

臺灣臺中地方法院行政訴訟判決

110年度稅簡字第6號

110年12月21日辯論終結

原告 祐儀實業有限公司

代表人 吳行洲

訴訟代理人 施文墩會計師

被告 財政部中區國稅局

代表人 吳蓮英

訴訟代理人 李永彬

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國110年4月29日台財法字第11013908360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

一、爭訟概要：

原告101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）63,130,705元、營業成本58,748,552元、營業淨利3,787,843元及全年所得額3,788,838元；被告原依其申報數核定，嗣依通報及查得資料，以原告當年度無進貨事實，卻取具冠軍紙品企業有限公司（下稱冠軍公司）開立之不實統一發票，金額共20,963,745元，充當進貨憑證，經以108年11月5日中區國稅臺中營所字第1080160880號函，請原告提示帳簿憑證供核，惟逾期未提示，乃依原申報之營業收入淨額63,130,705元，按同業利潤標準淨利率7%，核算營業淨利4,419,149元，加計非營業收入995元，重行核定全年所

01 得額4,420,144元，命補徵應納稅額107,322元（即原處
02 分）。原告不服提起復查、訴願，均未獲變更，遂提起本件
03 行政訴訟。

04 二、原告主張略以：

05 依稅捐稽徵法第21條、第22條之規定，本件101年度之營業
06 所得稅核課期間為5年，終止日為107年5月底。原告既已如
07 期申報，並無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，台中
08 地方檢察署亦認定原告與冠軍公司有相互進貨，原告有實際
09 進貨事實，自應適用5年核課期間，並無適用7年核課期間之
10 餘地。且原告對於被告108年11月5日函命原告提示帳簿憑證
11 供核，原告認為已逾核課期間，本可不提出等語。被告以原
12 處分命補徵應納稅額，自屬違法等語。並聲明求為判決：原
13 處分(含復查決定)及訴願決定均撤銷。

14 三、被告答辯略以：

15 原告負責人吳行洲使原告於99年1月至101年10月間，取具冠
16 軍公司等3家營業人開立不實統一發票共192紙（其中101年
17 度部分涉及不時交易29筆），充當進項憑證、申報扣抵銷項
18 稅額，且冠軍公司等3家營業人之負責人，因違反稅捐稽徵
19 法及商業會計法，分別經臺灣彰化地方法院及臺灣臺中地方
20 法院刑事判決認定有罪。原告於申請復查時，僅提示冠軍公
21 司人員通知原告貨到付款之文件影本、三信商業銀行匯款單
22 影本、開立支票明細（僅列示日期、支票號碼及金額）、冠
23 軍公司向國外CELLMARK公司進貨之商業發票、裝運單等影
24 本，惟均無法勾稽及證明原告確有進貨之事實，故被告依原
25 告申報淨額以同業利潤標準淨利率重行核定應稅額；又原告
26 無進貨事實，卻將系爭不實統一發票金額列報為營業成本以
27 降低所得，自屬故意以不正當方法逃漏稅捐，核課期間應自
28 申報日起算7年，至109年5月24日屆滿。本件補徵營利事業
29 所得稅核定通知書及核定稅額繳款書係於108年12月19日送
30 達訴願人，未逾核課期間等語，資為抗辯。並聲明：駁回原
31 告之訴。

01 四、本院的判斷：

02 (一)按稅捐稽徵法第21條第1項規定：「稅捐的核課期間，依左
03 列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規
04 定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐
05 者，其核課期間為5年。……三、未於規定期間內申報，或
06 故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為7
07 年。」即核課期間原則上為5年，除未申報案件核課期間為7
08 年外，若為已申報案件，倘涉有故意以詐欺或其他不正當方
09 法逃漏稅捐者，核課期間為7年，俾維護租稅之公平。

10 (二)承上，基於法律安定性之要求，稅法設有核課期間之制度。
11 但依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，納稅義務人未於規
12 定期間內申報，或納稅義務人故意以詐欺或其他不正當方法
13 逃漏稅捐時，增加正確核課稅捐之困難時，即不容許其主張
14 與誠實納稅人相同之法律安定利益；因逃漏稅捐之舉，提高
15 稽徵機關闡明稅捐構成要件之難度，而有延長核課期間，俾
16 便稽徵機關取得相關證據之必要。又因稅捐法律事實或證明
17 法律事實之證據方法通常在納稅義務人之管領下，為達公平
18 課稅，稅法乃課以人民若干行為義務，以協助主要稅捐義務
19 之實現，稅捐稽徵法第21條第1項第3款將「是否已依規定申
20 報」及「有無故意以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐」並列
21 為延長核課期間為7年之事由，揭示核課期間之延長係以協
22 力義務之違反為要件，只是，前者為申報義務之違反，後者
23 為其他直接義務或間接協力義務之違反；蓋不論何種協力義
24 務之違反，無不構成稽徵機關闡明稅捐構成要件之障礙，而
25 有延長課稅期間之必要。準此，上開條款之中「其他不正當
26 方法」，當應包括以逃漏稅捐為目的之不提示有關文件之協
27 力義務違反，此最高行政法院著有105年度判字第251號判決
28 可資參照。再者，上揭條文所稱「詐欺」或「其他不正當方
29 法」，包含故意違反稅捐法制上所要求的「誠實義務」，此
30 等誠實義務內容甚多，且分布在極廣之時序範圍中，包括在
31 稅捐債務成立前之設籍、設帳義務與取得、交付、保留及登

載憑證義務，到稅捐債務成立後之誠實申報、繳納及配合調查之義務均屬之，此最高行政法院109年度判字第224號判決同此見解。

(三)另按「營利事業應保存足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄。」、「(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；……」所得稅法第21條、第83條第1項及第3項分別定有明文。次按「商業應根據原始憑證，編製記帳憑證，根據記帳憑證，登入帳簿。……」商業會計法第18條亦定有明文。

(四)及按，稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第1條第1項規定：「為促使營利事業保持足以正確計算其銷售額及營利事業所得額之帳簿憑證及會計記錄，依所得稅法第二十一條第二項規定，訂定本辦法。」第2條規定：「凡實施商業會計法之營利事業，應依左列規定設置帳簿：一、買賣業：(一)日記簿：得視實際需要加設特種日記簿。(二)總分類帳：得視實際需要加設明細分類帳。(三)存貨明細帳。(四)其他必要之補助帳簿。……」第17條第1項規定：「營利事業設置之帳簿，應按會計事項發生之次序逐日登帳，至遲不得超過二個月。」第21條第1項規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。……」第24條第1項規定：「各項會計憑證，除為權責存在或應予永久保存者，應另行保管外，應依事項發生之時序或按其事項之種類，依次編號黏貼或裝訂成冊。……」第26條第1項規定：「營利事業設置之帳簿，除有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序

01 辦理終了後，至少保存十年。……」第27條第1項規定：「營
02 利事業之各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項
03 者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存五
04 年。」可知，營利事業有確實作帳、保存憑證之義務，如稽
05 徵機關要求提示，即有提示義務以供查核，否則稽徵機關不
06 但得以同業利潤標準之推計核計應納稅額，如涉逃漏亦可適
07 用7年之核課期間。

08 (五)經查，原告係經營紙張（板）批發業，101年度營利事業所
09 得稅結算申報，列報營業收入淨額63,130,705元，營業成本
10 58,748,552元，營業費用及損失總額594,310元，營業淨利
11 3,787,843元及全年所得額3,788,838元，此有原告101年度
12 結算申報書附卷可稽（見原處分卷第18頁）。嗣被告認為原
13 告之負責人吳行洲，有使原告於99年1月至101年10月間，取
14 具冠軍公司、鈺峰國際紙業有限公司（以下簡稱鈺峰公司）
15 及丰華紙業股份有限公司（以下簡稱丰華公司）等3家營業
16 人開立不實統一發票192紙，銷售額計156,768,137元、營業
17 稅額7,838,400元（其中101年度，取具冠軍公司開立不實統
18 一發票29紙，銷售額計20,963,745元），充當原告進項憑
19 證，申報扣抵銷項稅額等，故而於108年10月25日以中區國
20 稅臺中銷售字第1080160577號刑事案件告發書（見原處分卷
21 第59頁至第68頁）向臺灣臺中地方檢察署告發。嗣臺中地檢
22 署檢察官就吳行洲使原告取得冠軍公司進項憑證逃漏稅捐部
23 分為不起訴處分（經本院依職權調得該署109年度偵字第281
24 26號卷查明無訛），原告並以此主張，足證原告與冠軍公司
25 確有進貨事實，原告並無被告所指之虛偽進貨情事。

26 (六)惟按，行政訴訟就稅捐債權及稅捐罰鍰構成要件該當，與刑
27 事訴訟對於犯罪構成要件該當此等待證事實的證明度，原則
28 上雖均要求高度的蓋然性，但於稅捐爭訟事件中，如納稅義
29 務人違反其協力義務，行政法院非不得就其違反之內容，於
30 自由心證之範圍內予以斟酌減輕稽徵機關之證明程度；因
31 此，稅捐爭訟事件有關事實之認定，當然不受刑事判決或檢

01 察官偵查處分認定事實之拘束，尚不能以刑事部分經檢察官
02 為不起訴處分，即認定行政機關不得對於納稅義務人予以補
03 徵稅款（高雄高等行政法院判決110年度訴字第2號意旨參
04 考）。及按，稅捐稽徵法第41條規定，乃對逃漏稅捐者行為
05 惡性所科以之相對應刑事處罰，以納稅義務人「以詐術或其
06 他不正當方法」逃漏稅捐為構成要件，其文字固與同法第21
07 條第1項第3款延長核課期間之要件部分相同，但不論基於體
08 系因素、目的因素，都不容二者為同一範圍之解釋，此最高
09 行政法院著有105年度判字第251號判決可資參照。可知，稽
10 徵機關認定事實，非必受檢察官對相關犯罪嫌疑認定之拘
11 束，尤其不得以檢察官對相關犯罪嫌疑認定，逕認定與7年
12 核課期間之適用要件不相合致。

13 (七)經查：(1)原告101年度取具冠軍公司開立之統一發票金額2
14 2,011,933元，惟依原告所提示匯款單影本，該年度匯款與
15 冠軍公司僅26筆，金額計11,431,962元（見原處分卷第105
16 頁至第115頁），尚有差額10,579,971元未提示匯款證明。
17 (2)另開立支票付款部分，原告僅提示自行製作之明細，列
18 示支票日期、號碼18筆，金額計5,504,764元（見原處分卷
19 第104頁），此部分尚無支票簽收及兌領紀錄或支票存款對
20 帳單等佐證資料，及前述匯款單及支票明細表與系爭進項發
21 票所載日期、金額均無法勾稽。(3)原告雖提示冠軍公司人
22 員通知原告貨到付款文件影本（見原處分卷第116頁至第122
23 頁），惟所載貨物品名、規格、數量、金額及到貨日期等，
24 均無法與系爭進項發票勾稽，致無從認定其真實性；況且原
25 告仍未提示其與冠軍公司間運送貨物、收受貨物之證明文
26 件，亦無相關訂購單據佐證。從而，被告主張依原告提出之
27 交易資料，尚難認定原告與冠軍公司於101年度確有交易事
28 實一節，已非無稽。

29 (八)再查，依原告負責人吳行洲於108年12月2日在臺中地檢署詢
30 問筆錄（見本院卷第115-118頁），檢察事務官問：「據國
31 稅局的資料顯示丰華公司及冠軍公司都是張錫卿的公司，為

何要向丰華及冠軍進貨1億多元後，再出貨給冠軍2億多元？」吳行洲答：「……我跟丰華進，我現金給丰華，等於是預收價，價格比較便宜，我賣給冠軍，冠軍都是貨到以後，經過一段期間才付款，他那個付款的價格就是正常的價格，我是賺取中間的價差……」等語，惟丰華公司與冠軍公司實際負責人均為張錫卿（見原處分卷第145頁，彰化地方檢察署檢察官107年度偵字第9892號起訴書之認定），如依吳行洲上開所言，原告係以低價向丰華公司買入商品，再高價賣給冠軍公司，張錫卿任由原告平白向自己套利，應不符合社會交易常情。足見，原告不但向冠軍公司出貨，又向冠軍公司進貨，並取據冠軍公司開立之統一發票，充當101年度進貨憑證，被告主張原告所提示之金流、物流資料，認為資料無法勾稽，甚至有虛偽交易之嫌等語，即可採信；且被告之課稅認定職權行使，應不受檢察官刑事罪嫌認定之拘束，已如上述。從而，被告認為原告有逃漏稅捐，復依前揭所得稅法、商業會計法、稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法之規定，違反帳簿憑證保管提示義務，故主張本件應適用7年之核課期間，應有理由。原告主張，原告負責人吳行洲逃漏稅捐罪嫌業經檢察官不起訴處分，足見並無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐，不能用7年核課期間云云，礙難採取。

(九)從而，被告認原告提示之資料無法勾稽，及原告申報與冠軍公司進貨不足採憑，又不遵命提示帳簿憑證，故採推計方式為本件101年度原告營利事業所得稅之核課，應有理由。本件應補徵稅額之計算如下：（1）原告申報行業別－紙張（板）批發（行業標準代號：4699-23）同業利潤標準淨利率：7%（2）申報營業收入淨額63,130,705元 $\times$ 同業利潤標準淨利率7%＝重行核定營業淨利4,419,149元（3）重行核定營業淨利4,419,149元＋申報非營業收入總額995元－申報非營業損失及費用總額0元＝重行核定全年所得額4,420,144元（4）重行核定全年所得額4,420,144元 $\times$ 稅率17%＝本次核定

01 應納稅額751,424元(5)本次核定應納稅額751,424元—本年
02 度暫繳自繳稅額576,571元—本年度抵繳之扣繳稅額99元—
03 自繳稅額67,432元＝核定補繳稅額107,322元。被告以原處
04 分(見原處分卷第56頁)命原告補徵應納稅額107,322元，應
05 無違誤。原告主張原處分為違法，應無可取。

06 五、綜上所述，原告主張各節，均無可採，本件被告所為原處分
07 並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合。原
08 告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

09 六、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結
10 果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

11 據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項
12 前段，判決如主文。

13 中 華 民 國 111 年 1 月 4 日
14 行政訴訟庭 法 官 吳俊瑩

15 上為正本係照原本作成。

16 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
17 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
18 按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令
19 及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事
20 實。

21 中 華 民 國 111 年 1 月 4 日
22 書記官 簡芳敏