

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

110年度訴字第910號

115年2月12日辯論終結

原告 大西洋飲料股份有限公司

代表人 蘇芸樂（董事長）

訴訟代理人 蔡旻睿 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 李雅晶（局長）

訴訟代理人 江方琪

黃麗玲

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國110年6月4日台財法字第11013911050號（案號：第11000073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

甲、程序部分：

本件被告代表人原為王綉忠，訴訟進行中依序變更為蔡碧珍、李怡慧、李雅晶，茲據被告新任代表人具狀聲明承受訴訟（見本院卷第159頁、第231頁、第343頁），核無不合，應予准許。

乙、實體事項：

壹、事實概要：

原告大西洋飲料股份有限公司（下稱大飲公司）於102年5月至108年2月間無進貨事實，取具國信食品股份有限公司（下

01 稱國信公司)及旭順食品股份有限公司(下稱旭順公司)開  
02 立之統一發票338紙,銷售額合計新臺幣(下同)103,339,7  
03 88元,營業稅額5,167,012元,作為進項憑證申報扣抵銷項  
04 稅額,致生逃漏營業稅5,167,012元之結果,案經查獲並審  
05 理違章成立,被告乃核定補徵營業稅5,167,012元並處罰鍰  
06 7,750,518元(下稱原處分)。原告不服,申請復查及提起  
07 訴願均遭駁回,遂提起本件行政訴訟。

08 貳、本件原告主張:

09 一、原告係因使用旭順公司擁有之「Apple/Sidra」商標(下稱  
10 系爭商標)而自旭順公司取得發票,故原告確有自旭順公司  
11 進貨,並無取得不實統一發票致虛增進項稅額之情事:

12 (一)原告主要獲利來源為蘋果西打飲料之銷售,然蘋果西打飲  
13 料原為謝斯尼斯公司所研發之飲品。謝斯尼斯公司為開發  
14 蘋果西打之臺灣市場,以特許專賣方式授權原告在臺製造  
15 銷售蘋果西打飲料,並於53年5月19日謝斯尼斯公司與原  
16 告簽訂「信函合約書」約定由謝斯尼斯公司將其所有之系  
17 爭商標授權原告為謝斯尼斯公司之利益,在臺灣提出商標  
18 註冊之申請;原告如獲准許註冊取得系爭商標,該商標仍  
19 屬謝斯尼斯公司所有;一旦可移轉時,即應由原告將該商  
20 標移轉回謝斯尼斯公司。55年12月28日,原告與謝斯尼斯  
21 公司簽訂「Apple/Sidra在臺灣之裝瓶、經銷及銷售之專  
22 屬特許權合約書」,約定由謝斯尼斯公司提供製造蘋果西  
23 打所需之濃縮液予原告,原告則依照指定配方加入糖、檸  
24 檬酸及碳酸水後製成蘋果西打飲品;同時,雙方亦約定Ap  
25 ple/Sidra商標仍屬謝斯尼斯公司所有,如終止特許,原  
26 告應立即停止以任何方式使用該商標。由此可知,原告並  
27 無製作蘋果西打所需之濃縮液配方,亦無調製蘋果西打飲  
28 品之配方。又,原告雖為系爭商標之註冊商標權人,惟其  
29 並非該商標之真正商標權人,蓋依據前開兩份合約書,原  
30 告係經謝斯尼斯公司授權在臺灣為謝斯尼斯公司之利益申  
31 請系爭商標註冊,該商標權仍屬謝斯尼斯公司所有,原告

01 僅為系爭商標之登記名義人。另，因原告並未另支付謝斯  
02 尼斯公司授權原告使用系爭商標及蘋果西打配方之授權  
03 金，故可知原告支付謝斯尼斯公司之濃縮液採購費用已包  
04 含使用商標及配方之授權金在內。

05 (二) 嗣後，美商果是高公司繼受謝斯尼斯公司於前開兩份合約  
06 書下之權利，並於70年2月10日與原告簽訂「專屬特許權  
07 與授權合約書」，約定蘋果西打濃縮液及稀釋之配方及製  
08 程均屬美商果是高公司之財產，且原告仍僅為系爭商標之  
09 登記名義人，真正權利人為美商果是高公司。相同地，因  
10 原告並未另支付美商果是高公司授權原告使用系爭商標及  
11 蘋果西打配方之授權金，故可知原告支付美商果是高公司  
12 之濃縮液採購費用已包含使用商標及配方之授權金在內。

13 (三) 嗣後，於78年間，美商果是高公司與賴比瑞亞商果是高  
14 (國際)有限公司簽署「財產承購合約書」，由美商果是  
15 高公司將蘋果西打配方及相關商標權利讓與賴比瑞亞商果  
16 是高(國際)有限公司。然於同年，因原告認為賴比瑞亞  
17 商果是高(國際)有限公司出售品質瑕疵、劣質之蘋果西  
18 打香精配方予原告，方導致原告遭客戶退貨，原告遂針對  
19 此損害向該公司求償，故雙方於79年7月19日簽訂「和解  
20 及棄權合約」、「顧問服務合約書」及「裝瓶契約書」。  
21 其中，「裝瓶契約書」約定蘋果西打濃縮液及稀釋之配方  
22 及製程均屬賴比瑞亞商果是高(國際)有限公司之財產，  
23 原告仍僅為系爭商標之登記名義人，真正權利人為賴比瑞  
24 亞商果是高(國際)有限公司。相同地，因原告並未另支  
25 付賴比瑞亞商果是高(國際)有限公司授權原告使用系爭  
26 商標商標及蘋果西打配方之授權金，故可知原告支付賴比  
27 瑞亞商果是高(國際)有限公司之濃縮液採購費用已包含  
28 使用商標及配方之授權金在內。

29 (四) 嗣後，因原告認為上開「和解及棄權合約」、「顧問服務  
30 合約書」及「裝瓶契約書」有諸多顯失公平之條款，向法院  
31 對於賴比瑞亞商果是高(國際)有限公司提起撤銷暴利

01 行為之訴，並自行停止履行上開契約及合約，賴比瑞亞商  
02 果是高（國際）有限公司乃於80年5月29日以原告違約而  
03 終止裝瓶契約書，向原告提起訴訟，雙方並纏訟多年。嗣  
04 後，原告對賴比瑞亞商果是高（國際）有限公司提起撤銷  
05 暴利行為之訴已經最高法院判決確定（最高法院86年度台  
06 上字第1376號民事判決），依據該判決，原告應依照上開  
07 「和解及棄權合約」、「顧問服務合約書」及「裝瓶契約  
08 書」約定履行合約。

09 （五）訴外人孫幼英於84年間考量原告主要業務及收入來源高達  
10 95%以上為販售蘋果西打飲料，為化解原告與國外原廠公  
11 司多年的訟爭，並解決蘋果西打的商標、濃縮液配方以及  
12 銷售專屬權均掌握在國外原廠公司的根本性問題，乃自行  
13 出資美金80萬元，向賴比瑞亞商果是高（國際）有限公司  
14 購得蘋果西打商標、配方及得於台灣地區銷售蘋果西打的  
15 專屬權等所有相關權利。當時之交易安排如下：

- 16 1、由賴比瑞亞商果是高（國際）有限公司與英屬維京群島商  
17 奧里京國際有限公司（Oriental King Limited，下稱奧  
18 里京公司）於84年9月16日簽訂「資產購買協議」。
- 19 2、由訴外人孫幼英以旭順公司名義於84年9月21日與賴比瑞  
20 亞商果是高（國際）有限公司簽訂「股份購買契約」，以  
21 美金80萬元之對價，取得奧里京公司全部股份及其從權利  
22 及附屬利益。
- 23 3、由旭順公司與奧里京公司於84年9月21日簽訂「資產購買  
24 契約」。

25 （六）奧里京公司承受賴比瑞亞商果是高（國際）有限公司向原  
26 告提起之移轉商標專用權訴訟後，與原告於88年1月1日簽  
27 訂「和解協議書」約定原告同意按其與奧里京公司之前手  
28 賴比瑞亞商果是高（國際）有限公司於79年7月19日所簽  
29 訂之「和解及棄權合約」、「顧問服務合約書」及「裝瓶  
30 契約書」內容，對奧里京公司履行；奧里京公司同意撤回  
31 對原告之上訴。由以上說明可知，訴外人孫幼英透過旭順

01 公司已於84年取得系爭商標，且旭順公司本得依法要求原  
02 告履行契約，於銷售濃縮液時加價以包含原告因取得系爭  
03 商標之專屬授權所需支付之對價。是，原告於102年至108  
04 年間自旭順公司取得之統一發票並非不實發票，實為原告  
05 因使用旭順公司所有之系爭商標而支付予旭順公司之權利  
06 金發票，僅旭順公司發票開立品項記載錯誤而已，原處  
07 分、復查決定、及訴願決定認定事實顯有違誤，應予撤  
08 銷。

09 (七) 承上，旭順公司已於84年取得系爭商標及賴比瑞亞商果是  
10 高(國際)有限公司依其與原告於79年7月19日所簽訂之  
11 「裝瓶契約書」所得享有之一切權利及利益，故原告本即  
12 有義務依據相關契約向旭順公司給付權利金。然，由於原  
13 告與旭順公司間之權利義務散見於數份契約中，且該等契  
14 約係於多年前簽署，為使雙方間之權利義務明確化，並符  
15 合公開發行公司取得或處分資產處理準則及原告之取得或  
16 處分資產處理準則，原告與旭順公司遂決定於110年11月1  
17 0日簽署授權契約書。然而，此並非代表原告自該日起始  
18 有義務向旭順公司支付商標授權費用，此可由前述授權契  
19 約書之第一條「雙方合作之前提共識」載明原告及旭順公  
20 司均不爭執旭順公司繼受取得79年7月19日「裝瓶契約  
21 書」附表A所示蘋果西打商標之相關權利足參。從而，被  
22 告提出原告公司於公開資訊觀測站之重訊及經濟日報報導  
23 率稱原告自110年11月10日始對旭順公司負有支付商標授  
24 權費用之義務，顯非事實，故被告以此為由主張原告於10  
25 2至108年毋庸負擔商標授權費用，故取得旭順公司所開立  
26 發票為不實發票云云，洵無足採。

27 (八) 有關原告於102至108年應支付商標授權費用予旭順公司一  
28 事，尚有以下證據可參：

- 29 1、經查證人謝政成於本院114年12月19日準備程序中稱：  
30 「(問：您知道蘋果西打商標是誰所有的嗎?) 答：目前  
31 我知道的是旭順跟國信有分別持有這方面的東西，但詳細

01 內容我忘記了，就好像裝瓶屬於國信，商標屬於旭  
02 順。」、「（問：為何您方才提到蘋果西打的裝瓶屬於國  
03 信、商標屬於旭順，但生產是大西洋公司，為何有此分  
04 工？）答：我到職時主管告訴我高層為了保障配方不外  
05 洩，所以將東西分到國信跟旭順，這樣員工就不知道東西  
06 跟誰買，外界也無法透過資料知道關鍵配方由誰提  
07 供。」、「（問：為何這樣員工就不知道東西跟誰買？）  
08 答：因為有一些關鍵的配方會透過不同的人叫貨或申購，  
09 也會叫不同的人核銷，這樣子的話，就沒有一個人能夠完  
10 全瞭解這些東西是哪裡完成的。」、「（問：為何這樣的  
11 分工外界也無法透過資料知道關鍵配方由誰提供？）答：  
12 因為員工會離職，離職員工可能可以透過這樣的方式拼湊  
13 出蘋果西打的配方，目前政府也有手段可以要求廠商標示  
14 這些產品是從哪裡購買的、原物料哪裡提供的，所以用這  
15 樣的方式可以讓公司配方獲得保障。」、「（問：照您所  
16 述，如果配方及商標是在國信跟旭順，大西洋公司要使用  
17 這些配方跟商標，不就要跟國信、旭順取得授權？這個您  
18 清楚嗎？）答：我不清楚，當時作這些作業時不清楚，但  
19 現在透過一些過程就很清楚。就旭順、國信分別跟大西洋  
20 都有這樣的合約的狀況。」堪認證人清楚指出孫幼英確實  
21 將蘋果西打配方及商標分別歸屬於國信公司及旭順公司，  
22 因此原告若要使用上述配方或商標，自應支付授權費用予  
23 國信或旭順公司。而孫幼英之所以有這樣的規劃，是因為  
24 原告為上市公司，不只股權結構複雜，可能有外部股東希  
25 望知悉蘋果西打的配方、原料等機密資訊，另主管機關的  
26 監理態度也是希望原告盡可能揭露原物料之購買來源及去  
27 向。因此，基於公司保密需求及避免配方外洩，孫幼英刻  
28 意安排蘋果西打配方及商標分別由國信及旭順公司歸屬，  
29 確有其商業判斷之考量。

30 2、不過證人謝政成身為國信、旭順及原告的總務及採購人  
31 員，其僅能知悉並作證證明原告確實有支付配方及商標授

01 權費用予國信及旭順公司必要，然而為何該二公司發票品  
02 名開立錯誤，仍有待該二公司財務人員加以作證之必要，  
03 故原告聲請傳喚證人葉美秀到庭作證，雖證人請假，惟原  
04 告仍認有傳喚該二公司財務人員作證之調查必要性，併予  
05 指明。

06 二、原告係因使用國信公司獲得授權使用之蘋果西打配方而自國  
07 信公司取得發票，故原告確有自國信公司進貨，並無取得不  
08 實統一發票致虛增進項稅額之情事：

09 (一) 如前所述，訴外人孫幼英自84年即以旭順公司名義取得蘋  
10 果西打配方，並由原告持續使用。惟，訴外人孫幼英於10  
11 0年左右取舊有蘋果西打濃縮液配方，再以純天然蘋果果  
12 汁取代原化學原料，多次試誤、研發改良後，得出全新蘋  
13 果西打香料配方，並由原告使用製造蘋果西打飲料迄今。  
14 是，訴外人孫幼英自84年取得蘋果西打配方後，依法本得  
15 要求原告履行契約向其購買濃縮液、並支付權利金以取得  
16 蘋果西打濃縮液配方之專屬授權，且原告使用訴外人孫幼  
17 英自行研發改良之蘋果西打濃縮液配方，亦應支付相對應  
18 之權利金。惟因訴外人孫幼英於84年取得蘋果西打配方  
19 時，原告之經營尚不穩定，故訴外人孫幼英當時僅專注於  
20 經營原告業務，未曾顧及向原告收取權利金。

21 (二) 嗣後，因原告於訴外人孫幼英多年努力經營已穩住其市場  
22 佔有率，且其改良後之配方已能作為蘋果西打之核心技  
23 術，不必再擔心受制於第三人供應之品質與價格，故訴外  
24 人孫幼英方興起向原告收取使用蘋果西打配方之權利金。  
25 惟，因訴外人孫幼英考量原告自始並無蘋果西打濃縮液配  
26 方內容之事實，不僅為外界所不知，甚且連原告之內部人  
27 或高層均無人知悉。如原告若透過簽訂授權契約方式給付  
28 權利金予訴外人孫幼英，上開消息勢必公開於眾，外界將  
29 知悉原告並未掌握蘋果西打核心技術，亦即蘋果西打濃縮  
30 液配方內容，此對於原告之形象將嚴重打擊，恐怕會產生  
31 原告僅為代工廠之印象；二來，若要將蘋果西打濃縮液配

01 方內容直接移轉予原告，不僅亦有上開疑慮外，訴外人孫  
02 幼英認為難以確保原告掌握濃縮液配方內容後將使蘋果西  
03 打核心技術外流，方以先將蘋果西打配方授權國信公司，  
04 再由國信公司開立統一發票予原告並將發票品項載明為  
05 「糖」之方式請領權利金。

06 (三) 由此可知，原告於102年至108年間自國信公司取得之統一  
07 發票並非不實發票，實為原告因使用國信公司獲得授權使  
08 用之蘋果西打配方而支付予國信公司之權利金發票，且國  
09 信公司收取權利金之方式為於銷售予原告之產品售價中包  
10 含此權利金在內，僅國信公司發票開立品項記載錯誤而  
11 已，原處分、復查決定、及訴願決定認定事實顯有違誤，  
12 應予撤銷。

13 三、被告僅因原告所取得發票上之品名，與原告進貨內容不一  
14 致，率稱原告取得不實統一發票並對原告課處補稅及罰鍰處  
15 分，顯屬率斷：

16 我國向來司法實務見解認為行政法院不應只憑刑案判決結  
17 果，率稱系爭發票為虛偽開立，而應實際調查系爭發票所涉  
18 及之交易事實，始為論斷（本院97年度訴字第791號判決、  
19 最高行政法院87年度判字第239號判決分別可資參照參照）。  
20 另依本院98年度訴字第2069號判決也再度強調判斷交易真偽  
21 與否，應實際審究交易之有無，而非以名害實，只因公司營  
22 業項目、發票品名等緣由率稱交易不實或不存在。從而，本  
23 件被告僅因原告取得發票上之品名，與原告進貨內容不一  
24 致，率稱原告取得不實統一發票並對原告課處補稅及罰鍰處  
25 分，應屬率斷，故原處分認事用法有所不當等語。

26 四、並聲明：

27 (一) 被告原處分、復查決定及財政部訴願決定不利於原告部分  
28 均撤銷。

29 (二) 訴訟費用由被告負擔。

30 參、被告則以：

31 一、本稅部分：

01 (一) 依臺灣新北地方法院109年10月30日108年金重訴字第12號  
02 刑事判決略以，原告經年來所使用之糖原料，均係向台灣  
03 糖業股份有限公司、環泰企業股份有限公司與豐年豐和企  
04 業股份有限公司等3家公司所進購，未曾向金寶城糖業股  
05 份有限公司（下稱金寶城公司）等8家糖供應商進購，亦  
06 未曾由國信公司或旭順公司代原告向金寶城等8家糖供應  
07 商進購糖原料。又訴外人寰祐有限公司（下稱寰祐公司）  
08 實際負責人吳孟苓證稱其上游廠商金寶城公司等8家糖供  
09 應商開立銷項發票給國信及旭順公司，實際上「糖」均未  
10 運至國信公司及旭順公司等語。且孫幼英（原告之實際負  
11 責人）亦自承原告並未向國信及旭順公司進貨「糖」，國  
12 信公司及旭順公司亦未向金寶城公司等8家糖供應商進貨  
13 「糖」一情不諱。可知，孫幼英明知國信公司及旭順公司  
14 並無向金寶城公司等8家糖供應商實際進貨，仍透過訴外  
15 人呂國銘取得前開發票，指示不知情之財務以及採購人  
16 員，以原告向國信公司及旭順公司購買糖類之名義，製作  
17 不實之申購、驗收等流程文書，由會計人員以國信及旭順  
18 等2家公司名義虛偽開立銷貨與原告之統一發票，以求程  
19 序上符合原告、國信公司及旭順公司3家公司之採購循環  
20 內控，實質上3家公司間均無「糖」之交易，亦即以國信  
21 及旭順等2家公司向金寶城等8家公司之「虛假訂單」及原  
22 告支付「糖款」之不實名義，達到自原告套取資金之目的  
23 至明（卷2第870頁）。從而，原告與國信公司及旭順公司  
24 間以不實發票進行虛偽交易，應堪認定。

25 (二) 本案係依案關資料：

26 1、文件流：金寶城公司等8家營業人所開立之統一發票並非  
27 依交易事實，而係依寰祐公司吳孟苓指示所開立，金寶城  
28 公司等8家營業人實際上與國信公司、旭順公司人員並無  
29 接觸。又原告、國信公司、旭順公司等之申購單、簽收單  
30 及驗收單等交易文件係許麗花先向呂國銘等人取得金寶城  
31 等8家營業人開立之非實際交易對象發票，交由原告、國

01 信公司、旭順公司之共同採購主管謝政成虛偽製作相關單  
02 據，再交予國信公司、旭順公司會計人員列帳及開立發  
03 票。

04 2、物流：金寶城公司等8家營業人銷售之貨物並未載運至原  
05 告、國信公司、旭順公司之營業地或工廠，而係由寰祐公  
06 司吳孟苓派車載運或送至吳君指定之處所（富揚糧食行新  
07 莊區中平路、泰山區楓江路）。另依原告平鎮廠前廠長黃  
08 ○青、代理廠長周○正所稱，其生產飲料所需用之糖類原  
09 料係向台灣糖業股份有限公司、豐年豐和企業股份有限公  
10 司、環泰企業股份有限公司等公司訂貨，沒有聽過金寶城  
11 公司等8家營業人，顯示原告實際上並未取得金寶城公司  
12 等8家營業人開立予國信公司、旭順公司統一發票上所記  
13 載之糖類商品。

14 3、金流：金寶城公司等8家營業人收取之貨款多由寰祐公司  
15 吳孟苓以現金支付，而國信公司、旭順公司卻係以支票付  
16 款，且所開立之支付貨款支票並未實際交付金寶城公司等  
17 8家營業人，而係由許麗花至銀行領現後交給孫幼英，或  
18 用以繳付孫幼英之私人費用，如孫幼英家中之水電瓦斯費  
19 用、保全費、電梯保養費、捐款、地價稅、房屋稅、燃料  
20 稅、信用卡費用等，顯示系爭交易並無實際支付金流，有  
21 許麗花調查筆錄可稽。

22 4、依寰祐公司說明，其向金寶城公司等8家營業人進貨，並  
23 要求金寶城公司等將本應開給寰祐公司之統一發票逕行開  
24 立給國信公司及旭順公司，且砂糖均送至寰祐公司，國信  
25 公司及旭順公司並未取得金寶城公司等8家營業人所銷售  
26 之砂糖，有寰祐公司109年10月14日出具承諾書承認在  
27 案，益證國信公司及旭順公司與金寶城公司等8家營業人  
28 間無進貨之事實，原告自無可能向國信公司及旭順公司進  
29 貨。

30 5、綜上，被告依上開查得之金流流向及物流事證核認原告系  
31 爭「糖款費用」交易為無進貨事實，於稅捐核課期間內本

01 於職權據以核課稅捐，核屬有據，無須俟刑事判決確定，  
02 合先陳明。

03 (三) 有關原告主張系爭商標為旭順公司所有一節：

04 旭順公司主張其開立予原告之統一發票係基於其授權給原  
05 告使用商標權之權利金一節，業經本院110年度訴字第747  
06 號判決審酌不予採認。又依被告於該庭陳報原告發言人于  
07 忠敏公開發言簡報顯示旭順公司自110年（事實發生日110  
08 年11月10日）起始向申請人收取商標權利金，另依原告於  
09 公開資訊觀測站資料亦顯示，其係於110年11月10日始給  
10 付予旭順公司之蘋果西打商標權之使用費，且以銷售蘋果  
11 西打年度銷售額4%計算，費用至少以2,200萬元計，即每  
12 月支付183萬元，其支付方式與開立『砂糖費用』之金額  
13 不同。且孫幼英於臺灣高等法院113年度金上重更一字第3  
14 號刑事案件提示之眾博法律事務所110年2月26日110年度  
15 眾博慶律字第1100226002號律師函、110年7月19日原告與  
16 旭順公司簽署合作備忘錄、110年11月10原告與旭順公司  
17 簽署授權契約書、112年4月20日原告、旭順公司、孫幼英  
18 簽訂之三方和解協議書等均為109至112年間簽訂，既非本  
19 件系爭年度亦與本件有無『砂糖費用』進貨事實之內容無  
20 涉，故本件「糖款費用」與原告所稱商標權利金無涉，原  
21 告主張核不足採。

22 (四) 有關原告主張蘋果西打濃縮液稀釋之配方及製程為國信公  
23 司財產，其使用蘋果西打濃縮液稀釋之配方及製程需支付  
24 國信公司授權費用一節：

25 國信公司主張其開立予原告之統一發票係為權利金一節，  
26 業經本院110年度訴字第686號判決審酌不予採認。又依臺  
27 灣新北地方法院108年度金重訴字第12號刑事判決及臺灣  
28 高等法院110年度金上重訴字第17號刑事判決，原告先稱  
29 係孫幼英研發新配方，訴訟時又稱配方及製程係國信公司  
30 之權利，說詞反覆應屬臨訟杜撰之詞，尚難採認。

01 (五) 綜上，原告主張各節均不足採，原核定補徵營業稅額5,16  
02 7,012元及罰鍰7,750,518元並無不合。

03 二、罰鍰部分：

04 原告無進貨事實取具國信公司及旭順公司開立不實之統一發  
05 票338紙，銷售額合計103,339,788元，作為進項憑證申報扣  
06 抵銷項稅額，致虛報進項稅額5,167,012元，查孫幼英為原  
07 告之實際負責人，明知原告長年來所使用之糖原料，均係向  
08 臺灣糖業公司等3家公司所購進，未曾經由國信公司或旭順  
09 公司代原告購進糖原料，卻取具無交易事實之進項憑證申報  
10 扣抵銷項稅額，違章事證明確已如前述，核有逃漏稅捐之故  
11 意，未符合納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰之規  
12 定，應予論罰。原告自違章行為發生日（102年7月15日）起  
13 至查獲日（108年9月16日）止累積留抵稅額最低金額為0，  
14 經就各期實際扣抵數予以加總之漏稅額為5,167,012元，已  
15 發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，又原告已於裁罰  
16 處分核定前繳清稅款，原按所漏稅額5,167,012元處1.5倍罰  
17 鍰7,750,518元並無違誤等語。

18 三、並聲明：

19 (一) 駁回原告之訴。

20 (二) 訴訟費用由原告負擔。

21 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

22 如事實概要欄所述之事實，業據提出原處分（原處分卷二第  
23 645至631頁）、訴願決定書（原處分卷二第962至951頁）、  
24 復查決定書（原處分卷二第938至931頁）、謝斯尼斯公司與  
25 大飲公司53年5月19日簽訂之「信函合約書」（本院卷第37  
26 頁）、謝斯尼斯公司與大飲公司55年12月28日簽訂之「Appl  
27 e/Sidra在臺灣之裝瓶、經銷及銷售之專屬特許權合約書」  
28 （本院卷第39至40頁）、美商果是高公司與大飲公司70年2  
29 月10日簽訂之「專屬特許權與授權合約書」（本院卷第41至  
30 44頁）、賴商果是高公司與大飲公司79年7月19日簽訂之  
31 「和解及棄權合約」（本院卷第45至48頁）、賴商果是高公

01 司與大飲公司79年7月19日簽訂之「顧問服務合約書」（本  
02 院卷第49至53頁）、賴商果是高公司與大飲公司79年7月19  
03 日簽訂之「裝瓶契約書」（本院卷第55至64頁）、賴商果是  
04 高公司與英屬維京群島商奧里京國際有限公司於84年9月16  
05 日簽訂「資產購買協議」（本院卷第65至72頁）、旭順公司  
06 與賴商果是高公司84年9月21日簽訂之「股份購買契約」  
07 （本院卷第73至77頁）、旭順公司與英屬維京群島商奧里京  
08 國際有限公司於84年9月21日簽訂之「資產購買契約」（本  
09 院卷第79頁至97頁）、英屬維京群島商奧里京國際有限公司  
10 與大飲公司88年1月1日簽訂之「和解協議書」（本院卷第99  
11 頁）、大飲公司取具國信公司所開立發票之明細（原處分卷  
12 二第626至619頁）、大飲公司取具旭順公司所開立發票之明  
13 細（原處分卷二第618至609頁）、本件原告大飲公司逃漏營  
14 業稅計算表（原處分卷二第631頁）、寰祐公司負責人藍麗  
15 婷承諾書（原處分卷二第929頁）、臺灣新北地方法院108年  
16 度金重訴字第12號刑事判決（原處分卷二第928至848頁）、  
17 臺灣高等法院110年度金上重訴字第17號刑事判決、大飲公  
18 司110年11月10日發布之重大訊息及經濟日報報導各1則（本  
19 院卷第416、418至420頁），及大飲公司與旭順公司於110年  
20 11月10日簽立之授權契約書（本院卷第193至204頁）等文件  
21 可參，自堪認為真正。是本件爭執事項厥為：被告查獲原告  
22 無進貨事實，取具國信及旭順公司開立之不實發票，銷售額  
23 合計103,339,788元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，構  
24 成違章行為，乃對原告補徵稅額5,167,012元，並處罰鍰7,7  
25 50,518元，是否適法有據？

26 伍、本院之判斷：

27 一、本件應適用之法條與法理：

28 （一）營業稅法第15條規定：「（第1項）營業人當期銷項稅  
29 額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅  
30 額……（第3項）進項稅額，指營業人購買貨物或勞務  
31 時，依規定支付之營業稅額。」

01 (二) 營業稅法第51條第1項第5款規定：「納稅義務人，有下列  
02 情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰  
03 鍰，並得停止其營業……五、虛報進項稅額。」

04 (三) 營業稅法施行細則第52條第1項規定：「本法第51條第1項  
05 第5款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進  
06 項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項稅額而申報退抵稅  
07 額者。」

08 (四) 納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法  
09 上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

10 (五) 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第51條  
11 第1項：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款  
12 外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰……五、虛報進項稅  
13 額……無進貨事實者。按所漏稅額處2.5倍之罰鍰。但於  
14 裁罰處分核定前已補繳稅款者，處1.5倍之罰鍰；於復查  
15 決定前已補繳稅款者，處2倍之罰鍰。」

## 16 二、本稅部分：

17 (一) 被告認原告取具國信及旭順公司開立之統一發票虛報進項  
18 稅額，對其補徵營業稅，並無違誤：

19 1、經查，被告原查依據通報資料，查得原告之實際負責  
20 人孫幼英（同時為國信及旭順公司之實際負責人）知  
21 悉大飲公司長年來所使用之糖品原料，均係向台灣糖  
22 業股份有限公司、環泰企業股份有限公司與豐年豐和  
23 企業股份有限公司等3家廠商訂購，未曾向金寶城糖  
24 業股份有限公司、美泰企業有限公司、華盛糖業有限  
25 公司、康律企業有限公司、糖呷有春有限公司、成威  
26 企業有限公司、油福有限公司、至富貿易有限公司等  
27 8家廠商（下稱金寶城等8家糖供應商）訂購糖品原  
28 料，亦未曾委託國信或旭順公司代大飲公司購買糖品  
29 原料，孫幼英竟基於套取大飲公司資金供己花用之不  
30 法犯意，自102年至108年2月間，接續利用其對於大  
31 飲、國信、旭順3家公司之控制能力，以「假進貨、

01 真付款」手法，製造大飲公司透過國信、旭順公司向  
02 金寶城等8家糖供應商購買糖品原料之虛偽交易，再  
03 使國信、旭順公司開立並交付不實之糖品原料發票給  
04 大飲公司，向大飲公司請領貨款，嗣大飲公司付款給  
05 國信、旭順公司後，再由國信、旭順公司開立支票付  
06 款，孫幼英則將款項套取入己。

07 2、由於孫幼英上開「假進貨、真付款」之手法，致使國  
08 信公司於102年5月至108年2月期間，無銷貨事實，開  
09 立不實統一發票予大飲公司，銷售額共51,461,778  
10 元，營業稅額共2,573,099元；且旭順公司亦於102年  
11 7月至108年2月之期間，無銷貨事實，開立不實統一  
12 發票予大飲公司，銷售額共51,878,010元，營業稅額  
13 共2,593,913元。亦即，本件原告大飲公司於102年5  
14 月至108年2月間無進貨事實，取具國信及旭順公司開  
15 立之統一發票338紙，銷售額合計103,339,788元（=  
16 51,461,778+51,878,010），營業稅額合計5,167,01  
17 2元（=2,573,099+2,593,913），作為進項憑證申  
18 報扣抵銷項稅額，虛報進項稅額致短漏營業稅5,167,  
19 012元（統計表及發票明細等見原處分卷二第627至60  
20 9頁）。

21 3、又金寶城公司等8家營業人與國信及旭順公司之交易  
22 內容，皆係孫幼英透過寰祐公司實際負責人吳孟苓等  
23 人自金寶城公司等8家營業人所覓得之不實發票，上  
24 開交易均僅係帳面虛偽記載，並無實際貨物進出，大  
25 飲公司負責人孫幼英假借糖品原料交易形式，以「假  
26 進貨、真付款」手法，製造大飲公司透過國信、旭順  
27 公司向金寶城等8家糖供應商購買糖品原料之虛偽交  
28 易，再使國信、旭順公司開立並交付不實之糖品原料  
29 發票給大飲公司，向大飲公司請領貨款，嗣大飲公司  
30 付款給國信、旭順公司後，再由國信、旭順公司開立  
31 支票付款，孫幼英則將購糖支票款項套取入己等情，

01 有臺灣新北地方法院108年度金重訴字第12號刑事判  
02 決（下稱新北地院刑事判決）、臺灣高等法院110年  
03 度金上重訴字第17號刑事判決（下稱臺高院刑事判  
04 決）所載孫幼英不爭執及坦認事項可證，並有原告財  
05 務人員張玉鳳及採購人員謝政成等人證言可佐（見原  
06 處分卷二第926至924、872至870頁及臺高院刑事判決  
07 第12至15、17至18、142至148頁），亦有寰祐公司負  
08 責人藍麗婷承諾書、各該相關人員許麗花（孫幼英私  
09 人助理）、吳孟苓（寰祐公司實際負責人）等人筆錄  
10 附卷可參（見原處分卷二第929、800至794、789、78  
11 2、777至774、771、768頁）。

12 4、再者，旭順公司對本件原告大飲公司開立交付系爭糖  
13 品原料發票，僅係帳面虛偽記載，並無所謂「砂糖」  
14 等實際貨物之進出等情，亦為旭順公司於本院另案營  
15 業稅事件（本院110年度訴字第747號案件）之準備程  
16 序中所是認（旭順公司筆錄見本院110年度訴字第747  
17 號卷第139至140頁）。又旭順公司前開營業稅事件，  
18 亦涉及其自金寶城公司等8家營業人取具不實進貨發  
19 票，再據以開立不實銷貨發票銷售額51,878,010元給  
20 大飲公司，致使大飲公司以該等不實發票之稅額2,59  
21 3,913元，申報扣抵銷項稅額2,593,913元等違章情  
22 節，旭順公司對稽徵機關因而補徵稅額及裁處罰鍰等  
23 處分，聲明不服而為爭訟，惟案經本院110年度訴字  
24 第747號判決旭順公司之訴駁回，因旭順公司最終未  
25 為上訴而案告確定（旭順公司案件資料等見本院卷第  
26 245至264頁）。

27 5、綜上，基於金寶城公司等8家營業人與國信及旭順公  
28 司之交易內容均僅係帳面虛偽記載，並無所謂「砂糖」  
29 等實際貨物之進出等情，國信及旭順公司自無真  
30 實購進糖品原料以供轉售予原告大飲公司，則被告因  
31 此認國信及旭順公司與原告大飲公司間乃係以不實發

01 票進行虛偽交易，並於逐期計算實際原告應補徵營業  
02 稅額時，基於本件違章行為發生日102年5月1日起至  
03 查獲日108年9月16日止，原告之可扣除最低留抵稅額  
04 為0元，乃認原告本件以不實發票作為進項憑證，虛  
05 報進項稅額扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅5,167,01  
06 2元之結果，依營業稅法第51條第1項第5款規定，核  
07 定補徵稅額5,167,012元，於法並無不合。

08 (二) 附言之，按營業稅法第19條第3項授權訂定之兼營營業人  
09 營業稅額計算辦法第4條規定：「兼營營業人當期應納或  
10 溢付營業稅額之計算公式如下：應納或溢付稅額＝銷項稅  
11 額－（進項稅額－依本法第19條第1項規定不得扣抵之進  
12 項稅額）×（1－當期不得扣抵比例）」等旨，則兼營營業  
13 人所申報之進項稅額，應按「不得扣抵比例」排除其中不  
14 得用以扣抵銷項稅額部分。次按卷附營業稅申報書所示，  
15 原告係自106年9月1日以後變更為專營應稅銷售額之「非  
16 兼營」營業人（原告之401申報書見原處分卷二第566頁以  
17 下），是106年9月1日變更後即無上述「兼營營業人之不  
18 得扣抵比例」規定適用。又雖然原告於106年8月31日以  
19 前，係兼營免稅銷售額及應稅銷售額之兼營營業人，惟原  
20 告於106年8月31日以前，各期營業稅所申報之不得扣抵比  
21 例均為「0%」（原告之403申報書見原處分卷二第594至56  
22 7頁），實際即「無須」按「不得扣抵比例」排除進項稅  
23 額，是認本件以不實發票進項稅額5,167,012元，申報扣  
24 抵銷項稅額5,167,012元，不受前述「不得扣抵比例」之  
25 影響，則被告本件對原告補徵所漏稅額5,167,012元，尚  
26 無不合，另予敘明。

27 (三) 原告雖於本件改稱：因原告自旭順公司取得蘋果西打商標  
28 授權，又自國信公司取得蘋果西打配方，因而對國信及旭  
29 順公司支付權利金，故於系爭期間自國信及旭順公司取具  
30 系爭發票，並持以申報扣抵原告銷項稅額，本件並無虛報  
31 進項稅額5,167,012元云云；惟查：

- 01 1、按我國現行加值型營業稅係就各個銷售階段之加值額  
02 分別予以課稅之多階段銷售稅，各銷售階段之營業人  
03 皆為營業稅之納稅義務人，故必須取得實際交易及實  
04 際對象所開立之發票作為進項憑證，始符合營業稅課  
05 徵之目的。至於是否實際交易及實際對象，應依證據  
06 實質認定，是納稅義務人雖提出私法上之契約書，惟  
07 倘有跡象顯示契約上所載交易或對象存有疑義，仍應  
08 調查其他事證始得確認交易行為，尚無得僅逕以形式  
09 上之契約為憑。亦即，正確實際交易及其當事人之特  
10 定，係透過交易過程之締約、履約活動軌跡為之，藉  
11 由履約過程中之金流及物流事實，認定實際交易及其  
12 對象。是否為實際交易及對象，應依證據實質認定，  
13 尚難僅以形式上之契約為據，仍應調查是否確有交易  
14 行為為斷（最高行政法院110年度上字第387號判決意  
15 旨參照）。是以，倘原告主張於102年至108年間因自  
16 旭順公司取得蘋果西打商標授權，又自國信公司取得  
17 蘋果西打配方，致對旭順及國信公司支付權利金，並  
18 取具本件系爭進項發票等語屬實，理應有相關權利金  
19 條款具體約定、支付憑證及內部帳冊可查，然觀諸原  
20 告所提出之相關契約（見本院卷第37至99頁），竟無  
21 隻字片語約定本件原告大飲公司應給付旭順及國信公  
22 司若干權利金之金額、時間與計算方式，顯然異常。
- 23 2、又查，於旭順公司對原告虛開發票之相同情節案件，  
24 即本院110年度訴字第747號營業稅事件，審理法院於  
25 準備程序中依職權闡明旭順公司提示商標權利金之帳  
26 證供核後（見本院110年度訴字第747號卷第140  
27 頁），旭順公司僅提出賴商果是高公司與大飲公司79  
28 年7月19日簽訂之裝瓶契約書（即本院卷第55至64  
29 頁），並改稱：大飲公司僅須支付香精之購買價格，  
30 無須另外支付商標之授權費用等語（見本院110年度  
31 訴字第747號卷第145至146頁），然此與本件原告前

01 揭主張系爭期間取具旭順公司發票係關於系爭商標之  
02 權利金交易等詞（見本院卷第14頁），顯屬自相矛  
03 盾。參以旭順公司於申請復查時所提出102年間與大  
04 飲公司間交易代收代付明細、總分類帳、統一發票、  
05 轉帳傳票、收入轉帳傳票及支出轉帳傳票等，均顯示  
06 旭順公司與大飲公司間於此期間交易付款內容為「糖  
07 款費用」（見本院卷第255頁），核與本件原告前揭  
08 給付權利金主張顯相齟齬。

09 3、次查，於國信公司對原告虛開發票之相同情節案件，  
10 即本院110年度訴字第686號營業稅事件，國信公司迄  
11 該案言詞辯論終結時均未能提示其授權大飲公司使用  
12 蘋果西打配方之相關契約約定、支付憑證及內部帳冊  
13 供核，亦未見任何有關國信公司取得該配方後，大飲  
14 公司應給付國信公司權利金之金額、時間與計算方  
15 式。再者，系爭期間大飲公司支付予國信公司之金  
16 額，分別為5,448,696元、10,014,138元、7,704,321  
17 元、5,198,750元、11,187,350元、10,731,840元、  
18 3,749,782元（即附表一之F1欄金額），合計為54,03  
19 4,877元（即大飲公司取具國信發票之銷售額51,461,  
20 778元及營業稅額2,573,099元合計），是大飲公司每  
21 年支付予國信公司之數額均不固定，且金額差距甚  
22 大，參以國信公司於系爭刑事案件所提出之簡報檔，  
23 就「為何每年請求權利金的金額不一樣？」一事，回  
24 應理由為：「因8家糖廠商（即金寶城公司等8家營業  
25 人）確實有賣糖給寰祐公司，但寰祐公司無索取發  
26 票，廠商因而將發票賣給孫幼英使用，故發票金額自  
27 然會隨實際買糖金額而有不同。」是大飲公司每年支  
28 付予國信公司之「權利金」金額多寡，竟繫於金寶城  
29 公司等8家營業人實際銷貨之數量，足見本件原告大  
30 飲公司所稱因使用商標或配方而支付權利金云云，顯  
31 與一般商業常情有違（最高行政法院113年度上字第4

01 63號裁定意旨參照)。參以國信公司於申請復查時所  
02 提出102年間與大飲公司間交易代收代付明細、總分  
03 類帳、統一發票、轉帳傳票、收入轉帳傳票及支出轉  
04 帳傳票等，均顯示國信公司與大飲公司間於此期間交  
05 易付款內容為「特砂」、「砂糖費用」（見本院卷第  
06 315頁），亦與本件原告前揭給付權利金主張顯相齟  
07 齬。

08 4、復觀之本件原告大飲公司所提出其102年8月份與旭順  
09 公司交易之申購單、進貨發票及會計傳票，仍然明確  
10 記載係以「砂糖」原料作為買賣標的，亦經原告不同  
11 部門員工為核章之形式（見原處分卷二第552至555  
12 頁），顯見原告本件並非「非」基於「權利金」交易而  
13 取具旭順公司系爭發票。再觀之本件原告所提出其10  
14 6年2月份與國信公司交易之申購單、進貨發票及會計  
15 傳票，亦均明確記載係以「砂糖」原料作為買賣標  
16 的，並經原告不同部門員工為核章之形式（見原處  
17 分卷二第691至683頁），亦見原告本件並非「非」基於  
18 「權利金」交易而取具國信公司系爭發票。

19 5、再者，本件係原告負責人孫幼英刻意主導安排先由國  
20 信及旭順公司自金寶城等8家糖供應商取具不實購糖  
21 發票，再由國信及旭順公司據以開立交付不實售糖發  
22 票給原告大飲公司，使大飲公司以購糖名義而對國信  
23 及旭順公司付款，再由國信及旭順公司形式上以金寶  
24 城等8家糖供應商為受款人，而開立付款支票，原告  
25 負責人孫幼英再利用其核章支票權限而取得支票占有  
26 後，將前開形式上支付給金寶城等8家廠商之支票，  
27 刪除受款人及禁止背書轉讓之字樣，交由秘書許麗花  
28 將該等支票兌現後供孫幼英自己花用等情，業經孫幼  
29 英坦承及許麗花等人證述在案（刑案調查筆錄見原處  
30 分卷二第828、800至789、782至767頁），已如上  
31 述，並有卷附刪除受款人及禁止背書轉讓相關支票可

01 供參照（見原處分卷二第540至521頁）。衡情交易標  
02 的「糖品原料」與「權利金」二者性質迥然不同，殊  
03 難想像有互相替代而混淆不清之餘地。並且，孫幼英  
04 刻意主導安排之上述環環緊密相扣之不實買賣糖品原  
05 料交易，自102年至108年間持續長達5年有餘，且發  
06 票張數多達338紙，連同對應之各家公司申購單及會  
07 計傳票等，表單數量龐大，且均係以糖品原料為交易  
08 標的之記載，與權利金無涉，此亦有原告財務主管張  
09 玉鳳及採購人員謝政成於刑案所為證言可供審酌（見  
10 原處分卷二第871至870頁及臺高院刑事判決第142至1  
11 48頁）。顯見原告負責人孫幼英係長年明知且故意操  
12 縱大飲、國信、旭順等公司從事不實糖品原料交易，  
13 原告亦因而持續數年取具系爭不實購糖發票達338  
14 紙，並非國信及旭順公司偶發無心之過而一時錯誤填  
15 載發票品名為糖品原料，則原告主張取具系爭不實購  
16 糖發票338紙，僅係國信及旭順公司一時不慎將交易  
17 標的權利金誤載品名為糖品原料，並無虛偽交易之虛  
18 報進項稅額云云，應屬臨訟杜撰之詞，尚難採認。

19 6、又查，原告實際係於110年11月10日始與「旭順」公  
20 司（國信公司並非該契約之當事人）簽訂授權契約書  
21 （見本院卷第193至206頁），斯時始自「旭順」公司  
22 獲得蘋果西打商標等授權；而本件102年5月至108年2  
23 月系爭違章行為期間，則未見原告與旭順公司有何等  
24 蘋果西打商標之權利金給付約定，僅以系爭110年11  
25 月10日契約尚不足以對原告為有利之認定。至於國信  
26 公司部分，原告雖稱有獲得國信公司提供蘋果西打配  
27 方以供使用，惟未見原告提示自己與國信公司就蘋果  
28 西打配方之使用，雙方究竟約定何等權利義務內容及  
29 計價方式等必要事項，亦未見原告提示其給付配方權  
30 利金費用之相關營業支出帳證供核，亦不足以認定原

01 告對於國信公司實際具有何等配方權利金之給付義  
02 務。

03 7、原告雖持卷附53年5月19日至88年1月1日各種合約，  
04 據以主張本件係因對旭順及國信公司給付權利金，故  
05 取具旭順及國信公司系爭糖品原料發票銷售額103,33  
06 9,788元，營業稅額5,167,012元，作為進項憑證申報  
07 扣抵銷項稅額，並無不實云云；惟查，前開53年5月1  
08 9日至88年1月1日各種合約，契約當事人分別為：謝  
09 斯尼斯公司與大飲公司（見本院卷第37頁）、謝斯尼  
10 斯公司與大飲公司（見本院卷第39至40頁）、美商果  
11 是高公司與大飲公司（見本院卷第41至44頁）、賴商  
12 果是高公司與大飲公司（見本院卷第45至48頁）、賴  
13 商果是高公司與大飲公司（見本院卷第49至53頁）、  
14 賴商果是高公司與大飲公司（見本院卷第55至64  
15 頁）、賴商果是高公司與英屬維京群島商奧里京國際  
16 有限公司（見本院卷第65至72頁）、旭順公司與賴商  
17 果是高公司（見本院卷第73至77頁）、旭順公司與英  
18 屬維京群島商奧里京國際有限公司（見本院卷第79頁  
19 至97頁）、英屬維京群島商奧里京國際有限公司與大  
20 飲公司（見本院卷第99頁）；實則，其中並「無」原  
21 告大飲公司與旭順公司之締約，亦「無」原告大飲公  
22 司與國信公司之締約，且均查「無」原告必須對旭順  
23 或國信公司負擔權利金給付義務之約定，尚難據以對  
24 原告為有利之認定。

25 8、至原告所提示110年11月10日其與「旭順」公司（國  
26 信公司並非該契約之當事人）簽訂之授權契約書（見  
27 本院卷第193至206頁），固然約定由旭順公司就蘋果  
28 西打商標等對原告為授權，授權期間自110年11月10  
29 日起至120年11月9日止，為期10年，原告因而對旭順  
30 公司自110年11月10日起負有權利金給付義務等旨，  
31 惟系爭授權契約書明定「『本契約生效日』指本契約

01 簽訂之日」，且系爭授權契約之簽訂日亦經載明為  
02 「110年11月10日」（見本院卷第194、203頁），原  
03 告於110年11月10日對外發布重大訊息亦表明旭順公  
04 司之商權授權期間為往後10年即「110年11月10日起  
05 至120年11月09日」（見本院卷第418頁），是認原告  
06 自110年11月10日簽訂該授權契約以後，始對旭順公  
07 司負有110年度及以後年度之權利金給付義務，此自  
08 不足以認定原告於110年11月10日之前對旭順公司有  
09 何等權利金給付約定。至於原告對國信公司部分，觀  
10 之原告提示之上述53年5月19日至88年1月1日各種合  
11 約，其等締約當事人均「非」國信公司，再觀之原告  
12 提示之上述110年11月10日授權契約書，締約當事人  
13 亦「無」國信公司，亦無其他具體事證可供認定原告  
14 對國信公司果真負有權利金給付義務，就此部分亦難  
15 對原告為有利之認定。

16 9、又本件審理期間亦傳喚證人即原告當時採購人員謝政  
17 成到庭為證，又觀之謝政成所為證述，其仍係重申：  
18 102年至108年間，大飲公司向國信、旭順公司之採  
19 購，係以「糖」為買賣標的，係會計人員將糖品發票  
20 交付予伊，伊再按照糖品發票之形式完成後續作業，  
21 伊只有經手發票及採購流程，但公司高層不允許伊執  
22 行叫貨工作，伊就沒有再去多瞭解實際過程，伊從頭  
23 到尾只有從事書面作業，實際並無糖品進貨等語甚明  
24 （準備程序筆錄見本院卷第466至470頁），此與其於  
25 刑案偵查中所陳：係由金寶城等8家廠商開立「糖」  
26 品發票給國信、旭順公司，再由國信、旭順公司以售  
27 「糖」名義開立發票給大飲公司，伊並未實際驗收過  
28 國信、旭順公司購買之糖等情（見原處分卷二第871  
29 至870頁及臺高院刑事判決第145頁），互為一致。益  
30 見原告與國信、旭順公司之間，於本件係利用不實  
31 「糖」品發票從事虛偽交易。至於原告大飲公司於10

01 2年至108年間，是否必須自國信、旭順公司取得商標  
02 或配方授權等事宜，謝政成則表示伊並不清楚，並且  
03 表示伊當時經手發票跟採購流程均是以「糖」為買賣  
04 標的等情可供參照（準備程序筆錄見本院卷第468  
05 頁）。從而，觀之證人謝政成到庭所陳，仍不足以證  
06 明原告大飲公司於102年至108年間取具國信、旭順公  
07 司系爭發票338紙係以權利金為交易標的，實難對原  
08 告為有利之認定。

09 □、綜上，原告於102年5月至108年2月間無進貨事實，長  
10 期自旭順及國信公司取具不實購糖發票，作為進項憑  
11 證，並虛報進項稅額扣抵銷項稅額，前情係有原告負  
12 責人孫幼英及其助理、原告採購人員及財務人員，以  
13 及寰祐公司實際負責人吳孟苓等多人證承如上，且數  
14 人所陳互為一致，係可認定。至於原告改稱係與旭順  
15 及國信公司進行「權利金」交易而取具系爭發票，並  
16 持以申報扣抵原告銷項稅額，本件並無虛報進項稅額  
17 5,167,012元云云，核與卷附上述具體事證顯不相  
18 符，不足採信。

### 19 三、罰鍰部分：

20 （一）納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據  
21 以依營業稅法第51條第1項第5款規定追繳稅款及處罰；其  
22 漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃  
23 漏之稅額認定之，為司法院釋字第337號解釋及營業稅法  
24 施行細則第52條第2項所明定。至有關營業人虛報進項稅  
25 額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：  
26 ……。(二)違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前  
27 各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之  
28 進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情  
29 事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按  
30 營業稅法第51條第1項第5款規定處罰（財政部85年2月7日  
31 台財稅第851894251號函、財政部101年5月24日台財稅字

01 第10104557440號令釋參照)。又裁罰參考表關於營業稅  
02 法第51條第1項第5款虛報進項稅額中「無進貨事實」此節  
03 之罰鍰參考基準係「……於裁罰處分核定前已補繳稅款  
04 者，處1.5倍之罰鍰；於復查決定前已補繳稅款者，處2倍  
05 之罰鍰。」核此標準，乃係稅捐主管機關財政部為使辦理  
06 裁罰機關對違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可  
07 資參考，分別就各類型稅務違章案件之不同情節，訂定不  
08 同之處罰額度，復斟酌行為人是否已補繳稅款等事由，作  
09 原則性或一般性裁量基準外，另有例外情形之裁量基準，  
10 與法律授權目的並無牴觸，自應援用（最高行政法院109  
11 年度上字第124號判決意旨參照）。

12 (二) 原告於系爭期間有上開虛偽進貨糖品原料事實，致生虛報  
13 進項稅額之違章行為，已如上述。原告係營業人，應知悉  
14 營業行為應取具實際交易及實際對象憑證之規定，且明知  
15 未有實際進貨，卻猶持無實際交易糖品原料之國信及旭順  
16 公司開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，  
17 自有虛報進項稅額之意思及以不正當方法逃漏稅捐之主觀  
18 認識。並且，原告自漏稅行為發生日102年7月15日起至查  
19 獲日108年9月16日止（原處分卷二第932頁），累積留抵  
20 稅額最低金額為0元，經就各期實際扣抵數予以加總計算  
21 之漏稅額為5,167,012元（漏稅額計算表見原處分卷二第6  
22 31頁），已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，又  
23 原告於裁罰處分核定前已補繳稅款，被告依前揭規定，按  
24 所漏稅額5,167,012元處1.5倍罰鍰7,750,518元（=5,16  
25 7,012×1.5），核屬有據，應予維持。

26 四、末按行政訴訟法第177條第2項規定：「除前項情形外，有民  
27 事、刑事或其他行政爭訟牽涉行政訴訟之裁判者，行政法院  
28 在該民事、刑事或其他行政爭訟終結前，得以裁定停止訴訟  
29 程序。」係為避免裁判歧異見解，若有民事、刑事或其他行  
30 政爭訟為其先決問題，或雖非先決問題，但與行政法院判決  
31 結果有影響者，行政法院仍得在該民事、刑事或其他行政爭

01 訟終結前，裁定停止訴訟程序。經查，訴外人孫幼英等人於  
02 另案所涉違反證券交易法等刑事案件，已供承大飲公司未向  
03 旭順及國信公司進貨糖品原料，旭順及國信公司亦未向金寶  
04 城公司等8家營業人進貨糖品原料，乃係利用虛偽交易及不  
05 實發票套取大飲公司資金等情不諱（刑案調查筆錄見原處分  
06 卷二第828、800至789、782至767頁）。前情亦經新北地院  
07 及臺灣高等法院為相關刑事證據調查，即均認定孫幼英於取  
08 得金寶城公司等8家營業人對旭順及國信公司所開立之不實  
09 發票後，以大飲公司向旭順及國信公司購買糖品原料之名  
10 義，利用代收代付方式製作不實之申購、驗收等流程文書，  
11 由會計人員以旭順及國信公司名義虛偽開立銷貨予大飲公司  
12 之統一發票，依此達到自大飲公司套取資金之目的（見原處  
13 分卷二第872至870頁及臺高院刑事判決第142至148頁）。足  
14 見本件原告大飲公司所涉取具不實進貨發票虛報進項稅額、  
15 逃漏營業稅之事證明確，又行政法院本得自行認定事實，不  
16 受刑事裁判認定事實之拘束；況依行政訴訟法第177條第2項  
17 規定，行政法院是否於牽涉之刑事爭訟終結前裁定停止訴訟  
18 程序，本即有裁量權。關於原告是否逃漏營業稅乙節，本院  
19 已得自為認定，原告聲請本院裁定在該案刑事爭訟終結確定  
20 前，停止訴訟程序，核無必要，併此敘明。

21 五、綜上，原告起訴主張各節，均無可採。被告所為原處分及復  
22 查決定之認事用法均無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不  
23 合，原告猶執前詞，聲明求為判決撤銷訴願決定、復查決定  
24 及原處分，為無理由，應予駁回。本件判決基礎已臻明確，  
25 兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判  
26 決結果不生影響，無一一論述之必要，併予敘明。

27 據上論結，本件原告之訴為無理由。

28 中 華 民 國 115 年 3 月 5 日

29 審判長法官 陳心弘

30 法官 彭康凡

31 法官 畢乃俊

- 01 一、上為正本係照原本作成。
- 02 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭  
03 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內  
04 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，  
05 應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附  
06 繕本）。
- 07 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，  
08 逕以裁定駁回。
- 09 四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟  
10 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不  
11 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
- 12

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)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

01

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(一)、(二)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(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 115 年 3 月 5 日

03

書記官 李依穎