

# 最 高 行 政 法 院 裁 定

111年度上字第166號

上 訴 人 正州實業股份有限公司

代 表 人 蔡博全

訴訟代理人 王永富 律師

被 上 訴 人 財政部南區國稅局

代 表 人 盧貞秀

上列當事人間營利事業所得稅等事件，上訴人對於中華民國110年12月15日高雄高等行政法院110年度訴字第204號判決，提起上訴，本院裁定如下：

## 主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

## 理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

## 二、爭訟概要

(一)、上訴人因涉嫌違反稅捐稽徵法案件，經臺灣臺南地方檢察署（下稱臺南地檢署）通知被上訴人協助調查上訴人進、銷交

易情形，嗣上訴人陸續補報繳取具鉅豐塑膠企業有限公司（下稱鉅豐公司）等13家營業人開立之不實憑證所虛報扣抵之營業稅額共新臺幣（下同）13,350,503元，被上訴人依據臺南地檢署函復資料，以上訴人除於民國101年11月至12月間取具昇泰塑膠股份有限公司（下稱昇泰公司）及群泰塑膠有限公司（下稱群泰公司）2家營業人所開立之不實統一發票15紙，符合稅捐稽徵法第48條之1自動補報補繳免罰規定外，其餘102年1月至107年6月間取具不實統一發票共908紙，銷售額合計264,984,748元、營業稅額合計13,249,241元，充當進項憑證，虛報進項稅額13,249,241元，並因上訴人自違章行為發生日起至查獲日止最低累積留抵稅額僅224,578元，已發生以該虛報進項稅額扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅額13,024,663元（計算式：13,249,241－224,578＝13,024,663）之結果，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額13,024,663元，並按所漏稅額13,024,663元處以1.5倍之罰鍰19,536,994元。

(二)、上訴人101年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額794,439,633元，營業成本739,587,949元，全年及課稅所得額11,230,698元，被上訴人按其申報數核定；嗣被上訴人依通報查得上訴人無進貨事實取得不實統一發票充作進項憑證，虛列營業成本2,025,226元，重新核定營業成本737,562,723元，全年及課稅所得額13,255,924元，除補徵稅額344,289元外，並按所漏稅額處1倍之罰鍰344,289元。嗣上訴人對營業稅罰鍰處分及營利事業所得稅補稅與罰鍰處分均不服，分別申請復查未獲變更，提起訴願均遭駁回，循序合併提起行政訴訟，聲明：「1. 訴願決定、復查決定、營業稅罰鍰處分及營利事業所得稅補稅與罰鍰處分均撤銷。2. 被上訴人應退還營業稅罰鍰19,536,994元，101年度營利事業所得稅344,289元、罰鍰344,289元；並自上訴人繳納101年度營利事業所得稅本稅344,289元之翌日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按退稅額，依繳納稅款之日郵政儲金1

01 年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。」經原  
02 判決駁回。

03 三、上訴人對原判決上訴，主張略以：(一)、立新開發科技有限公  
04 司（下稱立新公司）107年8月28日向臺南地檢署提出告訴10  
05 5年3-10月與上訴人並無交易事實，涉嫌虛報進項稅額之期  
06 間為105年3-4月期、105年5-6月期、105年7-8月期、105年9  
07 -10月期等4期營業稅申報，被上訴人依臺南地檢署之調查時  
08 序認定上訴人108年6月14日及6月17日補報補繳102年1月至1  
09 07年6月取得系爭亞銓塑膠成型有限公司（下稱亞銓公  
10 司）、坤霖塑膠有限公司、維銘工業有限公司（下稱維銘公  
11 司）、易聖股份有限公司、鉅豐公司、鳳易實業股份有限公  
12 司、皆銓塑膠有限公司、瑞展國際開發有限公司、同豐科技  
13 材料股份有限公司（下稱同豐公司）、同瑋環保股份有限公  
14 司（下稱同瑋公司）等10家非實際交易對象開立之發票作為  
15 進項憑證銷售額257,470,748元，進項稅額12,873,541元均  
16 已遭檢舉，將檢舉期間擴張至102年至105年2月（19期營業  
17 稅申報期間）、105年11月至107年6月（10期營業稅申報期  
18 間）等29期營業稅申報期間，有違加值型及非加值型營業稅  
19 法第35條規定。被上訴人僅於108年6月17日發函調查上訴人  
20 取得同豐公司、同瑋公司等2家進項憑證之交易情形，其餘8  
21 家公司未經檢舉且未經被上訴人進行調查，原判決認上訴人  
22 不符合稅捐稽徵法第48條之1規定之自動補報補繳免罰規  
23 定，有違該規定及憲法第19條、納稅者權利保護法第3條第3  
24 項規定所揭櫫之租稅法律主義。(二)、上訴人101年度營利事  
25 業所得稅結算申報係會計師簽證案件，已依所得稅法第71條  
26 第1項規定於申報期限內辦理結算申報，經被上訴人就進、  
27 銷存明細表書面審查核定在案，上訴人保存101年11-12月取  
28 得非實際交易對象群泰公司及昇泰公司進項憑證之期限為5  
29 年，被上訴人通知上訴人提示時已逾5年保存期限，上訴人  
30 已無保存系爭憑證並供被上訴人查核之義務，被上訴人不得  
31 剔除補稅處罰。被上訴人遲至109年1月8日始將101年度營利

事業所得稅本稅及罰鍰之稅單送達於上訴人，已逾5年核課期間，被上訴人未舉證證明上訴人有何虛報群泰公司及昇泰公司2家非實際交易對象之進貨成本之課稅要件、處罰要件，亦未就上訴人如何有稅捐稽徵法第21條第1項第3款故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐負舉證責任，有違納稅者權利保護法第7條第4項及稅捐稽徵法第21條規定。原判決未見於此，有判決不適用法規或適用不當之違誤等語。

四、惟原判決已敘明：(一)、本件源自立新公司及光星興業有限公司於107年8月28日對遭盜開發票之銷售對象（即上訴人）等8家營業人之負責人，向臺南地檢署提起告訴，經臺南地檢署於108年5月6日持搜索票至上訴人處執行搜索，並傳喚上訴人負責人蔡博全，上訴人負責人於接受調查時坦承與告訴人公司無實際往來之事實；又臺南地檢署於108年5月14日發函請被上訴人查調上訴人等46家營業人資料，並於同年6月17日指派檢察事務官前往上訴人處調查，取得資料與被上訴人查核結果相符，嗣於108年6月20日經被上訴人提供上訴人自動補報補繳名單後始發現上訴人與群泰公司及昇泰公司2家營業人亦無實際交易。上訴人於107年12月20日及24日補報補繳105年3-10月立新公司進項稅款375,500元及利息，係在立新公司於107年8月28日具狀提起告訴之後，上訴人確實無進貨事實卻取得立新公司之不實統一發票充作進項憑證，據以扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅額之行為業經立新公司檢舉，並由檢察官啟動偵查，自屬經檢舉案件，即無稅捐稽徵法第48條之1免罰規定之適用。另上訴人於108年6月14日及17日補報補繳亞銓公司等12家營業人之進項稅款12,974,803元（13,350,503元－立新公司375,700元＝12,974,803元）及利息，被上訴人依據臺南地檢署之調查時序說明，以上訴人取自群泰公司及昇泰公司之不實進項稅額，業於調查前即自動補報補繳，符合自動補報補繳免罰規定，而臺南地檢署於108年5月6日持搜索票至上訴人處執行搜索時，因上訴人負責人蔡博全已坦承與維銘公司無實際交易往來，檢調人員

已經「知悉」上訴人與維銘公司交易部分有逃漏稅事實之存在，只是漏稅金額有待再行確認，而有展開進一步調查之必要，上訴人卻遲至同年6月17日始補報補繳取自維銘公司部分之不實進項稅額，自無稅捐稽徵法第48條之1免罰規定之適用。又上訴人與其餘亞銓公司（不含立新、維銘、群泰及昇泰等4家公司）等9家營業人之交易，已因立新公司之檢舉，使檢察機關對上訴人所取得之進項憑證是否真實產生懷疑，經臺南地檢署循序啟動偵查（108年5月6日查扣上訴人之明細分類帳及會計光碟資料等），並於108年5月14日函請被上訴人配合調查及提供上訴人等46家營業人調檔資料為進一步查證，該資料已包含此9家營業人，則至遲於108年5月14日臺南地檢署函請被上訴人配合調查及提供調檔資料，檢察人員亦已察覺上訴人與該9家營業人交易間之違章行為並啟動查核，即已達掌握該檢舉事件的漏稅行為模式及漏稅主體，為取得具體違章證物而發動調查程序之情況。上訴人卻遲至108年6月14日及17日始補報補繳取自該9家營業人之不實進項稅額，該補報補繳行為亦完全沒有稅捐稽徵法第48條之1第1項第1款之適用餘地。至於被上訴人所屬新化稽徵所雖曾於108年6月17日函查上訴人103年9月至104年8月間取得同豐公司、同瑋公司等2家進項憑證之交易情形，但該函查亦不影響臺南地檢署前述已啟動對上訴人違章事實調查時點之認定。(二)、上訴人取具亞銓公司等13家營業人之不實進項發票並據以申報扣抵銷項稅額之違章行為，上訴人雖主張有進貨事實，僅取得非實際交易對象發票云云，惟經被上訴人於108年6月17日及27日、同年7月31日、同年9月20日及109年6月18日前後共5次發函請上訴人提供交易相關帳簿憑證、交易過程說明及付款明細等證明文件，上訴人僅以說明書回覆已補報補繳系爭不得扣抵進項憑證營業稅，迄未提示任何有進貨事實之相關資料佐證，自無從審認上訴人有進貨事實，則被上訴人依調查結果，以上訴人明知未向亞銓公司等13家營業人進貨，卻持以其等名義所開立之發票充當進項憑

01 證扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅之結果，顯見上訴人對於  
02 構成違章之上開事實，具有明知並有意使其發生之直接故  
03 意，自應受罰，於法並無不合。(三)、上訴人101年度營利事  
04 業所得稅結算申報，經被上訴人初查按其申報數核定，嗣因  
05 查獲上訴人於101年11月至12月間取得昇泰公司及群泰公司  
06 所開立之不實交易憑證，被上訴人乃分別於108年9月3日、  
07 同年10月22日及109年6月19日前後3次發函請上訴人提示帳  
08 簿憑證及有關文據供核，惟上訴人僅提示101年度帳簿光碟  
09 一總分類帳1份，並主張無義務亦無法核對相對應之營業收  
10 入成本費用，被上訴人遂依上訴人提供之帳簿資料，查得上  
11 訴人取得群泰公司進項憑證共815,682元，品名「PE袋」，  
12 帳列製造費用—包裝費；取得昇泰公司進項憑證共1,209,54  
13 4元，品名「塑膠製品加工」，帳列製造費用—加工費等不  
14 實統一發票，均業已入帳並申報，已造成虛列營業成本之事  
15 實；另上訴人坦承該不實進項憑證以銷售額的7%為代價取  
16 得，並已列報為營業成本，違章事證明確，顯然上訴人（原  
17 判決誤繕為被上訴人）明知取自群泰公司及昇泰公司之不實  
18 統一發票，仍據以入帳並申報，造成逃漏稅捐之結果，核屬  
19 稅捐稽徵法第21條第1項第3款之故意以詐欺或其他不正當方  
20 法逃漏稅捐者，是本件之核課期間應為7年。又所得稅法制  
21 上，有關成本費用項目為計算所得之減項，有利於上訴人，  
22 依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，應由上  
23 訴人就系爭營業成本事實之存在負客觀舉證責任，亦即上訴  
24 人應提出足資證明取自群泰公司及昇泰公司進貨成本之相關  
25 文件與憑證，確實證明取自該2公司營業成本事實存在，否  
26 則鑑於「計算所得之減項本應由納稅義務人負擔舉證責任」  
27 之法理，若未能證明該事實，自不得予以認列為營業成本。  
28 從而，被上訴人將上開虛列之營業成本2,025,226元全數剔  
29 除，重新核定上訴人營業成本為737,562,723元，全年及課  
30 稅所得額13,255,924元，應補徵稅額344,289元，即無不合  
31 等得心證之理由。上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核

其上訴理由，無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使為指摘，並重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，復執其主觀之法律見解，就原審所為之論斷，泛言論斷違法，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中 華 民 國 111 年 3 月 17 日

最高行政法院第三庭

審判長法官 帥 嘉 寶

法官 鄭 小 康

法官 李 玉 卿

法官 洪 慕 芳

法官 林 玫 君

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 111 年 3 月 17 日

書記官 邱 鈺 萍