

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭

111年度訴更一字第44號

113年12月26日辯論終結

原告 呷尚寶興業股份有限公司

代表人 王啓平（董事長）

訴訟代理人 王健安 律師

高羅亘 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧（局長）

訴訟代理人 黃麗玲

林佳緯

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部民國108年3月12日台財法字第10713949930號（案號：第10700161號）訴願決定，提起行政訴訟，經本院108年度訴字第530號判決後，最高行政法院發回更審，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

第一審及發回前上訴審訴訟費用均由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面

本件經最高行政法院發回更審後，原被告代表人蔡碧珍局長業於民國112年7月15日變更為李怡慧局長，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第167、171頁），經核無不合，應予准許。

貳、實體方面

一、爭訟概要：

原告於99年1月至104年6月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏報銷售額共計新臺幣（下同）286,715,525元，經法務部調查局北部地區機動工作站（下稱調查局北區工作站）及被告查獲，被告乃據以營業稅違章補徵核定通知書及繳款書，於105年9月30日核定補徵營業稅額14,335,776元，並以105年10月27日105年度財營業字第F3040105004453號裁處書及繳款書，按所漏稅稅額14,335,776元處0.5倍之罰鍰7,167,888元（下合稱原處分）。原告不服，申請復查，未獲被告106年12月19日北區國稅法一字第1060018204號復查決定（下稱復查決定）變更，提起訴願，亦遭財政部以108年3月12日台財法字第10713949930號（案號：第10700161號）訴願決定駁回（下稱訴願決定），原告仍不服，於是提起行政訴訟，經本院於109年7月23日以108年度訴字第530號（下稱前審）判決主文：「訴願決定及原處分（含復查決定）關於罰鍰部分均撤銷。原告其餘之訴駁回。」（下稱原判決）。兩造對各自敗訴部分不服，提起上訴，經最高行政法院於111年6月24日以109年度上字第993號判決將原判決廢棄，發回本院（下稱發回判決）。

二、原告起訴主張及聲明：

（一）主張要旨：

1. 本件係調查局北區工作站，因原告實際負責人王啓平涉及刑事案件，於搜索過程中，因查扣原告電腦，並將電腦硬碟內資訊自行「還原」後，取得99至104年度ERP系統數據（下稱扣案電磁紀錄）。然王啓平所涉刑事案件，業經新北地方法院察署（下稱新北地檢署）檢察官為不起訴處分（105年度偵字第29339號，下稱系爭刑案），亦將相關扣案電磁紀錄均發還王啓平，顯見本件相關扣案電磁紀錄，業經新北地檢署檢察官審核判斷，並未無涉及任何刑事不法。至於原告協理林慶順雖於系爭刑案陳稱其有填載虛偽憑證等語，涉犯偽造文書罪嫌，而遭新北地檢署檢察官起訴，並經臺灣新北地方法院（下稱新北地院）以107年度審簡字第448號刑事判決

有罪（下稱系爭刑事判決），然此為林慶順個人行為，與原告無涉，原告實為受林慶順犯行之被害人。

2.原告確依法保存全部帳簿憑證，並實際提供被告於同一時期進行調查之營利事業所得稅事件中查核，查核結果均與原告申報資料內容相符，原告自無任何違反協力義務之事實存在。又原告既未有違反協力義務之事實，被告理應就扣案電磁紀錄之證明力，提供相關佐證資料。而依照原告所提供之相關證據，均已證明扣案電磁紀錄中之帳載資料，顯與原告客觀上經營之「金流」及「憑證」不符，且此一「不符」之存在，早為被告所明知，被告卻刻意忽略有利原告之事實與證據，更在無其他佐證資料下，逕以自扣案之電磁紀錄內資料，作為認定原告有「漏報銷貨收入」之唯一證據，其舉證責任顯然未盡，原處分違反有利不利一率注意原則，自非適法。縱認依被告「推論」可推知原告「應有」漏報銷貨收入，但原告確已就99至101年度原申報稅額部分，於104年間補稅完竣，本件充其量僅能針對原告之銀行存入紀錄與原申報數之差額，就102至104年6月間部分另行核定，被告卻執意不參酌原告銀行帳戶紀錄，原處分亦非適法。

(二)聲明：

訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1.調查局北區工作站搜索執行查扣原告電腦備援資料，並將電腦硬碟內資訊自行還原後，取得99至104年度ERP（Enterprise Resource Planning，企業資源規劃）系統數據（即扣案電磁紀錄），進而列印出原告於99年1月至104年6月間之日記帳、分類帳、明細帳、損益表及資產負債表等帳證資料，其記載方式連續且完整，收支記載方式，皆為含稅表達，既經原告自承為其會計人員採ERP系統所編製，自係原告之帳務報表，雖於稅務會計上不認係正式報表，但不影響其內容之真實。

01 2.原告於偵查中被查扣之帳證，與其99、100、101、102、103
02 及104年度1月至6月結算申報時所提出之帳證，顯有不同。
03 而原告於營利事業所得稅事件查核時，僅提示傳票12本及分
04 類帳，因原告違反帳簿憑證之保管義務，無法提出符合稅法
05 所要求之帳簿憑證供核，且其提出之營業成本與營業損費或
06 支出之單據，又不足以反應營業活動之全貌，被告無法以其
07 提示之帳簿憑證勾稽查核，方依所得稅法第83條第3項規
08 定，按同業利潤標準核定，並非原告所稱扣案電磁紀錄與其
09 營運事實不符。

10 3.經被告比對扣案電磁紀錄中原告99年至104年6月間損益表，
11 查得原告99年至104年6月實際營業收入（並同時查核各該年
12 度之漏報銷售額計算表、年可供銷售數量計算表、簽證報告
13 工作底稿、營所稅申報資料等），核對其申報銷售額，核算
14 其短漏報銷售額合計354,329,652元，減除前次核定漏報銷
15 售額67,614,127元後，本次核定漏報銷售額286,715,525
16 元；又原告係故意以不正當方法逃漏稅捐，其核課期間為7
17 年，是被告以原處分補徵其營業稅額14,335,776元，並按所
18 漏稅稅額14,335,776元處0.5倍之罰鍰7,167,888元，並無違
19 誤。

20 (二)聲明：

21 原告之訴駁回。

22 四、爭點：

23 (一)原告是否有未盡協力義務之客觀事實，而得降低被告對稅捐
24 構成要件事實之舉證證明程度？

25 (二)被告以原告未依規定開立統一發票，漏報銷售額286,715,52
26 5，核定補徵營業稅額14,335,776元，並按所漏稅額處0.5倍
27 罰鍰7,167,888元，是否適法有據？

28 五、本院的判斷：

29 (一)前提事實：

30 上開爭訟概要欄所述事實，除本件爭點外，為兩造不爭執，
31 並有原處分及送達證書（原處分卷1第108-110、127-128

頁、前審卷1第211-217頁、本院卷第259、260頁）、復查決定（原處分卷1第204-211頁）、訴願決定及送達證書（原處分卷1第227-270、271頁）可查，堪信為真。

(二)受發回或發交之高等行政法院，應以最高行政法院所為廢棄理由之法律上判斷為其判決基礎，行政訴訟法第260條第3項定有明文。本件為經最高行政法院發回更審之案件，本院在此個案中，自應受發回判決所表示個案法律意見之拘束，並依其提示之法律意見，據以為解釋法律之指針，先予說明。

(三)關於補稅部分：

1. 加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第43條第1項第4款規定：「營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：……四、短報、漏報銷售額。……」本件被告作成原處分之事實認定，主要依據即調查局北區工作站於105年1月27日在原告新北市營業處所扣押取得之電腦硬碟，再自刪除之資訊中還原、列印原告99至104年度以文中系統產生相關帳冊及報表，包括日記帳、分類帳、明細帳、損益表及資產負債表等；被告以其中99年至104年6月間損益表記載原告99至103年度各年度實際收入及104年1至6月實際收入，對照原告原已申報之銷售額，而發現有所短少，乃依前揭營業稅法之規定，以其查得資料即按地區不同所製作之損益表所記載各自含稅表達之營業收入與非營業收入除以1.05後之結果，為原告之應申報銷售額，減除原已經原告申報之銷售額，再減除前曾經被告查獲違章而經核定之漏報銷售額（前審卷1第203頁以下附復查決定書）後，據以核定補徵營業稅額（原處分卷1第203頁附計算表所示計算邏輯），而對於屬於營業稅減項之進項稅額則維持前已申報之數額，原告對於進項稅額部分亦無爭執。
2. 關於作成本件原處分所憑之事實，被告負有舉證責任；本件被告經由行政互助，取得調查局北區工作站扣得並依其程序解讀存檔之帳冊等資料，為合法之證據方法：

01 (1)按納稅者權利保護法第11條第2項、第3項分別規定：「稅捐
02 稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者
03 外，負證明責任。」「稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之
04 人員違法調查所取得之證據，不得作為認定課稅或處罰之基
05 礎。但違法取得證據之情節輕微，排除該證據之使用明顯有
06 違公共利益者，不在此限。」故稅捐稽徵機關自應以合法調
07 查所取得之證據，證明其課稅處分或裁罰處分所憑之事實為
08 可採信。惟涉及行政調查之方法，在我國目前尚乏統一之法
09 典，有見於行政程序法第39條至第42條所列出之通知陳述意
10 見、要求提供文書等、送請鑑定及進行勘驗等4種方法，及
11 其餘散見於個別行政法規中。故關於行政調查之具體實施，
12 唯有本於職權調查主義之精神（行政程序法第36條及納稅者
13 權利保護法第11條第1項前段參照），在行政程序法之原則
14 規範及納稅者權利保護法第11條第1項後段：「……其調查
15 方法須合法、必要並以對納稅者基本權利侵害最小之方法為
16 之。」第15條：「稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員
17 依職權及法定程序進行稅捐調查、保全與欠繳應納稅捐或罰
18 鍰之執行時，不得逾越所欲達成目的之必要限度，且應以對
19 納稅者權利侵害最少之適當方法為之。」等規定之控制下，
20 由行政機關視事件情形而裁量選擇適當合法之調查行為。

21 (2)本件被告作成原處分之事實認定，主要依據為調查局北區工
22 作站於105年1月27日在原告新北市營業處所扣押取得之電腦
23 硬碟，再自刪除之資訊中還原、列印原告99至104年度以文
24 中系統產生相關帳冊及報表記載情形。參諸調查局北區工作
25 站移送書末記述：「本站於105年1月27日第2次執行搜索
26 時，於呷尚寶興業公司查扣押物編號B05：隨身硬碟1TB(B54
27 43824681)1顆，嗣檢視該硬碟內檔案發現，檔案內容係呷尚
28 寶興業公司會計人員，自公司建置之『文中會計系統』備份
29 而得，其中包含呷尚寶興業公司99至104年日記帳、分
30 類帳、損益表及資產負債表等帳證資料……」等語（原處分
31 卷5第153頁）；及文中資訊股份有限公司（下稱文中公司）

01 以108年9月25日電子郵件回復被告之詢問，復以文中公司依
02 調查局公文要求，派員配合執行安裝並提供短期授權，確認
03 可執行操作後續交調查局北區工作站處理，及文中系統可提供
04 系統轉出功能，各報表亦可預覽後匯出各項檔案等，關於
05 調查局北區工作站解讀扣得硬碟資料之方法，曾獲文中公司
06 協助等情（原處分卷5第166頁）；以及證人即原告員工陳長
07 萍於105年7月7日〔原處分卷4第87-96頁、原處分卷5第104-
08 113頁、系爭刑案105年度偵字第29339號偵查卷（下稱系爭
09 刑案偵卷）2第277-286頁〕、謝靜惠於104年10月19日（原
10 處分卷4第147-153頁、系爭刑案偵卷1第129-135頁）、張素
11 惠於同日（原處分卷4第127-132頁、系爭刑案偵卷1第289-
12 74頁），因系爭刑案在調查局北區工作站證述如何將銷貨資
13 料鍵入文中系統，再列印出貨單、銷貨單交物流司機送貨等
14 節，可知調查局北區工作站扣取解讀硬碟資料所得之帳載資
15 料，乃為調查原告有無短漏開銷貨發票之情形，及原告實際
16 負責人王啓平、原告協理林慶順及原告會計人員之犯罪嫌
17 疑，而於系爭刑案依刑事訴訟程序進行所獲得，並據本院依
18 職權調取系爭刑案全卷（外放）查明。佐以原告實際負責人
19 王啓平於系爭刑案偵查中，經檢察官提示閱覽調查局北區工
20 作站會同被告依判讀硬碟資料所得內容而作成之「會審紀
21 錄」（原處分卷3第80、79頁、系爭刑案偵卷第124-126頁）
22 時，並未爭執該會審紀錄內容非出自扣押硬碟檔案，足認被
23 告據以作成原處分所依據之帳載資料係還原、列印自扣案硬
24 碟檔案，並無不法。

25 (3)繼之，被告為執行其核課權，而先後以106年7月5日北區國
26 稅法一字第1060009645號函及106年7月19日北區國稅法一字
27 第1060010359號函，向調查局北區工作站調取相關筆錄、硬
28 碟資料等（原處分卷3第101-104頁），性質上核屬依行政程
29 序法第19條第2項第4款為「執行職務所必要之文書或其他資
30 料，為被請求機關所持有者」而進行之行政互助行為，亦屬
31 合法有據。衡諸前揭原告營業稅額疑有脫漏事件之發現過

01 程，自刑事偵查程序至行政調查程序，被告向調查局北區工
02 作站調取查扣資料，應為稽徵核課行為所必要，且無何逾越
03 比例之情事，自得採為原處分之依據。

04 3.原告有違反保存帳簿憑證之協力義務之客觀事實，而得降低
05 被告對稅捐構成要件事實之舉證證明程度：

06 (1)協力義務為人民參與行政決定之一環，主要係在彌補行政機
07 關職權調查功能之不足及追求行政決定之實質正確，於稅法
08 上特別重視人民履行其協力義務，司法院釋字第537號解釋
09 即指出「依憲法第19條『人民有依法律納稅之義務』規定意
10 旨，納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之申
11 報協力義務，實係貫徹公平及合法課稅所必要。」故納稅義
12 務人違反協力義務，致稽徵機關難以正確掌握課稅事實時，
13 實務上認稽徵機關對於課稅事實之舉證證明程度應予降低。

14 (2)對於營利事業之納稅義務人，為正確掌握其銷售額及盈虧情
15 形，作為課徵租稅之依據，除其有真實申報之基本協力義務
16 外，另有以法律直接明文其協力義務者。與本件營業稅相關
17 乃納稅義務人應履行之帳簿憑證義務，即有營業稅法第34條
18 授權訂定之稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法
19 （下稱帳簿憑證辦法）第1條第2項規定之適用，是營業人就
20 會計帳簿憑證之管理即應遵循帳簿憑證辦法之規定。依帳簿
21 憑證辦法第2條規定：「凡實施商業會計法之營利事業，應
22 依左列規定設置帳簿：一、買賣業：(一)日記簿：得視實際需
23 要加設特種日記簿。(二)總分類帳：得視實際需要加設明細分
24 類帳。(三)存貨明細帳。(四)其他必要之補助帳簿。……」可
25 知，實施商業會計法之營利事業應至少設置日記簿、總分類
26 帳等帳簿。又依帳簿憑證辦法第23條第1項規定：「實施商
27 業會計法之營利事業，應根據前2條原始憑證編製傳票，根
28 據傳票登入帳簿。……」及商業會計法第18條第1項規定：
29 「商業應根據原始憑證，編製記帳憑證，根據記帳憑證，登
30 入會計帳簿。……」足見營利事業就會計事項之發生係依原
31 始憑證編製記帳憑證，再依記帳憑證登入帳簿，則帳簿上所

載內容係源自於原始憑證。原始憑證如發票、提貨單、出貨單、報價單、驗收單等，依行為時帳簿憑證辦法第21條第1項、第3項：「（第1項）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3項）內部會計事項，應有載明事實、金額、立據日期、及立據人簽章之內部憑證，以資證明。……」及商業會計法第14條：「會計事項之發生，均應取得、給予或自行編製足以證明之會計憑證。」第33條：「非根據真實事項，不得造具任何會計憑證，並不得在會計帳簿表冊作任何記錄。」規定，須能證明已發生會計事項背後之事實及原因。復按帳簿憑證辦法第26條第1項：「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辦理終了後，至少保存10年。……」第27條第1項規定：「營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者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存5年。」可知營利事業於會計年度決算程序辦理終了後，就帳簿原則應至少保存10年；就各項會計憑證原則應至少保存5年（商業會計法第38條規定意旨同）。另使用電子方式處理會計資料之營利事業，依帳簿憑證辦法第9條規定，應依商業會計法第40條及商業使用電子方式處理會計資料辦法之規定辦理，即依商業使用電子方式處理會計資料辦法第9條規定，亦有前揭帳簿及各項會計憑證之保存義務。從而，營利事業不論係以紙本或電子方式處理會計資料，皆有於會計年度決算程序辦理終了後，就帳簿原則應至少保存10年；就各項會計憑證原則應至少保存5年之義務。

- (3)系爭刑案調查之啟動，係為偵查原告有無短漏開銷貨發票之情形，原告協理林慶順因系爭刑案於調查局北區工作站調查時，即坦承原告原並未開立銷貨發票予加盟店，嗣獲悉加盟店頻頻被稽徵機關約談，乃指示不知情之原告員工謝靜惠（98年擔任會計、99年轉任為總經理特助）以低於銷售單價

01 之金額開立銷貨單，提供下游早餐店之情事（原處分卷5第1
02 00頁），嗣林慶順亦因此經新北地檢署檢察官提起公訴（10
03 5年度偵字第29339號起訴書），並經新北地院以系爭刑事判
04 決判處徒刑並緩刑確定（外放系爭刑案卷），足認原告所申
05 報之銷售額有短漏報情事，原來申報所憑之帳證並非全部真
06 實。

07 (4)又系爭刑案偵查所查扣之硬碟資料即扣案電磁紀錄，依證人
08 即原告員工陳長萍（自原告98年成立即擔任會計）於105年7
09 月7日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時證述：會計
10 人員負責與加盟店聯繫出貨並登打出（銷、送）貨單，出貨
11 單一式三聯，第一聯是存根聯，由公司留存，第二聯是簽收
12 聯，客戶簽收貨品後，由司機繳回公司，第三聯是客戶聯，
13 由客戶自行留存，出貨單第一、二聯原告公司只會保留當月
14 及前2個月份，舊的出貨單就會銷毀等語（原處分卷5第10
15 5、111頁）；證人即原告員工張素惠（原告另一負責登打出
16 貨單之職員）於同日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問
17 時亦證稱：因原告公司裡空間不夠大，且收執聯及簽收聯留
18 存目的係為避免銷貨後有爭議、要對帳，所以原告對於收執
19 聯及簽收聯均僅會保留1個月，之後就銷毀，沒有這些單據
20 等語（原處分卷5第84頁），足見關於加盟店銷售交易之會
21 計憑證，原告於保存1、2個月後，即將之全數銷毀，原告顯
22 未依前引商業會計法及稅法相關規定，善盡保存會計憑證5
23 年之法定義務。

24 (5)按營業稅之稽徵，銷貨之營業人依「營業人開立銷售憑證時
25 限表」之規定，有「開立銷項憑證（統一發票）」之法定協
26 力義務，進貨營業人則有收取進項憑證之法定協力義務，且
27 已開立銷項憑證之銷貨營業人，與已取得進項憑證之進貨營
28 業人，皆應依營業稅法第35條規定，以2個月為一期，在次
29 期開始15日內自動申報、計算（當期銷項稅額減進項稅捐，
30 得出應納稅額或留抵稅額）及繳納當期營業稅款。以上之進
31 銷及稅額資訊才可透過各方申報結果，經由財稅資料中心之

電腦進行勾稽比對，確認各營業人報繳稅額之真實性，即營業人在營業稅法上之協力義務內容，從憑證之開立取得，到次期之主動報繳，是前後接續，無從分割處理（最高行政法院106年度判字第81號判決意旨參照）。而原告實際負責人王啓平於105年7月18日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時陳稱：原告加盟店板橋區館前店等沒有設立營業登記，所以原告銷售予該等加盟店都是以月結的方式，開立二聯式發票，因為他們不需要報稅，也不需要開發票，所以沒有把發票交給他們等語（原處分卷4第159頁、系爭刑案偵卷1第14頁）；證人即原告員工謝靜惠（98年間擔任會計、99年間轉任總經理特助）於104年10月19日及105年7月7日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時，就原告有無開立發票予加盟店一節，證稱：據其所知，「現在」會計行政人員在列印單據時，同時也會列印發票，兩者釘在一起，以前怎麼作業不確定，但其擔任會計期間，負責點貨及製作銷貨單，並不同時負責開立發票等語（原處分卷4第135、150頁、系爭刑案偵卷1第132、140頁）；證人即原告下游加盟店經營者林家瑋亦於114年11月25日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時，證陳：在103年該加盟店接受國稅局訪談之後，原告才開始開發票給他們等語（原處分卷4第48頁、系爭刑案偵卷3第57頁），足見原告就加盟店之銷售交易，未依營業稅法第32條第1項前段及營業人開立銷售憑證時限表規定開立統一發票，或雖有開立統一發票惟未依限開立並將發票交付予買受人（按：依營業稅法施行細則第44條規定，小規模營業人取得之進項發票仍得以扣減查定稅額，故對小規模營業人之銷貨，仍應有依限開立發票、開立正確發票及交付發票之法定協力義務）。又原告所開立者為二聯式發票，惟依統一發票使用辦法第7條規定：「統一發票之種類及用途如下：一、三聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與『營業人』，……。二、二聯式統一發票：專供營業人銷售貨物或勞務與『非營業人』……。 」即營業人開立發票給

「營業人」，應開立三聯式統一發票。換言之，由前述原告實際負責人、原告員工及原告之加盟店經營者上開陳述內容，亦可確知原告未盡銷貨營業人之開立銷項憑證（統一發票）及真實報繳營業稅之協力義務。職是，系爭刑事判決固認定提供加盟業者虛偽單據為原告協理林慶順之個人行為，惟依前引系爭刑案上開供述證據顯示，原告確有未盡依法開立憑證及真實報繳稅捐之協力義務。是原告稱其無違反協力義務之事實等語，並不足取。

(6)依前述證人即原告工陳長萍於105年7月7日、謝靜惠於104年10月19日、張素惠於同日，因系爭刑案在調查局北區工作站證述如何將銷貨資料鍵入文中系統，再列印出貨單、銷貨單交物流司機送貨等節，佐以文中系統產出之帳載，有分類帳、日記帳、損益表、資產負債表等4大項，其係按臺北、臺中、高雄等三地區，及按年度期間，分門別類且連續記載，此亦有轉錄之光碟1片在卷可參（原處分卷1），足信扣案電磁紀錄為原告之會計經辦人員依平日營業銷貨事實而為登載。原告主張證人所稱訂貨非必為最後確定出貨之數量等語，惟其並未依前揭各項帳簿憑證義務，或進行錯誤更正，或有退回銷貨、折讓銷貨之分錄，以逐筆反應真實之銷貨情形，即難採信。

(7)原告雖又主張其於同期間進行調查之營利事業所得稅事件中，已依法提供完整帳簿憑證，並經被告逐筆查核後認定相關申報之帳簿憑證均屬真正且正確無誤，其並無違反帳簿憑證之保管義務等語。惟：

①所得稅法第83條第3項所定之「帳簿、文據提示」，特別是在「營利事業」之情形，並非僅要求「納稅義務人將眾多而未經整理之帳證資料，交給稅捐機關查核」，即認其「協力義務」已了結。而是要求其提出「符合會計帳簿結構、可相互對比查閱、整理完備且符合會計法規要求」之文書（帳）與憑證（證）為據（最高行政法院107年度判字第49號判決意旨參照）。

01 ②揆之被告99年度營利事業所得稅申報核定通知書，科目名稱
02 「營業收入總額」、「營業成本」、「其他收入」之調整法
03 令及依據說明書記載：「經本局銷售稅課通報及裁處書資料
04 查獲貴公司99年度漏報營業收入59,203,534元。」「一、經
05 逐筆查核貴公司（即原告）進貨部分會計傳票、憑證，除傳
06 票9912310015進貨47,677元未保存原始憑證，貴公司出具同
07 意書同意調減47,677元外，餘均取得原始憑證。二、貴公司
08 就本次通報漏列收入部分，未提示相關成本費用之帳簿憑證
09 供核，工程款收入（簽約金）26,422,670元按室內裝潢工程
10 （……毛利率24%）核計相關成本為20,081,229元……；營
11 業收入32,780,864元按未分類其他食品批發（……毛利率1
12 6%）核計相關成本為27,535,926元……。」「依本局裁處
13 書（營業稅）通報資料查獲貴公司99年度漏報其他收入3,07
14 1,024元。」等語（前審卷1第223頁），而原告對加盟店銷
15 售交易之出（銷、送）貨單，僅保存1至2個月，並未依商業
16 會計法及稅法相關規定保存該等會計憑證，已如前述，則原
17 告所提供99年度帳簿憑證之營業收入及其他收入部分既未盡
18 完整，自無與原告提供進貨部分帳證可相互對比查閱之可
19 能，是被告採據通報資料核定營業收入及其他收入，並按同
20 業潤標準核定相關成本費用，即無不合。原告擷取上開核定
21 通知書之片斷記載，主張其無違反帳簿憑證之保管義務，顯
22 與事實不符，委無足採。

23 (8)綜上，原告自行申報之銷售額既有不實，已違反真實申報之
24 義務；又系爭刑案查扣發現之原告硬碟帳冊資料即扣案電磁
25 紀錄，復因原告違反帳簿憑證保存義務，致欠缺相關會計憑
26 證以供勾稽，原告本應履行而未履行協力義務，致被告難以
27 正確掌握課稅事實，被告對於課稅事實之舉證證明程度應予
28 降低，則被告對於補徵營業稅所憑事實之證明程度，即毋庸
29 到達完全證明之程度。是原告指摘被告未能舉證證明有物
30 流、金流可資對應之銷貨收入，實乃避究其應盡協力義務之
31 詞，自難成立。

01 4.原告就被告納為銷售額之各筆收入，並未具體指明其主張非
02 屬銷售額之帳目且舉出證據來源，不足以推翻被告之核定：

03 (1)原告於99年1月至104年6月間申報銷售額分別為231,242,377
04 元（99年度）、264,377,808元（100年度）、259,768,743
05 元（101年度）、303,106,157元（102年度）、367,559,264
06 元（103年度）及216,539,797元（104年1月至6月）（原處
07 分卷2第381-386頁），被告依據扣案電磁紀錄，經調查局北
08 區工作站由文中系統轉出之原告99年至104年6月間損益表所
09 載營業收入及非營業收入，認定原告真實銷售額分別為305,
10 565,648元（99年度）、311,956,671元（100年度）、341,2
11 81,630元（101年度）、387,050,873元（102年度）、426,9
12 32,050元（103年度）及224,136,926元（104年1月至6月）
13 （原處分卷1第45-90頁），又因原告99年至101年申報銷售
14 額前經被告依據原告銀行帳戶存入金額，核定銷售額分別為
15 243,291,090元（99年度）、284,118,314元（100年度）及2
16 95,593,651元（101年度）（原處分卷3第44頁），乃於本件
17 核定原告漏報銷售額計286,715,525元〔99年度漏報62,274,
18 558元（真實銷售額305,565,648元－前次核定銷售額243,29
19 1,090元）＋100年度漏報27,838,357元（真實銷售額311,95
20 6,671元－前次核定銷售額284,118,314元）＋101年度漏報4
21 5,687,979元（真實銷售額341,281,630元－前次核定銷售額
22 295,593,651元）＋102年度漏報83,944,716元（真實銷售額
23 387,050,873元－原告申報銷售額303,106,157元）＋103年
24 度漏報59,372,786元（真實銷售額426,932,050元－原告申
25 報銷售額367,559,264元）＋104年1月至6月漏報7,597,129
26 元（真實銷售額224,136,926元－原告申報銷售額216,539,7
27 97元）〕（原處分卷1第203頁）。

28 (2)發回判決業闡述：「……在本件上訴人呷尚寶公司違反協力
29 義務之狀況下，上訴人國稅局審酌所查得之證據，為合於事
30 理及經驗法則之推斷，可認為在行使稽徵權的一方，已盡其
31 對於本件補稅所依據事實之舉證責任。惟協力義務之履行程

度與舉證責任之分配，乃屬二事。人民縱未善盡協力義務使機關無法完全掌握課稅應具備之要件事實，因而降低對機關所舉證據證明程度之要求標準，但非謂對機關已提出證明程度較低之證據方法證明待證事實時，人民即喪失提出證據予以推翻之訴訟上攻防權利。是故，人民對機關所認定之事實有所抗辯時，仍應視其抗辯主張分配舉證責任。……本件已經上訴人國稅局即課稅之一方盡其相當之舉證責任證明其核課要件之事實，從舉證責任之分配及調查證據之必要性以觀，上訴人呷尚寶公司不只已取回扣案之硬碟資料，其為營業主體本持有事證可以證明列載為營業收入、非營業收入之各項金額之實際用途，『其爭執本件銷售額之金額，即應從上訴人國稅局納為銷售額之各筆收入中，具體指明其主張非屬銷售額之帳目，並舉出證據證明其來源，以推翻上訴人國稅局之認定；而非單純否認，或空言為美化帳證而為，或寬泛以自己未盡協力義務所呈現之不明，指摘上訴人國稅局舉證有瑕疵為已足。』……」（判決理由七、甲、(二)4.及(三)參照，本院卷第40-41頁）。準此，原告就本件被告因原告未盡協力義務而以證明程度較低證據方法所為銷售額之認定，固有提出證據予以推翻之權利，惟仍應就被告認定之各筆收入中，具體指明非屬銷售額之帳目並舉出證據，而非單純否認，或空言為美化帳證而為，或寬泛以自己未盡協力義務所呈現之不明，指摘被告舉證有瑕疵為已足。是原告就被告依據查扣帳載銷貨交易所核定之銷售額，超出原告申報銷售額（102年至104年6月）及被告前次依銀行帳戶核定銷售額（99年至101年）部分，自應從該帳載各筆收入中具體指明非屬銷售額之帳目，並舉出證據證明其來源。

(3)原告於復查階段就該帳載銷貨雖曾指出非屬銷售額之帳目，惟其所為說明及所提出證據，均不足以證明其所指帳目確非屬銷貨交易，而難以推翻被告之認定，說明如下：

①原告於106年7月26日復查補充理由書主張，其銷貨收入之「收現金」部分，均由董事長張秀芬於一定週期內將收款全

01 部存入公司銀行存款帳戶，故由驗證銀行存款戶頭即能確認
02 其最真實之銷貨收入等語，並檢附100年6月及102年8月之現
03 金存入紀錄及相對應之送貨單為證（原處分卷1第143-145
04 頁）。惟依證人即原告會計人員張素惠於105年7月7日及104
05 年10月19日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時，就加
06 盟店銷貨現金收款流程一節，證述略以：原告送貨之司機領
07 取會計職員所登打之銷貨單，依據其上品項及數量，到倉儲
08 檢取運送之貨品，將貨送至加盟店，同時向加盟店收取貨
09 款，等司機帶著客戶款項及銷貨單簽收聯回辦公室時，司機
10 需要將當班收回之貨款自行先手寫計算在「物流報帳單」
11 上，作為與會計人員交接之依據，其收到款項後，會比對銷
12 貨單、「物流報帳單」及款項金額是否正確，如確認無誤
13 後，統籌由陳長萍收執等語（原處分卷4第109、131頁、原
14 處分卷5第84頁、系爭刑案偵卷1第270頁），可知原告之現
15 銷收入係由執行款項收取之物流司機所製作，並記錄於「物
16 流報帳單」上，足見原告提出之現銷收入相關憑證並非完
17 整，自難僅憑原告所提片斷之送貨單，遽信其所稱銷貨收入
18 收現金部分均存入銀行帳戶一節為真。

19 ②原告於106年10月20日復查補充理由書(三)及說明書雖稱，司
20 機李中憶及許泓桔於103年度為倉管人員，ERP資料中上2位
21 司機之相關數據即54,912,749元，非真實銷售金額；ERP系
22 統原告全體司機之送貨紀錄未休假之情況，亦與實際情形不
23 符，經對應相關休假紀錄列出不合理之營業收入為43,580,3
24 89元；又ERP資料非固定配送班次送貨之紀錄（銷貨傳票標
25 註「補」），非屬真實出貨，金額統計高達82,300,006元，
26 前述金額均應扣除等語（原處分卷1第150-161頁）。然原告
27 協理林慶順於105年7月7日因系爭刑案在調查局北區工作站
28 經詢問時，就其負責業務範圍及實際工作內容一節，陳述略
29 以：其負責原告公司北區的客服，主要是處理主管機關對早
30 餐店的要求、協助客人申訴事項、尋找適合拓店的點，或早
31 餐店臨時叫貨，物流車又都出去了，臨時協助做配送的工作

等語（原處分卷5第100頁）；參以證人即原告會計人員陳長萍於同日因系爭刑案在調查局北區工作站經詢問時證述：原告之組織架構，業務部人員包括林慶順約有6人，物流部人員約10位司機等語（原處分卷5第112頁），足見原告除物流部司機外，亦經常由其他部門人員支援協助非固定配送及臨時出貨；佐以原告提供之「司機代號與人名對照表」（原處分卷1第153頁），其上並無林慶順之名字及代號，原告會計人員透過文中系統鍵入資料並列印之出貨單，自無法顯示出物流司機為「林慶順」之單據。換言之，原告實際執行送貨之司機，與對應之出（銷、送）貨單上所載物流司機之紀錄，事實上確會有不一致之情形，即難以原告所稱屬異常之送貨單（即所載司機已轉他職或當日休假、傳票標註「補」），遽信有其主張無真實出貨之情。況且，被告依據系爭刑案查扣硬碟內之損益表核定原告103年度銷售額為426,932,050元，如扣除原告主張屬非真實之銷售額180,793,144元（銷貨單記載司機已轉他職54,912,749元、銷貨單記載司機當日休假43,580,389元、銷貨單標註「補」82,300,006元，原處分卷1第154頁）後，103年度銷售額為246,138,906元（426,932,050元－180,793,144元），尚遠低於原告103年間自行申報之銷售總額367,559,264元（原處分卷2第382頁），益徵原告指稱銷貨單並非真實，而係內部會計人員虛增之銷貨資料等語，與事實不符，亦無可採。

③至於原告泛稱扣案電磁紀錄之現金帳僅記載零用金金額，與其收取大量現金收入，且銀行帳戶有定期大量現金存入事實不符；應收帳款科目每月僅2、300萬元，相較其營業規模營業額3、4億元，顯不合理；被告查核原告申報之成本費用項目均與其提供帳簿憑證相符等節，核非屬對被告納為銷售額之各筆收入中具體指明非屬銷售額之帳目，均無從執為對其有利之認定。

(4)本院於更審時，依發回判決意旨，再函請原告就被告核定之銷售額中，具體指明非屬銷售額之帳目（即原處分卷1第45-

90頁查扣之損益表「營業收入淨額」及「非營業收入總額」兩科目，於文中系統中列印之各筆交易中。具體指出非為真實交易部分），並提出相關佐證資料說明其來源（本院卷第137頁），原告固提出補充理由狀二及陳報狀（本院卷第141-152、175-179頁），然：

- ①原告雖稱依其於前審上訴程序提出之電子郵件（前審上訴卷第259-263頁），可知被告營利事業所得稅承辦人原欲以文中系統成本資料核定所得額，但經其提示完整帳簿憑證後僅剔除一張未能保存之憑證，其餘均與原告提供之帳簿相符，即扣案電磁紀錄所載「成本費用」與原告之經營實際狀況（外部憑證）不符，足證文中系統歸納而出之損益表或分類帳、日記帳，內容殘缺不全，不足表彰原告交易事實，完全不足作為核算稅額之依據，有營利事業所得稅核定通知書及其調整理由可證等語（本院卷第145-146、151-152、177頁）。惟觀之該電子郵件所涉被告99年度營利事業所得稅申報核定通知書，其科目名稱「營業成本」之調整法令及依據說明書已明載：「一、經逐筆查核貴公司（即原告）進貨部分會計傳票、憑證，除傳票9912310015進貨47,677元未保存原始憑證，貴公司出具同意書同意調減47,677元外，餘均取得原始憑證。二、貴公司就本次通報漏列收入部分，未提示相關成本費用之帳簿憑證供核，工程款收入（簽約金）26,422,670元按室內裝潢工程（……毛利率24%）核計相關成本為20,081,229元……；營業收入32,780,864元按未分類其他食品批發（……毛利率16%）核計相關成本為27,535,926元……。」等語（本院卷第75頁），顯見被告營利事業所得稅查核人員係就原告提供之帳簿憑證，除經查得一筆傳票未保存原始憑證之外，亦審認成本費用帳證有缺漏不完備之情形，以致需依同業利潤標準核定該部分之金額，全無肯認原告所提供者係「符合會計帳簿結構、可相互對比查閱、整理完備且符合會計法規要求」之帳證之意，自無從依憑上開被告之查帳過程及結論，而得推斷、衡量原告文中系統內資料

之證明力為何。原告僅以與被告營利事業所得稅承辦人黃怡潔聯繫之電子郵件及所擷取上開核定通知書之片語，即稱其所提帳簿憑證經被告查核認定為完整，核與事實不符，原告主張其就文中系統資料無法表彰真實營運狀況已提出反證，即難採取。原告另聲請通知證人黃怡潔到庭，欲證明原告於調查時已提供完整帳簿憑證，並與被告審查一科黃怡潔就原告提供之完整帳簿憑證，逐筆核對「憑證」後，認定原告僅有1張「憑證」未保存完整而遭剔除，其餘均與原告提供之「帳簿」相符，且與文中系統所記載狀況不符，本院認此部分事證已明，無再調查之必要，附此敘明。

②原告雖又稱文中系統「銷貨收入」科目逐筆登錄資料多與「銀行存款」科目沖銷平衡，但「銀行存款」科目卻與其經營使用之銀行存摺明細完全不符，此因前任會計並未使用文中系統為製作帳冊根據，僅為銷售、客服人員出單之使用，未追蹤嗣後是否實際出單與收款，而「銷貨收入」入帳邏輯之另兩個沖銷科目「現金」及「應收帳款」帳載情形，亦與其行業特性及會計系統使用習慣不符，可見「銷貨收入」科目之記載，顯然不實為由，主張文中系統年度加總之「銷貨收入」金額超過「實際銀行存款金流」均為非真實交易數字（即未有實際銷貨、未有實際收款）等語（本院卷第146-151、177-179頁）。惟：

- 原告實際負責人王啓平於103年7月25日接受被告調查時陳述：「（問：加盟業者支付貨款方式為何？）有付現、匯款及開票。（問：貴公司收到貨款後資金都是如何運作？）有廠商收現金就用現金，其餘隔幾天就現金存入銀行。」等語（原處分卷2第350頁），可見原告於銷貨收現後，會將部分現金用以支付貨款，並未存入銀行帳戶。
- 原告於復查時，就其銷貨收入收款（現金）流程係表示，貨款收取後交由董事長張秀芬存入公司銀行帳戶，存款總額原則上將尾數零錢去除，由員工拿去兌換成整鈔後，交給張秀芬董事長作為零用金或再次存入等情（原處分卷1第144

頁），足見原告於銷貨收現之後，亦會將部分現金作為零用金，留置於辦公處所用以支付日常開銷，並未存入銀行帳戶。

- 原告負責人王啓平於104年10月19日因系爭刑案在調查局北區工作站經調查時陳述：「（問：呷尚寶興業公司銷售早餐原料給各加盟店，如何收款？）依照我們與加盟店的口頭約定，一般都是要貨到付款，由送貨的司機將貨款帶回來，不過有時候加盟店沒有直接支付，就會等下次再收錢。」等語（原處分卷4第167頁、行爭刑案偵卷1第6頁）；原告協理林慶順於105年7月7日因系爭刑案在調查局北區工作站經調查時陳述：「……各直營店、加盟店或代訓店會打電話到總公司向會計人員訂材料，直接就是由會計人員製作銷貨單，併同發票，一起拿給倉庫及物流人員，出貨到訂貨的早餐店，……物流人員送貨時，會同時將銷貨單及發票拿給早餐店的老闆，早餐店會直接將貨款以現金交給物流人員，現金若不足，下次送貨時也要補足，物流人員收款後，會將早餐店簽收條及收款金額拿回公司給會計人員入帳，……。」等語（原處分卷4第104頁、原處分卷5第101頁）；證人即原告會計人員陳長萍於同日因系爭刑案在調查局北區工作站經調查時證述：「〔問：呷尚寶興業公司出（銷、送）貨單紀錄事項為何？〕……上面有客戶號碼、客戶名稱、銷貨單號、出貨年月日、商品編號、商品名稱、單價、數量、單位、金額、『前欠』、『本次』、『合計』等，會計人員進入進銷系統，登打完畢後，會將內容套印到出貨單上，……」等語（原處分卷5第112頁）；證人即原告總經理特助謝靜惠於同日因系爭刑案在調查局北區工作站經調查時，檢視加盟店交易單據後，證稱：「……加盟店的單據，就是送貨司機在與加盟店清點貨物時，交給加盟店的，……有些單據有紀錄前次欠款及本次應收款項，……」等語（原處分卷4第140頁、系爭刑案偵卷第142頁），可知原告對其各直營店、加盟店或代訓店等客戶，原則上雖有約定應於貨品送達時即收取當

01 次銷售之貨款，惟實際運作上仍時有客戶因現金不足而有拖
02 延欠款，而其由會計人員於文中系統登打資料所產製之出
03 （銷、送）貨單格式則設有「前欠」、「本次」、「合計」
04 等欄位，且實際單據上亦有相關資料紀錄於該等欄位等情，
05 果若文中系統如原告所稱於該公司僅為出單所用，全然未追
06 蹤嗣後是否實際出單與收款，勢必導致未成立交易漏未刪除
07 或是已收足款項卻未銷帳之銷貨交易，仍存在於該系統內，
08 而影響「前欠」金額之正確性，使其會計人員無法由該系統
09 產出載有正確「前欠」及「合計」金額之出（銷、送）貨單
10 據，以供其物流人員向客戶收取貨款並交由客戶收執，此顯
11 違常理，是原告主張文中系統僅為出單使用一節，應非實
12 情。是原告前揭主張，難認可採。

13 (5)原告迄本件言詞辯論終結前，僅泛言其文中系統成本費用紀
14 錄殘缺不全、銷貨收入科目記載不實，並未能就「銷售額各
15 筆收入中非屬銷售額之帳目」為具體指明並提出證據，難謂
16 其已盡舉證及說明義務。

17 5.綜上，原告未依商業會計法及稅法相關規定，保存及提示證
18 明其真實營業銷售額之帳簿文據，亦未盡銷貨營業人之開立
19 統一發票及真實報繳營業稅之協力義務，本件被告因原告未
20 盡協力義務而以證明程度較低證據方法所為銷售額之認定，
21 原告又未能具體指明非屬銷售額之帳目並舉出證據予以推
22 翻，且依前開查得資料顯示，原告係以逃漏稅之概括故意，
23 連續不間斷，短、漏開統一發票並填報各項不實申報書，持
24 續以短報收入、各項應納稅額等故意以不正當方法逃漏稅捐
25 之積極行為，並因而獲得減少應負稅額之利益，迭遭查獲，
26 已非單純之不作為，而係逃漏稅捐之積極行為，核屬稅捐稽
27 徵法第21條第1項第3款所稱以其他不正當方法逃漏稅捐，核
28 課期間為7年。是被告依系爭刑案查扣之帳載紀錄，核定原
29 告99年1月至104年6月間漏報銷售額286,715,525元，補徵營
30 業稅額14,335,776元（原處分卷1第108頁），於法並無不
31 合。

01 (四)關於罰鍰部分：

02 1.納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法上
03 義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」99年1月6日
04 修正公布之稅捐稽徵法第44條第1項及第2項規定：「（第1
05 項）營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與……應就其
06 未給與憑證……，經查明認定之總額，處5%罰鍰。……
07 （第2項）前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」
08 （110年12月17日修正第1項為：「……處5%以下罰鍰。
09 ……」），營業稅法第51條第1項第3款規定：「納稅義務
10 人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍
11 以下罰鍰，並得停止其營業：……三、短報或漏報銷售額。
12 ……」行政罰法第24條第1項規定：「一行為違反數個行政
13 法上義務規定而應處罰鍰者，依法定罰鍰額最高之規定裁
14 處。但裁處之額度，不得低於各該規定之罰鍰最低額。」又
15 財政部89年10月19日台財稅第890457254號函：「關於加值
16 型及非加值型營業稅法(以下簡稱營業稅法)施行細則第52條
17 第2項第1款所稱漏稅額，如何認定乙案。說明：二、營業稅
18 法施行細則第52條第2項第1款規定，營業稅法第51條第1項
19 第1款至第4款及第6款，以經主管稽徵機關依查得之資料，
20 核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏稅額之計算……應
21 扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日(調查基準日)止經
22 稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅
23 額……。」財政部97年6月30日台財稅字第09704530660號
24 令：「營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法(以下簡稱營
25 業稅法)第51條第1項各款，同時違反稅捐稽徵法第44條規定
26 者……應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法
27 第24條第1項規定，就具體個案，按營業稅法第51條第1項所
28 定就漏稅額處最高5倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第44條所
29 定經查明認定總額處5%之罰鍰金額比較，擇定從重處罰之
30 法據，再依該法據及相關規定予以處罰。」

01 2.被告查得原告於99年1月至104年6月間銷售貨物，漏開統一
02 發票並漏報銷售額合計286,715,525元，致逃漏營業稅額14,
03 335,776元，違章事證明確，已如上述。原告為營業人，當
04 知銷售貨物或勞務，應依營業人開立銷售憑證時限表規定之
05 時限，開立統一發票交付買受人，及向主管稽徵機關申報銷
06 售額、應納或溢付營業稅額，惟原告未依規定開立統一發
07 票，並於申報銷售額時仍漏填真實數額，致漏報銷售額，有
08 逃漏稅捐之故意，自應予論罰。原告自違章行為發生日(99
09 年3月15日)起至查獲日(105年1月27日)止累積留抵稅額最低
10 金額為0（原處分卷1第44、51、59、67、76、86、104、128
11 頁），核原告係同時觸犯營業稅法第51條第1項第3款及稅捐
12 稽徵法第44條之規定，依行政罰法第24條第1項規定，從重
13 以法定罰鍰額最高者，擇定從重處罰之法據。被告按營業稅
14 法第51條第1項所定就漏稅額14,335,776元處最高5倍之罰鍰
15 71,678,880元，與按稅捐稽徵法第44條所定罰鍰1,000,000
16 元（按未依規定給予銷貨憑證經查明認定總額196,602,610
17 元處5%罰鍰為9,830,130元，惟處罰金額最高不得超過1,00
18 0,000元）比較，擇定以營業稅法第51條第1項第3款為處罰
19 之法據，於法並無不合。又按稅務違章案件裁罰金額或倍數
20 參考表關於營業稅法第51條第1項第3款規定，銷貨時未依法
21 開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報，但於裁罰
22 處分核定前已補繳稅款，且屬1年內經第1次查獲者，處0.5
23 倍之罰鍰。本件原告於裁罰處分核定前已補繳稅款（原處分
24 卷3第55頁），是被告按原告所漏稅額處0.5倍罰鍰計7,167,
25 888元（原處分卷1第128頁），經核未逾越法定裁量範圍，
26 亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，實已考量原告違章程度所為
27 之合義務性裁量，洵屬適法允當，並無違誤。

28 (五)綜上所述，被告對原告補徵99年1月至104年6月間補徵營業
29 稅額14,335,776元，並按所漏稅稅額14,335,776元處0.5倍
30 之罰鍰7,167,888元，均無違誤，復查決定及訴願決定遞予

維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，一併說明。

中 華 民 國 114 年 1 月 23 日

審判長法官 洪慕芳

法官 郭銘禮

法官 孫萍萍

一、上為正本係照原本作成。

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提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

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，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

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

01

	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 114 年 1 月 23 日

03

書記官 李虹儒