

最 高 行 政 法 院 裁 定

113年度上字第285號

上 訴 人 陽 光
訴訟代理人 呂坤宗 律師
被 上 訴 人 財政部臺北國稅局

代 表 人 吳 蓮 英
訴訟代理人 陳俊元

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國113年3月21日臺北高等行政法院高等行政訴訟庭112年度訴字第146號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

- 一、上訴駁回。
- 二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、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或憲法法庭裁判，則為揭示該判解之字號或其內容。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者，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、被上訴人依據查得資料，以上訴人未依規定申請稅籍登記，於民國106年4月至107年12月間透過網路平臺銷售貨物，銷

01 售額共新臺幣（下同）14,132,238元，未依規定開立統一發
02 票報繳營業稅，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額706,
03 612元外，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅
04 法）第45條、第51條第1項第1款及稅捐稽徵法第44條規定，
05 擇一從重，以營業稅法第51條第1項第1款規定為處罰之依
06 據，按所漏稅額處1倍之罰鍰706,612元。上訴人不服，循序
07 提起行政訴訟，聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均
08 撤銷，並追加聲明被上訴人應給付上訴人9,000元。案經臺
09 北高等行政法院高等行政訴訟庭（下稱原審）112年度訴字
10 第146號判決（下稱原判決）駁回後，上訴人遂提起本件上
11 訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分均撤銷。

12 三、上訴意旨略謂：上訴人出售之衣物來源確實都是上訴人使用
13 過或親友所贈，上訴人並無進貨，被上訴人亦無查到上訴人
14 有進貨紀錄及金流，原判決執意認定上訴人有進貨事實，並
15 稱上訴人可扣除成本，惟上訴人出售之二手衣物均係多年前
16 之舊物，現要求上訴人提出購物證明，實強人所難。且上訴
17 人售出之價格遠低於新品價格，無營利目的，屬於非營利行
18 為，上訴人業於1年左右即處理完畢，並無原判決所稱之持
19 續性、繼續性、經常性，原判決認定上訴人係從事網路交易
20 之營業人，有判決不適用法規或適用不當之違背法令。又原
21 判決認上訴人應先營業登記才能上網拍賣，然106年時並無
22 嚴格規定，況上訴人賣場有清楚說明是二手衣物，若被上訴
23 人不滿意上訴人沒有先營業登記，也應該針對此部分去裁處
24 罰鍰，而不應該針對非營利行為之二手衣物去罰。況PChome
25 網路平台拍賣於106年成立，當時無強制規定要營業登記，
26 於112年才有「網路銷售營業人新制」，依法律不溯既往原
27 則，也應該要先輔導後，仍不去登記者才能處罰。上訴人在
28 PChome販售的都是自己使用過的舊物，並無違反營業稅法第
29 1、2、6、28、32、35、43、51、16、44條等規定，本件非
30 原判決所述「持續性、繼續性、經常性的問題」，原判決有

01 判決事實不符、判決不適用法規及不備理由或理由矛盾之違
02 背法令等語。

03 四、本院查：

04 (一)原判決理由已論明：

05 1.依營業稅法第1條規定，營業稅稅捐客體之界定，包含「在
06 中華民國境內」、「銷售貨物或勞務及進口貨物」兩個要
07 素。除「個人出售家庭日常使用之衣物、家具、自用小客車
08 等，其交易之所得依所得稅法第4條第1項第16款規定免納所
09 得稅，亦不發生課徵營業稅及營利事業所得稅問題」（財政
10 部94年5月5日台財稅字第09404532300號令發布之「網路交
11 易課徵營業稅及所得稅規範」）參照之外，其他不論是貨物
12 新品第1次銷售，或第2手以上之轉讓交易，本質均屬營業稅
13 上「在中華民國境內銷售貨物」，只要行為人係從事重複
14 性、繼續性之交易，而非「一時性或偶發性」之交易行為，
15 即屬營業稅法規範之銷售行為，而非所得稅法第9條所稱
16 「非經常性買進、賣出營利活動之財產交易所得」，自應依
17 法辦理營業登記，課徵營業稅。本件上訴人於106年4月5日
18 在「PChome商店街」申請會員，以賣家編號「Z00000000
19 0」、賣場名稱「小白的商店」及發票地址「000臺北市○○
20 區○○路000號0樓」經營網路拍賣業（使用郵局帳戶收受其
21 出售貨物之付款），上訴人已具備營業牌號，並設有固定營
22 業場所。而依商店街市集國際資訊股份有限公司提供之上訴
23 人於106年4月起至107年12月間銷售貨物交易明細資料，上
24 訴人係銷售包包1,831筆、耳環528筆、別針264筆、飾品255
25 筆、手環194筆、鑽戒126筆、戒子26筆、墜子21筆、翡翠飾
26 品67筆、旅行箱53筆、電動代步車37筆、折疊代步車11筆、
27 衣物509筆及其他品項共156筆等二手貨物，及分裝百靈油之
28 空瓶941筆、吸入器201筆、吸管68筆、滾珠頭28筆、滴頭19
29 筆等相關貨物，依其交易品項、數量、頻率觀之，上訴人所
30 銷售物品，依通常社會觀念，顯非「個人出售家庭日常使用
31 之衣物、家具、自用小客車等」之「一時性或偶發性」之交

01 易行為，縱使被上訴人無法提出上訴人「有進貨二手衣物之
02 事實與金流」，但如此龐大之交易品項、數量、頻率，縱使
03 沒有發現進貨物流與金流，仍無從認定上訴人只是「出售個
04 人家庭日常使用之衣物、家具、自用小客車」。是縱上訴人
05 所出售的係二手貨品，亦已足認上訴人係經常性、繼續性、
06 持續性從事網路商業交易之營業人。

07 2.上訴人進貨之事實與金流，只涉及「營業稅進項稅額存在」
08 （可作為成本扣除），而參據司法院釋字第537號解釋意
09 旨，稅務案件因具有課稅資料多為納稅義務人所掌握及大量
10 性行政之事物本質，稽徵機關欲完全調查及取得相關資料，
11 容有困難，為貫徹課稅公平原則，則屬於納稅義務人所得支
12 配或掌握之課稅要件事實，納稅義務人應負有提供資料之協
13 力義務，營業稅之進項稅額，因在計算營業人實際應納稅額
14 時，列為計算之減項，屬於權利發生後之消滅事由，則有關
15 「營業稅進項稅額存在」之事實，不論從證據掌控或利益歸
16 屬之觀點，均應由主張扣抵之申報扣抵營業人負擔證明責
17 任。本件被上訴人縱未查得上訴人進貨二手衣物之事實與金
18 流（營業稅進項稅額），但因上訴人未依營業稅法第35條第
19 1項規定據實申報銷售額，致有短報、漏報銷售額之情形，
20 被上訴人即得適用同法第43條第1項第4款規定，依查得之資
21 料核定該期銷售額及應納稅額。

22 3.營業稅係採自行申報制，營業人有誠實申報之義務，而營業
23 稅之計算及核課，法律均已明定其要件，納稅義務係在納稅
24 事實發生時即已成立，並非經稅捐稽徵機關確認後才形成，
25 故納稅義務人應自行注意，無須他人提醒。再者，納稅事實
26 之發生皆與營業人之營業行為息息相關，是營業人亦有能力
27 加以注意。上訴人在「PChome商店街」以賣家編號「Z00000
28 0000」、賣場名稱「小白的商店」及發票地址「000臺北市
29 ○○區○○路000號0樓」經營網路拍賣業，但未辦稅籍登
30 記，擅自營業，違章事證明確，縱其主觀上無違章之故意，
31 然其應注意、能注意而不注意，仍有過失，應依營業稅法第

01 45條、第51條第1項第1款及稅捐稽徵法第44條所定罰鍰，擇
02 一從重處罰。

03 (二)原判決已詳述其得心證之理由及法律上之意見，並就上訴人
04 之主張，何以不足採取，分別予以指駁甚明。經核上訴理由
05 無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指摘其為不
06 當，並就原審已論斷者，泛言未論斷或論斷違法、矛盾，而
07 非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法
08 第243條第2項所列各款之情形，復對請求給付9,000元之部
09 分完全未予指摘，難認對原判決之如何違背法令已有具體之
10 指摘。依首揭規定及說明，應認其上訴為不合法，應予駁
11 回。

12 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
13 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如
14 主文。

15 中 華 民 國 113 年 8 月 15 日

16 最高行政法院第四庭

17 審判長法官 王 碧 芳

18 法官 王 俊 雄

19 法官 侯 志 融

20 法官 鍾 啟 煒

21 法官 許 瑞 助

22 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

23 中 華 民 國 113 年 8 月 15 日

24 書記官 章 舒 涵