

01 最 高 行 政 法 院 裁 定

02 114年度上字第601號

03 上 訴 人 漾拓國際股份有限公司

04 代 表 人 鄭加新

05 訴訟代理人 劉仁閔 律師

06 侯宇澤 律師

07 張為翔 律師

08 被 上 訴 人 財政部中區國稅局

09 代 表 人 樓美鐘

10 上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國114年6
11 月25日臺中高等行政法院113年度訴字第190號判決，提起上訴，
12 本院裁定如下：

13 主 文

14 一、上訴駁回。

15 二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

16 理 由

17 一、上訴人代表人由呂聿宏變更為鄭加新，茲據新任代表人具狀
18 聲明承受訴訟，核無不合。

19 二、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，
20 不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第
21 1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而
22 判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。
23 是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第24
24 3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
25 當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該
26 法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法
27 則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭裁判，則為揭
28 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

01 列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條
02 項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明者，即
03 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
04 上訴自難認為合法。

05 三、上訴人辦理民國109年度營利事業所得稅結算申報，列報其
06 行業類別為電子器材、電子設備批發業（行業標準代號：46
07 42-11），營業收入淨額新臺幣（下同）156,759,212元、營
08 業淨利1,830,053元、利息支出2,182,680元，全年所得額虧
09 損87,653元。上訴人於被上訴人初查時並未依通知提示有關
10 之帳簿文據以供查核，被上訴人乃適用所得稅法第83條第1
11 項規定，按上訴人申報之電子器材、電子設備批發同業利潤
12 標準淨利率8%，核定其該年度營業淨利12,540,736元、利
13 息支出0元及全年所得額12,819,484元，應補稅額2,503,661
14 元，並製發109年度營利事業所得稅核定稅額繳款書（下稱
15 原處分）。上訴人不服，申請復查，經被上訴人113年1月11
16 日中區國稅法務字第1130000835號復查決定（下稱復查決
17 定）追認利息支出2,182,680元，其餘復查駁回。上訴人就
18 未獲變更之營業淨利部分不服，提起訴願，經財政部113年5
19 月9日台財法字第11313914050號訴願決定（下稱訴願決定）
20 駁回。上訴人仍不服，向臺中高等行政法院（下稱原審）提
21 起行政訴訟，聲明：原處分（含復查決定）及訴願決定不利
22 上訴人部分，均予撤銷。經原審113年度訴字第190號判決
23 （下稱原判決）駁回上訴人在原審之訴，上訴人遂提起本件
24 上訴。

25 四、上訴人提起上訴，主張略以：（一）上訴人已於112年3月9日提
26 供109年度銷貨發票、傳票等原始憑證及會計師工作底稿，
27 為原判決所認定，則上訴人顯已盡其租稅協力義務，被上訴
28 人自不得依所得稅法第83條之規定，以同業利潤標準逕予核
29 定所得額，惟原判決仍認定復查決定為適法有據，其認定顯
30 已違反所得稅法第83條之規定及本院56年度判字第18號、57
31 年度判字第60號等判決意旨，而有判決適用法規不當之違

01 法。(二)縱認上訴人未盡其租稅協力義務(惟上訴人否認
02 之),亦僅係減輕被上訴人之舉證責任,被上訴人仍應就租
03 稅構成要件該當事實與行政處分該當事實暨其歸責條件提出
04 證明,原判決僅以上訴人未盡租稅協力義務,即認定被上訴
05 人補稅處分為合法,實有違反舉證責任分配規定及本院100
06 年度判字第418號等判決向來見解之判決不適用法規等語。

07 五、經查,原判決已敘明:(一)依所得稅法第83條第1項、所得稅
08 法施行細則第81條第1項、稅捐稽徵機關管理營利事業會計
09 帳簿憑證辦法第28條之1第1項及營利事業所得稅查核準則第
10 6條第2項等規定,營利事業於稅捐稽徵調查人員依法進行調
11 查時,應在規定時間內提示有關各種證明銷售額及營利事業
12 所得額之帳簿憑證。所謂提示帳簿、文據義務,必須納稅義
13 務人將帳證整理後再交給稅捐機關查核,始得認已了結協力
14 義務。換言之,納稅義務人必須提出符合會計帳簿結構、可
15 相互對比查閱、整理完備且符合會計法規要求之文書(帳)
16 與憑證(證),始得認其已履行協力義務。故所謂未提示帳
17 簿文據之情形,包括全部未提示、提示不完全、不健全或不
18 相符等態樣在內。(二)上訴人於原查階段並未依通知提示任何
19 帳簿文據,嗣於復查階段經被上訴人多次函請其說明及提示
20 109年度帳簿憑證包含日記帳、總分類帳、成本明細帳、各
21 科目明細分類帳、營業成本進銷存表、存貨明細帳、薪資印
22 領清冊及各類所得資料申報書,並請提供銷售合約、進貨合
23 約及依收入類別安裝費、服務費、設計費、承攬、租金及商
24 品提供相關成本分析表等資料供核,上訴人僅提示109年度
25 開立統一發票存根、傳票、憑證及會計師工作底稿等,仍未
26 提示109年度完整帳簿憑證供核。(三)上訴人開立統一發票存
27 根記載之內容,主要有買受人、品名、單價、數量、銷售額
28 (即營業收入)及營業稅等資訊,為認定營業收入性質與數
29 額之憑證,尚無法直接依上訴人所開立之統一發票認列營業
30 成本及費用。再者,其提示統一發票之品名內容除燈具外,
31 尚包括設計費、服務費、安裝費、承攬工程等收入。其中,

01 除買賣燈具，屬其申報業別「電子器材、電子設備批發」
02 外，其餘「安裝費」、「服務費」、「設計費」、「承攬工
03 程」等收入，均非其申報買賣業別之收入。又商業應根據原
04 始憑證，編製記帳憑證，根據記帳憑證，登入會計帳簿，進
05 而產出日記簿、總分類帳、明細分類帳、存貨明細帳、直接
06 原料明細帳、直接人工明細帳及製造費用明細帳等，經由成
07 本費用累積之會計制度，依收入配合原則彙整，始能確認營
08 業成本費用之數額，單純提供傳票憑證，尚無法直接認列營
09 業成本費用。另上訴人109年度營利事業所得稅結算申報之
10 營業成本明細表，係全申報買賣業之營業成本計126,734,21
11 6元（期初存貨58,662,645元+本期進貨117,851,099元-期末
12 存貨49,779,528元），顯與上訴人營業收入性質實際非全屬
13 買賣業之事實有違，不符收入配合原則，會計師工作底稿未
14 能查核指正，且會計師工作底稿非上訴人之完整帳簿文據，
15 尚無法單憑會計師工作底稿，直接認列營業成本費用。（四）被
16 上訴人將上訴人列報營業收入淨額156,759,212元，經類別
17 重分類為銷售燈具（含施工）收入及安裝費收入43,462,627
18 元（15,667,717元+27,794,910元）、服務費收入25,367,67
19 0元、設計費收入28,308,610元及銷售燈具收入59,620,305
20 元，分別按水電工程業（行業標準代號：4331-11）同業利
21 潤標準淨利率9%、未分類其他行政支援服務業（行業標準
22 代號：8209-99）同業利潤標準淨利率14%、其他工程服務
23 及相關技術顧問業（行業標準代號：7112-99）同業利潤標
24 準淨利率19%及電子器材、電子設備批發業（行業標準代
25 號：4642-11）同業利潤標準淨利率8%，核算營業淨利17,6
26 11,370元（計算式：43,462,627元×9%+25,367,670元×14%
27 +28,308,610元×19%+59,620,305元×8%），因較原查核定
28 營業淨利12,540,736元為高，基於行政救濟不利益變更禁止
29 原則，復查決定仍予維持原核定營業淨利12,540,736元，於
30 法並無不合。至於利息支出2,182,680元，因上訴人提出之
31 憑證足以勾稽其利息支出，復查決定予以追認，核無不合等

01 語甚詳。上訴意旨雖以該判決違背法令為由，惟核其上訴理
02 由，無非重述其於原審提出而為原判決所不採之主張，復執
03 陳詞為爭議，並就原審取捨證據、認定事實之職權行使，指
04 摘其為不當，暨援引與本件判決結論無關之本院另案判決見
05 解，泛言原判決違背證據法則及不適用法規，而非具體說明
06 其有何不適用法規或適用法規不當之情形，並揭示該法規之
07 條項或其內容，及合於行政訴訟法第243條第2項所列各款之
08 事實，難認對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首
09 開規定及說明，應認其上訴為不合法。

10 六、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
11 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如
12 主文。

13 中 華 民 國 115 年 3 月 19 日

14 最高行政法院第四庭

15 審判長法官 王 碧 芳

16 法官 王 俊 雄

17 法官 鍾 啟 煒

18 法官 羅 月 君

19 法官 陳 文 燦

20 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

21 中 華 民 國 115 年 3 月 19 日

22 書記官 章 舒 涵