積留抵稅額，原告逕行核算未依規定取得進項憑證之進項稅額，申報為該期之上期（月）累積留抵稅額30,618,357元（原處分卷第105頁），經被告以109年11月11日書函函復略以：「貴公司（即原告，下同）未檢附列報扣抵金額30,618,357元之合法要式憑證，又查貴公司109年5-6月營業人銷售額與稅額申報書累積留抵稅額為0，是請貴公司於文到10日內，檢附當期更正前、後、營業人銷售額與稅額申報書及差額表向本所辦理更正，逾期未更正，將逕依查得資料辦理」（乙證1）。原告復於110年3月15日辦理110年1-2月營業稅申報，將自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元申報為上期（即109年11-12月）累積留抵稅額，被告就原告對於遭認定未依規定取得進項憑證並申報扣抵銷項稅額疑義以110年4月14日書函及110年5月11日書函（乙證2、3）請原告依營業稅法第15條第1項、第19條第1項、及第33條規定辦理，亦即否准原告將自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，申報為累積留抵稅額。綜上等情，經查，原告未依營業稅法規定取得並保存營業稅法第33條所列之憑證，核諸前述規定，自不得扣抵銷項稅額，是原處分並無違誤。

6.原告雖主張被告補徵原告營業稅30,618,357元及裁處漏稅罰45,927,535元，惟龍盛等9家公司行號開立予達中等16家公司之統一發票已繳納營業稅30,618,357元，原告又遭補徵營業稅30,618,357元，即國家重複徵收人民營業稅，故應准許原告將來申報營業稅時提出做為扣抵以後各期銷

項稅額之用，始符合營業稅法「銷項稅額扣減進項稅額」之立法本旨云云。惟按我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額分別予以課稅之多階段銷售稅，係對營業人之「銷售行為」課稅，只要將貨物或勞務銷售移轉，即發生課稅事實，而不問銷售行為是否以營利為目的，故營業人不論是否獲利，均須課稅。且各銷售階段之營業人皆為營業稅之納稅義務人，故營業稅立法意旨係對營業人就各個銷售階段之加值額分別予以課稅，因此應就各銷售階段之營業人單獨論斷，不能僅依國家整體營業稅收論斷，方符合其立法精神。公庫財政上之收支情形，或加值型營業稅事實上可能發生之追補效果，均不能改變法律明定之租稅主體、租稅客體及租稅客體對租稅主體之歸屬，而租稅義務之履行是否符合法律及憲法意旨，並非僅依公庫財政上之收支情形或特定稅制之事實效果進行審查，仍應就法定納稅義務人是否及如何履行其納稅義務之行為認定之，始符租稅法律主義之本旨。且基於租稅法定主義，國家之稅制既有明確規範，納稅主體自不容由營業人任意變更之，是原告透過自行交易安排設計，任意將營業稅納稅主體改變或轉移之跳開發票行為，已違反營業稅法之立法精神。準此，在營業稅法制下，原告及龍盛等9家公司行號均為個別獨立之營業及納稅主體，各該主體因營業稅相關法規所生之權利義務，即應各自承擔。從而，被告以原告違反營業稅法規定而補稅，與龍盛等9家公司行號亦因違反營業稅法規定而補稅，係屬二事。原告自始未依規定取得進項憑證，提出合於營業稅法規定之進項稅額之申報，自不得主張扣抵銷項稅額後，有溢付營業稅額(累積留抵稅額)。原告前開主張顯係誤解法令，委無足採。

7.原告另主張被告認定原告之漏進與漏銷之金額相同，並無「加值」可言，原告並無逃漏營業稅，故原告自得將被告補徵之30,618,357元，申報為累積留抵稅額云云。惟按行政訴訟法第213條規定，訴訟標的於確定終局判決中經裁

判，嗣後當事人即不得為與該確定判決意旨相反之主張，法院亦不得為與該確定判決意旨相反之判斷（最高行政法院72年判字第336號判例參照）。經查，原告上述主張於本院102年度訴字第55號營業稅事件、102年度再字第25號營業稅事件、本院108年度訴字第223號退還稅款事件審理時，即已提出，並經上述確定判決駁回在案。顯見原告上開主張均屬於前開確定判決中經兩造充分辯論、本院實體審理之範圍，依據前開規定及說明，原告自不得為相反主張，行政法院亦不得為相反之裁判，故原告以與上述確定判決相反的理由，主張得將自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，申報為累積留抵稅額，核不可採。

㈢綜上所述，原告上開主張，均不足採。從而，本件被告否准原告自行核算90年1月至94年4月間未依規定取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，申報為累積留抵稅額之原處分，核無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請均予撤銷，並被告應准原告將未取得進項憑證之進項稅額30,618,357元，自109年7至8月份以後申報各期營業稅時分別列報為上期累積留抵稅額，均為無理由，應予駁回。又本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

□結論：原告之訴為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　3　　月　　17　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　劉　錫　賢

法　官　楊　蕙　芬

法　官　林　靜　雯

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
㈠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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　111　　年　　3　　月　　17　　日

書記官　李　孟　純

本判決引用的相關條文：

【加值型及非加值型營業稅法】

第15條第1項及第3項

（第1項）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。

（第3項）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19條第1項第1款

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33條所列之憑證者。

第33條

營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：

一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。

二、有第3條第3項第1款規定視為銷售貨物，或同條第4項準用該條款規定視為銷售勞務者，所自行開立載有營業稅額之統一發票。

三、其他經財政部核定載有營業稅額之憑證。

第35條第1項

營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。

第39條第2項前段

前項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。

第42條之1第1項及第3項

（第1項）主管稽徵機關收到營業稅申報書後，應於第35條規定申報期限屆滿之次日起6個月內，核定其銷售額、應納或溢付營業稅額。

（第3項）第1項應由主管稽徵機關核定之案件，其無應補繳稅額或無應退稅額者，主管稽徵機關得以公告方式，載明按營業人申報資料核定，代替核定稅額通知文書之送達。

【加值型及非加值型營業稅法施行細則】

第30條第1項前段

統一發票扣抵聯經載明「違章補開」者，不得作為扣抵銷項稅額或扣減查定稅額之憑證。

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	109年7月21日財政部訴願決定書(案號：第10900228號)	本院卷	39-43
甲證2	原告109年7-8月營業人銷售額與稅額申報書	本院卷	45
甲證3	財政部中區國稅局大智稽徵所109年11月11日中區國稅大智銷售字第1090654216號書函	本院卷	47-48
甲證4	原告110年3月23日高字第110032301號函	本院卷	115-117
甲證5	原告110年4月16日高字第110041601號函	本院卷	119-120
甲證6	原告110年5月25日高字第110052501號函	本院卷	121-122
甲證7	財政部中區國稅局大智稽徵所110年7月14日中區國稅大智銷	本院卷	123-125

	售字第1100652523號書函		
甲證8	財政部中區國稅局大智稽徵所110年9月17日中區國稅大智銷售字第1100653694號書函	本院卷	127-128
甲證9	原告110年7月27日高字第110072701號函	本院卷	129-131
甲證10	原告110年9月28日高字第110092801號函	本院卷	133-134
甲證11	釋字第660號解釋不同意見書	本院卷	135-144
甲證12	釋字第685號解釋不同意見書	本院卷	145-160
乙證1	財政部中區國稅局大智稽徵所109年11月11日中區國稅大智銷售字第1090654216號書函	原處分卷	132-133
乙證2	財政部中區國稅局大智稽徵所110年4月14日中區國稅大智銷售字第1100651308號書函	原處分卷	151-152
乙證3	財政部中區國稅局大智稽徵所110年5月11日中區國稅大智銷售字第1100651875號書函	原處分卷	153-154
乙證4	訴願決定書（第10900913號）	原處分卷	155-168
乙證5	營業人銷售額與稅額申報書（109年7-8月）	原處分卷	105
乙證6	原告109年9月11日申請函、109年11月2日申請函	原處分卷	106-116、119-130
乙證7	原告110年3月16日申請函	原處分卷	144-147
乙證8	財政部中區國稅局大智稽徵所110年3月18日中區國稅大智銷售字第1101651282號書函	原處分卷	148-150

乙證9	本院102年度訴字第55號判決	原處分卷	1-40
乙證10	最高行政法院102年度裁字第1152號裁定	原處分卷	41-43
乙證11	本院102年度再字第25號判決	原處分卷	44-57
乙證12	最高行政法院103年度裁字第433號裁定	原處分卷	58-60
乙證13	原告108年3月4日申請函	原處分卷	61-62
乙證14	被告108年3月12日中區國稅大智銷售字第1080650959號函	原處分卷	63-64
乙證15	本院108年度訴字第223號判決	原處分卷	74-104
乙證16	原告108年11月26日、12月26日說明函	原處分卷	111-114
乙證17	109年7月21日財政部訴願決定書（案號：第10900228號）	原處分卷	136-141
乙證18	財政部中區國稅局大智稽徵所110年9月21日中區國稅大智銷售字第1091655510號書函	原處分卷	117-118
乙證19	原告109年12月1日申請函	原處分卷	134
乙證20	被告109年12月4日中區國稅大智銷售字第1091657169號函	原處分卷	135
丁證1	111年2月8日準備程序筆錄	本院卷	99-107
丁證2	111年2月24日言詞辯論筆錄	本院卷	197-204