

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第四庭

113年度訴字第25號

114年5月29日辯論終結

原告 元宇宙光學股份有限公司

代表人 余錫龍（董事長）

訴訟代理人 劉奎毅 會計師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英（局長）

訴訟代理人 張素媛

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國112年11月9日台財法字第11213939010號（案號：第11200489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

壹、事實概要：

被告依據財政部南區國稅局（下稱南區國稅局）通報及查得資料，以原告（原名金美生技有限公司，自民國【下同】103年12月8日迄今多次變更公司名稱、地址及代表人；111年1月12日更名為元宇宙光學股份有限公司，代表人由羅瑞榮變更為余錫龍）於103年10月至104年10月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻取具非實際交易對象家福股份有限公司（下稱家福公司）開立之統一發票143紙【其上記載銷售額共新

01 臺幣（下同）27,142,841元、營業稅額1,357,159元】，作  
02 為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏稅之結  
03 果，經審理違章成立，除核定追繳所扣抵之營業稅額1,357,  
04 159元，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）  
05 第51條第1項第5款及現行稅捐稽徵法第44條規定，擇一從  
06 重，按重行核算所漏稅額1,293,823元處以1倍之罰鍰1,293,  
07 823元。原告不服，申請復查，經被告以112年5月15日財北  
08 國稅法務字第0000000000號復查決定（下稱復查決定）駁  
09 回，原告仍不服，提起訴願，復經財政部112年11月9日台財  
10 法字第0000000000號（案號：第11200489號）訴願決定  
11 （下稱訴願決定）駁回，遂提起本件行政訴訟。

12 貳、本件原告主張：

13 一、本稅部分：

14 （一）原告取得系爭發票經有進貨事實，為被告所不爭，先予敘  
15 明。

16 （二）查家福公司為國際知名連鎖零售商，具有一定規模及完整  
17 會計制度，迄今未見家福公司被檢察官起訴其開立不實統一  
18 發票，原告僅提示銀行帳戶現金存提紀錄，未能提示家  
19 福公司之簽收證明，亦無礙家福公司為原告之實際交易對  
20 象。原告取得系爭發票其備註欄亦僅記載單一單據編號，  
21 未附相關系爭禮物卡及提貨券明細，其記載內容未臻完  
22 整，且系爭發票為家福公司所開立，不可歸責於取得系爭  
23 發票之原告。況且，被告已調查原告銀行帳戶現金存提紀  
24 錄，原告確有進貨支出，縱無法與家福公司提供之兌回商  
25 品明細勾稽，家福公司及原告帳載紀錄縱有瑕疵，惟原告  
26 已自家福公司進貨，並已確實入帳，故家福公司為原告之  
27 實際交易對象堪予認定。

28 （三）被告迄未說明家福公司是否於系爭期開立不實之統一發票  
29 143紙予原告作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額。  
30 反而要求原告提示相關帳簿憑證，並勾稽相關銷項憑證，  
31 要求原告證明確實向家福公司進貨，然而被告卻未詳予查

01 明家福公司是否確有開立不實統一發票，況且家福公司為  
02 國內知名大型零售業者，依一般經驗常情，應有嚴謹內控  
03 及會計制度。被告如認定原告取得家福公司開立不實發  
04 票，實則對其嚴加指控，原告亦無義務自證己罪，應先由  
05 被告先證明家福公司開立不實發票。被告要求原告提出相  
06 關帳簿憑證，自屬無稽，亦迴避原告指明家福公司未開立  
07 不實統一發票。

08 (四) 被告援引系爭採購合約書係以玉山五行磁場有限公司(下  
09 稱玉山公司)名義與家福公司簽訂，聯繫窗口為謝慧雯11  
10 0年11月5日至被告之談話紀錄，逕予認定原告取得非實際  
11 交易對象家福公司開立發票一節，惟系爭大宗量販商品提  
12 貨卡暨禮物卡採購合約書(即系爭採購合約書)，係透過  
13 以玉山公司名義與家福公司簽訂，並約定得以採購合約書  
14 所載合作廠商(包括原告)，向家福公司進貨，並享有同  
15 樣折扣，交易雙方既已合意一致，原告自得向家福公司進  
16 貨，並取得折扣。又被告主張已依違納稅者權利保護法  
17 (下稱納保法)第11條第1項規定職權調查，惟本案重要  
18 關係人家福公司員工李姿璇，被告亦未發函請其說明系爭  
19 發票過程，而僅憑謝慧雯一方說辭，即認定締約人與統一  
20 發票開立對象既非一致，尚難恐藉統一發票記載之買受人  
21 為原告，即核認其確有與家福公司締結系爭採購合約云  
22 云，核有違誤。

23 (五) 系爭採購合約書係以玉山公司名義，逐年與家福公司簽訂  
24 採購合約書，並指定採購合約書附表「禮物卡暨量販商品  
25 提貨券客戶資料表」所列之原告等營業人亦可享有優惠折  
26 扣5%，參照財政部賦稅署94年財政部賦稅署94年5月27日  
27 台稅二發字第0000000000號書函(下稱94年5月27日書  
28 函)意旨，由家福公司開立統一發票與實際採購禮物卡之  
29 營業人。然本件既非屬營業人合資從事購買或銷售貨物或  
30 勞務行為，被告及訴願決定錯誤援引財政部106年11月16  
31 日台財稅字第0000000000號令，洵屬誤解。

01 (六) 被告引據臺灣士林地方檢察署檢察官106年度偵字第14865  
02 號暨107年度偵字第2766號及第16409號緩起訴處分書(下  
03 稱系爭緩起訴處分書), 認定詹欽雄透過謝慧雯, 而以統  
04 一發票總額(含稅)之2.5%712,500元(28,500,000元X2.  
05 5%)轉售與原告, 供原告充當進項憑證申報扣抵銷項稅  
06 額, 幫助原告逃漏營業稅, 然緩起訴認定之事實亦不足以  
07 拘束行政機關, 縱而受理之行政機關得否據此作成駁回旨  
08 揭概要申請案之行政處分, 屬主管機關應依職權調查之事  
09 實, 應由主管機關本於職權進行調查, 惟迄今未見被告向  
10 詹欽雄查證, 亦與謝慧雯於110年11月5日至被告之談話紀  
11 錄(以電話通知家福公司李姿璇下單而取得系爭統一發  
12 票)相左, 顯有矛盾, 被告未依納保法第11條第1項規  
13 定, 對原告有利事項詳予調查, 原核定亦有違誤。

## 14 二、罰鍰部分：

15 (一) 原告縱未盡協力義務, 而容許被告減輕原本應負擔的證明  
16 程度, 但對處罰之要件事實, 被告仍應舉證達到「幾近於  
17 真實的蓋然性」之程度, 因而以被告未盡舉證責任, 自應  
18 承擔不利益之結果, 而就原處分關於裁罰部分予以撤銷。

19 (二) 原告之實際負責人嚴可翔因本件涉嫌違反商業會計法第71  
20 條第1款及稅捐稽徵法第41條規定相關刑事案件, 業經臺  
21 灣臺北地方檢察署檢察官以108年3月8日107年度偵字第91  
22 70號不起訴處分, 益證原告並無取得不實統一發票之情  
23 事, 先予敘明。

24 (三) 家福公司為國內知名大型零售商, 原告取得系爭發票, 依  
25 一般社會常情及經驗法則, 豈會懷疑交易相對人身分及加  
26 以查證, 被告實課予原告過高之注意義務。況且, 原告亦  
27 未聽聞家福公司有開並不實發票之情形, 一般買受人皆不  
28 疑有他。

29 (四) 被告認定原告取得系爭發票有進貨事實, 惟取得非實際交  
30 易對家福公司開立發票, 並援引系爭緩起訴處分書, 認定  
31 詹欽雄再以統一發票總額(含稅)之2.5%即712,500(12

01 8,500,000元x2.5%)轉售與原告，供原告充當進項憑證申  
02 報扣抵銷項稅額，幫助原告逃漏營業稅，惟按營業稅法第  
03 51條第2項規定，被告如認定本案實際銷貨對象是詹欽  
04 雄，被告自應積極對詹欽雄補稅處罰，則原告得免于處  
05 罰，捨此不為，將罰鍰處分轉嫁予原告，顯未盡公平。

06 (五)綜上所述，被告賦予原告過高之查證交易對象注意義務，  
07 原告進貨縱有取得非實際交易對象之發票，惟被告亦未踐  
08 行營業稅法第51條第2項規定，對實際銷貨之營利事業予  
09 以補稅處罰，罰鍰處分亦有違誤等語。

10 三、並聲明：

11 (一) 訴願決定及原處分均撤銷。

12 (二) 訴訟費用由被告負擔。

13 參、被告則以：

14 一、補徵營業稅部分：

15 (一) 依營業稅法第15條規定，關於進項稅額扣抵銷項稅額，應  
16 有支付進項稅額之事實，且無同法第19條第1項各款規定  
17 不得扣抵銷項稅額的情形，營業人始得按進銷項互抵後的  
18 餘額繳納。又進項稅額涉及稅捐債權之成立，計算營業人  
19 實際應納稅額時，列為計算之減項，屬稅捐債務之消滅事  
20 實，故有關進項稅額之存在應由主張扣抵之納稅義務人負  
21 舉證責任，其必須證明進貨(勞務)事實之真實性。原告  
22 取具家福公司開立之統一發票143紙，應由原告於103年10  
23 月至104年10月期間，以當期銷項稅額減進項稅額規定報  
24 繳之營業稅，逐筆證明申報扣抵之進項稅額憑證所記載之  
25 進貨(勞務)及支付進項稅額之事實真實存在，倘無法證  
26 明，原告自無該發票所表彰之進項稅額扣抵權，合先陳  
27 明。

28 (二) 本件經被告依查得資料、原告提示之進貨統一發票、傳  
29 票、進貨簿及部分禮物卡兌換啤酒交易明細及銷項統一發  
30 票查核，考其締約、履約過程，均顯示原告確無向家福公  
31 司購進系爭禮物卡及提貨券及兌換貨物之事實：原告於復

01 查時主張確有向家福公司進貨，惟表示因辦公室遷移，人  
02 事更迭，僅能提示傳票、統一發票及10餘張兌回明細等資  
03 料，其餘細項資料已散佚而遍尋無著（原處分卷2第236至  
04 239頁），被告依納保法第11條第1項規定職權調查，函請  
05 家福公司提供原告購買系爭禮物卡及提貨券相關資料（原  
06 處分卷3第172至173頁），該公司僅提供系爭採購合約書  
07 影本、禮物卡開卡及兌回商品明細等資料（處分卷第3卷  
08 第9至169頁）。依所提示之系爭採購合約書及禮物卡暨量  
09 販商品提貨券客戶資料表等，採購合約書係以玉山公司名  
10 義與家福公司簽訂，聯繫窗口為謝慧雯（時為元亨商行負  
11 責人，原處分卷3第227頁），惟指定統一發票開立對象除  
12 玉山公司外，尚包括謝清霖（玉山公司負責人）、元亨商  
13 行及原告等多家公司及商號。則締約人與統一發票開立對  
14 象既非一致，尚難憑藉統一發票記載之買受人為原告，即  
15 核認其確有與家福公司締結系爭採購合約。原告主張購買  
16 系爭禮物卡及提貨券後，再至家福公司提貨，惟查無原告  
17 確實購買系爭禮物卡及提貨券之證據。

18 （三）原告主張被告未詳予調查課稅事實，認定原告取得不實統  
19 一發票，有進貨事實，亦屬矛盾一節，本件被告係依查得  
20 事證，認定原告與家福公司間無實際交易事實已如前述，  
21 且家福公司是否遭補稅處罰對該事實之認定及原告補徵營  
22 業稅之義務不生影響，又關於有進貨事實，尚須無第19條  
23 第1項各款規定不得扣抵銷項稅額之情形，始得按進銷項  
24 互抵後的餘額繳納營業稅，原告主張顯係誤解。

25 （四）原告主張本件非屬合資從事購買貨物行為，並援引財政部  
26 賦稅署94年書函，有關中央機關共同供應契約案件，仍須  
27 視共同供應契約訂購單內容，認定實際銷售貨物或勞務之  
28 營業人，由其開立統一發票，交付買受人。惟原告迄今未  
29 提示其與家福公司簽訂之合約或訂購單，被告無從比對本  
30 件案情；又原告提起訴願時主張，因個別資力有限，無法  
31 獨自為之，須採多人合作共同取得此大量之優惠商品，而

01 由其中一人代表與家福公司簽訂採購合約而發票分別開  
02 立，此為契約訂定自由原則，合乎實際商業模式（原處分  
03 卷第2卷第379頁），原告亦未提示與合資營業人之合資契  
04 約書及相關證明文件供核，原告本次起訴主張與訴願主張  
05 前後說詞不一，空言主張核難採據。

06 (五) 帳簿憑證辦法係財政部依營業稅法第34條授權制定之法規  
07 命令，營業人就會計帳簿憑證之管理即應遵循該辦法之規  
08 定，依帳簿憑證辦法第23條第1項及商業會計法第18條第1  
09 項規定，營利事業就會計事項之發生係依原始憑證編製記  
10 帳憑證，再依記帳憑證登入帳簿，帳簿上所載內容係源自  
11 於原始憑證，故其交易流程透過帳簿憑證留下記錄後，該  
12 紀錄即為證明交易是否為真之重要證據資料，是原告自應  
13 依帳簿憑證辦法第2條第4款之規定，提供帳簿憑證與被告  
14 查核，惟原告提供之帳證不全，所提示之部分帳證，進銷  
15 品名及金額均無法勾稽，無法認定其與家福公司間有交易  
16 之事實。

17 (六) 綜上，原告提示之事證均無法證明與家福公司確有交易事  
18 實，且原告迄未能就所查得違章事實及指摘之情事，提供  
19 有利反證及合理說明，所訴自難採信，其取具家福公司開  
20 立之統一發票銷售額合計27,142,841元，作為進項憑證申  
21 報扣抵銷項稅額，已構成虛報進項稅額1,357,159元，依  
22 首揭規定，核定補徵營業稅額1,357,159元，並無不合。

## 23 二、罰鍰部分：

24 (一) 本件原告違章事證明確已如前述，其代表人對外代表原  
25 告，即負有注意交易對象及憑證上銷貨營業人之同一性及  
26 真實性之義務，惟其疏於查對實際交易人之身分，致取得  
27 非實際交易對象家福公司開立統一發票，作為進項憑證申  
28 報扣抵銷項稅額，核有應注意、能注意而不注意之過失，  
29 依行政罰法第7條第2項規定，推定為原告之過失，無納保  
30 法第16條第1項不予處罰規定之適用。

01 (二) 原告虛報進項稅額，係同時觸犯稅捐稽徵法第44條及營業  
02 稅法第51條第1項第5款規定，原告自違章行為日（103年1  
03 0月至104年10月）起至查獲日（107年5月15日）止累積留  
04 抵稅額最低金額為0元經被告所屬中正分局核定漏稅額為  
05 1,293,823元，依營業稅法第51條第1項所定就漏稅額1,29  
06 3,823元處最高5倍之罰鍰6,469,115元，與依稅捐稽徵法  
07 第44條所定處最高限額罰鍰1,000,000元比較，擇一從重  
08 以營業稅法為處罰之法據，而原告進貨未依規定取得實際  
09 銷貨人開立之統一發票，虛報進項稅額，其行為使稽徵機  
10 關勾稽困難，核其行為之應受責難程度、所生影響及因違  
11 反稅法上義務所得之利益，爰按所漏稅額處1倍罰鍰1,29  
12 3,823元，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，洵屬  
13 適法允當，是原處罰鍰並無違誤等語。

### 14 三、並聲明：

15 (一) 駁回原告之訴。

16 (二) 訴訟費用由原告負擔。

### 17 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

18 如事實概要欄所述之事實，業據提出原告103年度進貨簿  
19 (見原處分卷2第215至222頁)、原告103年度銷貨簿(見原  
20 處分卷2第203至214頁)、原告104年度進貨簿(見原處分卷  
21 2第189至202頁)、原告104年度銷貨簿(見原處分卷2第111  
22 至188頁)、原告取具143張家福公司發票明細表(見原處分  
23 卷2第305至312頁)、支出傳票及原告取具家福公司開立之  
24 統一發票(見原處分卷2第27至110頁)、發票傳票帳戶比對  
25 (見原處分卷2第325至326頁)、南區國稅局新化稽徵所107  
26 年5月15日南區國稅新化銷售二字第00000000000號函(見原  
27 處分卷2第19至21頁)、原告107年6月13日說明書(見原處  
28 分卷2第236至239頁)、原告107年8月27日說明書(見原處  
29 分卷2第240至242頁)、原告107年9月10日寄送之銷貨統一  
30 發票、禮物卡兌換啤酒交易明細(見原處分卷2第243至269  
31 頁)、被告109年1月3日財北國稅法一字第00000000000號函

01 (見原處分卷3第172至173頁)、家福公司109年3月16日家  
02 福財部稅字第00000000000號函覆系爭採購合約書、禮物卡  
03 開卡及兌回商品明細等資料(見原處分卷3第9至169頁)、  
04 被告109年9月11日財北國稅法一字第00000000000號函(見原  
05 處分卷3第6至7頁)、家福公司109年9月25日家福財部稅字  
06 第00000000000號函(見原處分卷3第4頁)、謝慧雯110年11  
07 月5日談話紀錄(見原處分卷3第413至415頁)、系爭緩起訴  
08 處分書(見原處分卷第3卷第204頁至第231頁)、核定稅額  
09 繳款書(見本院卷第65頁)、裁處書(見原處分卷2第324  
10 頁)、復查決定(見本院卷第33至63頁)及訴願決定(見本  
11 院卷第75至113頁)等本院卷、原處分卷所附證物為證,其  
12 形式真正為兩造所不爭執,堪信為真,兩造之爭點厥為:

- 13 一、原告是否未實際自家福公司進貨(27,142,841元、營業稅額  
14 1,357,159元)?原處分補徵稅額1,357,159元,有無違誤?  
15 二、原處分按所漏稅額1,293,823元(扣除裁處書送達時已逾處  
16 罰期間之營業稅額63,336元)處1倍之罰鍰1,293,823元,有  
17 無違誤?

18 伍、本院之判斷:

19 一、本件應適用之法條與法理:

20 (一)營業稅第15條第1項、第3項規定:「(第1項)營業人當  
21 期銷項稅額,扣減進項稅額後之餘額,為當期應納或溢付  
22 營業稅額。……(第3項)進項稅額,指營業人購買貨物  
23 或勞務時,依規定支付之營業稅額。」

24 (二)營業稅第19條第1項第1款規定:「營業人左列進項稅額,  
25 不得扣抵銷項稅額:一、購進之貨物或勞務未依規定取得  
26 並保存第33條所列之憑證者。」

27 (三)營業稅第33條第1款規定:「營業人以進項稅額扣抵銷項  
28 稅額者,應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑  
29 證:一、購買貨物或勞務時,所取得載有營業稅額之統一  
30 發票。……」

- 01 (四) 營業稅第51條第1項第5款規定：「納稅義務人，有下列情  
02 形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，  
03 並得停止其營業：……五、虛報進項稅額。……」
- 04 (五) 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 (六) 稅捐稽徵法第44條規定：「(第1項) 營利事業依法規定  
09 應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，  
10 或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑  
11 證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之5以下罰  
12 鍰。但營利事業取得非實際交易對象所開立之憑證，如經  
13 查明確有進貨事實及該項憑證確由實際銷貨之營利事業所  
14 交付，且實際銷貨之營利事業已依法處罰者，免予處罰。  
15 (第2項) 前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」
- 16 (七) 稅捐稽徵法第48條之3規定：「納稅義務人違反本法或稅  
17 法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納  
18 稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」
- 19 (八) 納保法第16條規定：「(第1項) 納稅者違反稅法上義務  
20 之行為非出於故意或過失者，不予處罰。(第2項) 納稅  
21 者不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得  
22 減輕或免除其處罰。(第3項) 稅捐稽徵機關為處罰，應  
23 審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響  
24 及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資  
25 力。」
- 26 (九) 以下辦法核乃執行母法(營業稅法第34條)之技術性、細  
27 節性行政規定，與立法意旨相符，且未逾越母法之限度，  
28 行政機關予以適用，自無違誤：  
29 101年8月3日修正發布之稅捐稽徵機關管理營利事業會計  
30 帳簿憑證辦法第21條規定：「(第1項) 對外營業事項之  
31 發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨

01 發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。給與他人之憑  
02 證，應依次編號並自留存根或副本。以網際網路或其他電  
03 子方式開立、傳輸或接收之原始憑證，應儲存於媒體。

04 （第2項）前項所稱營業事項包括營利事業之貨物、資  
05 產、勞務等交易事項。內部會計事項，應有載明事實、金  
06 額、立據日期、及立據人簽章之內部憑證，以資證明。但  
07 期末調整及結帳，與結帳後轉入次期之帳目，得不檢附原  
08 始憑證。……」

09 （十）以下函釋為執行營業稅法、稅捐稽徵法之技術性、細節性  
10 內容之闡示，與立法意旨相符，且未逾越該法之限度，承  
11 理該具體個案之行政機關予以適用，自無違誤：

- 12 1、財政部106年11月16日台財稅字第00000000000號令：  
13 「一、兩家以上營業人合資從事購買或銷售貨物或勞務行  
14 為，其進、銷項憑證之取得或開立，得就下列兩種方式自  
15 行擇一辦理；同一合資案件經選定後，未報經所在地稽徵  
16 機關核准，不得變更：（一）各營業人購進貨物或勞務  
17 時，分別按分攤比例自供應商取得進項憑證；銷售貨物或  
18 勞務時，分別按前開比例開立統一發票予買受人。（二）  
19 經所有營業人同意，由主辦營業人按下列方式辦理：1. 對  
20 共同購進之貨物或勞務，取具以主辦營業人為抬頭之進項  
21 憑證，供主辦營業人作為列帳及營業稅進項稅額依法扣抵  
22 之憑證。主辦營業人彙總上開進項憑證資料後，按月於每  
23 月月底前依分攤比例分別開立統一發票，交付其他營業人  
24 作為申報營業稅進項稅額扣抵及列帳之憑證。2. 對共同銷  
25 售之貨物或勞務，由主辦營業人代表開立統一發票交付買  
26 受人，並於備註欄載明合資經營標的名稱及分攤比例等文  
27 字；其他合資營業人按月於每月月底前依分攤比例，開立  
28 統一發票交付主辦營業人，並於備註欄載明上開文字。  
29 二、前項所稱分攤比例指合資營業人之出資比例，且其  
30 進、銷項分攤之比例應一致。三、廢止本部99年2月23日台  
31 財稅字第00000000000號令。」

01 2、財政部97年6月30日台財稅字第00000000000號令（財政部1  
02 01年台財稅字第00000000000號令、109年11月3日台財稅字  
03 第00000000000號令、111年9月22日台財稅字第0000000000  
04 0號令修正）：「營業人觸犯加值型及非加值型營業稅法  
05 （以下簡稱營業稅法）第51條各款，同時違反稅捐稽徵法  
06 第44條規定者，依本部109年11月3日台財稅字第0000000000  
07 00號令規定，應擇一從重處罰。所稱擇一從重處罰，應依  
08 行政罰法第24條第1項規定，就具體個案，按營業稅法第51  
09 條所定就漏稅額處最高10倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第4  
10 4條所定罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據  
11 及相關規定予以處罰。」

12 3、財政部109年11月3日台財稅字第00000000000號令：「一、  
13 納稅義務人之行為同時構成行為罰及漏稅罰規定，依司法  
14 院釋字第503號解釋及行政罰法第24條規定，應採擇一從重  
15 處罰者，包含但不限於下列情形：……（二）納稅義務人  
16 之行為構成營業稅法第51條第1項，同時涉及稅捐稽徵法第  
17 44條規定。……」

18 （十一）110年12月20日修正公布、同日生效之稅務違章案件裁  
19 罰金額或倍數參考表關於稅捐稽徵法第44條部分之規  
20 定：「違章情形：一、1年內經第一次查獲者；裁罰金  
21 額或倍數：按未給與憑證、未取得憑證、未保存憑證，  
22 經查明認定之總額處百分之2罰鍰。違章情形：二、1年  
23 內經第二次查獲者；裁罰金額或倍數：按未給與憑證、  
24 未取得憑證、未保存憑證，經查明認定之總額處百分之  
25 2.5罰鍰。違章情形：三、1年內經第三次以上查獲者；  
26 裁罰金額或倍數：按未給與憑證、未取得憑證、未保存  
27 憑證，經查明認定之總額處百分之3罰鍰。違章情形：  
28 四、故意未依法規定給與憑證、取得憑證或保存憑證  
29 者；裁罰金額或倍數：按未給與憑證、未取得憑證、未  
30 保存憑證，經查明認定之總額處百分之5罰鍰。依前4點  
31 規定處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」

01 (十二) 112年10月25日修正公布、同日生效之稅務違章案件裁  
02 罰金額或倍數參考表關於營業稅法第51條第1項第5款部  
03 分之規定：「違章情形：一、有進貨事實者：(一)以  
04 加值型及非加值型營業稅法第19條第1項第1款至第5款  
05 規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵。……。裁罰金額或  
06 倍數：按所漏稅額處1倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前  
07 已補繳稅款者，處0.5倍之罰鍰。」

08 二、原告未實際自家福公司進貨(27,142,841元、營業稅額1,35  
09 7,159元)；原處分補徵稅額1,357,159元，尚無違誤：

10 (一) 查原告(原名金美生技有限公司，下稱金美公司)於103  
11 年10月至104年10月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻  
12 取具非實際交易對象家福公司開立之統一發票143紙(銷  
13 售額共27,142,841元、營業稅額1,357,159元)，作為進  
14 項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏稅之結果，  
15 核定追繳所扣抵之營業稅額1,357,159元，本院經核尚無  
16 不合。

17 (二) 原告雖主張迄今未見家福公司被檢察官起訴其開立不實統  
18 一發票，原告僅提示銀行帳戶現金存提紀錄，未能提示家  
19 福公司之簽收證明，亦無礙家福公司為原告之實際交易對  
20 象。原告取得系爭發票其備註欄亦僅記載單一單據編號，  
21 未附相關系爭禮物卡及提貨券明細，其記載內容未臻完  
22 整，且系爭發票為家福公司所開立，不可歸責於取得系爭  
23 發票之原告。況且，被告已調查原告銀行帳戶現金存提紀  
24 錄，原告確有進貨支出，縱無法與家福公司提供之兌回商  
25 品明細勾稽，家福公司及原告帳載紀錄縱有瑕疵，惟原告  
26 已自家福公司進貨，並已確實入帳，故家福公司為原告之  
27 實際交易對象堪予認定云云。

28 (三) 惟查家福公司是否遭補稅處罰，對「原告未實際自家福公  
29 司進貨」之事實認定不生影響。且謝慧雯、詹欽雄於偵查  
30 中自白略以【元亨商行實際負責人謝慧雯經玉山公司負責  
31 人謝清霖同意，以玉山公司名義，逐年與家福公司簽訂採

01 購合約書，並指定採購合約書附表「禮物卡暨量販商品提  
02 貨券客戶資料表」所列之原告等營業人亦可享有優惠折扣  
03 5%。謝慧雯明知家福公司實際未依採購合約銷售禮物卡及  
04 量販商品提貨券給原告，卻要求家福公司開立填載買受人  
05 為原告（金美公司）之統一發票，而謝慧雯取得該不實統  
06 一發票後，按統一發票合計總額28,500,000元（銷售額合  
07 計27,142,841元+營業稅額合計1,357,159元）之1.5%即42  
08 7,500元（28,500,000元×1.5%）販售與引介原告之第三人  
09 詹欽雄後，詹欽雄再以統一發票總額（含稅）之2.5%即71  
10 2,500元（28,500,000元×2.5%）轉售與原告，供原告充當  
11 進項憑證申報扣抵銷項稅額，幫助原告逃漏營業稅】（見  
12 謝慧雯106年10月19日法務部調查局調查筆錄，臺灣士林  
13 地方法院檢察署106年度偵字第14865號卷1第73-87頁、詹  
14 欽雄106年10月19日法務部調查局調查筆錄，臺灣士林地  
15 方法院檢察署106年度偵字第14865號卷1第165-170頁、檢  
16 察官106年10月19日訊問筆錄，同上卷第216-220頁），並  
17 有謝慧雯使用之金融帳戶交易明細在刑事偵查卷可參，足  
18 證謝慧雯、詹欽雄自白均與事實相符，謝慧雯及詹欽雄並  
19 繳回前揭不法所得，並分別向公庫支付20萬元及8萬元，  
20 經檢察官予以緩起訴處分（臺灣士林地方法院檢察署106  
21 年度偵字第14865號、107年度偵字第2766號、第16409  
22 號），可知系爭統一發票乃原告向詹欽雄以統一發票總額  
23 （含稅）之2.5%即712,500元（28,500,000元×2.5%）購  
24 得，原告並無向家福公司購買系爭禮物卡及提貨券之事  
25 實。

26 （四）且據謝慧雯於110年11月5日至被告之談話紀錄所載：  
27 「問：臺端如何取得家福公司……開立買受人為金美公司  
28 （即原告）統一發票計143紙……答：係以電話方式先向  
29 家福公司李姿璇下購買禮物卡或量販商品提貨券訂單，同  
30 時要求李姿璇開立買受人為金美公司統一發票，嗣李姿璇  
31 會先寄禮物卡給我，再到家福公司總公司（內湖）或東興

01 分公司收銀臺，以自己資金（現金）交付購買款項，  
02 ……」（見原處分卷3第413至415頁），然原告說明係  
03 「自己直接向家福公司門市櫃檯，以現金支付購買系爭禮  
04 物卡及提貨券」，尚有未符，其關於禮物卡交付之履約過  
05 程說法不一，亦難證明原告與家福公司之間為實際交易對  
06 象。

07 （五）依家福公司提供原告購買系爭禮物卡及提貨券採購合約書  
08 影本、禮物卡開卡及兌回商品明細等資料（見原處分卷第  
09 3卷第9至169頁），採購合約書係以玉山公司名義與家福  
10 公司簽訂，聯繫窗口為謝慧雯（時為元亨商行負責人，見  
11 原處分卷3第227頁），惟指定統一發票開立對象除玉山公  
12 司外，尚包括謝清霖（玉山公司負責人）、元亨商行及原  
13 告等多家公司及商號，其締約人與統一發票開立對象（金  
14 美公司）並非一致，尚難憑藉統一發票記載之買受人為原  
15 告，即核認其確有與家福公司締結系爭採購合約。

16 （六）另依系爭採購合約書第2點約定，於合約有效期間之每筆  
17 系爭禮物卡及提貨券採購，仍應分別下單。然依家福公司  
18 說明，相關系爭禮物卡及提貨券現金貨款之收取係由業務  
19 專員李姿璇負責，惟李姿璇已離職，無法提供原告之訂單  
20 資料，且因與原告多年未合作，亦查無載有原告收受人員  
21 之簽收單據（見原處分卷3第168頁）；又同採購合約書第  
22 3點約定，購買系爭禮物卡及提貨券付款條件可電匯至家  
23 福公司之銀行帳戶。本件系爭禮物卡及提貨券交易頻繁，  
24 訂單計143筆，金額合計達28,500,000元（含稅），但悉  
25 以現金支付，非商業常態，顯有可疑；縱原告係以現金購  
26 買，因家福公司作業流程無法當場交付統一發票及禮物  
27 卡，原告理應取得「付款憑證」，惟原告僅提示銀行帳戶  
28 現金存提紀錄，未能提示家福公司之簽收證明，有異商業  
29 常情。又系爭禮物卡及提貨券表彰或儲值之面額與原告所  
30 提示之現金支付金額及統一發票金額亦幾無符合（見原處

01 分卷2第325至326頁)，亦無法證明原告確有履約交付貨  
02 款予家福公司之事實。

03 (七) 原告雖主張購買系爭禮物卡及提貨券後，再至家福公司提  
04 貨，惟原告取具系爭進貨之統一發票品名包含記載為「禮  
05 物卡儲值金」計133紙（每紙發票金額均超過10,000元）  
06 及記載為「商品提貨券」計10紙（每紙發票金額均為95,0  
07 00元），依家福公司說明，其發行之「禮物卡」單張可儲  
08 值上限金額為10,000元（見原處分卷3第168頁）及「商品  
09 提貨券」分有100元、500及1,000元三種面額（見原處分  
10 卷3第235頁、原處分卷2第253頁）。則原告取具之每紙統  
11 一發票應均包含數張禮物卡或提貨券，惟143紙進貨統一  
12 發票均未記載數量及單價，統一發票備註欄亦僅記載單一  
13 單據編號，未附相關系爭禮物卡及提貨券明細（見原處分  
14 卷2第27至110頁）。原告雖提示143筆訂單中之10餘筆兌  
15 回明細資料，惟提示之明細所載已兌回之禮物卡卡號後四  
16 碼為隱碼（見原處分卷2第244至252頁及第254至257  
17 頁），無法勾稽。且系爭統一發票備註欄註記之單據編號  
18 逐筆與家福公司提供之禮物卡開卡明細及禮物卡兌回明細  
19 核對，貨品兌回日期並非原告帳列「進貨」日期（以購卡  
20 日期為103年10月23日之統一發票為例，原告帳列進貨  
21 「啤酒一批」日期為103年10月23日，惟最早兌回日期卻  
22 為103年10月30日）（見原處分卷2第110頁、原處分3第95  
23 頁），且原告提示之10餘筆兌回明細所載之單據編號亦與  
24 家福公司提供之銷貨單號不符。又依家福公司提示已兌回  
25 禮物卡之兌換貨品明細，有金牌台啤Bt1600ml、金牌台啤  
26 Can330ml、台灣啤酒Can330ml、行動電話、奶粉、牙膏及  
27 染髮霜等不同商品，惟原告進貨簿摘要欄均僅記載「啤酒  
28 一批」及「食品一批」（見原處分卷2第216至221頁），  
29 商品明細、數量及單價均無記載，亦無法與家福公司提供  
30 之兌回商品明細勾稽。

01 (八) 可知家福公司雖開立統一發票與原告，惟系爭統一發票乃  
02 原告向詹欽雄以統一發票總額（含稅）之2.5%即712,500  
03 元（28,500,000元x2.5%）購得，且系爭禮物卡及提貨券  
04 採購契約簽訂人為玉山公司，原告及家福公司亦無法提供  
05 原告各次下單之訂單資料，而在履約過程中之金流部分，  
06 原告僅提示銀行帳戶現金存提紀錄，未有收款人（家福公  
07 司）之簽收紀錄，亦查無原告交付貨款之證明；物流部  
08 分，原告帳列「進貨」日期雖與進貨統一發票開立日期相  
09 同，惟原告提示之兌回明細資料，兌回之單據編號與家福  
10 公司提供之單據編號不符，兌回日期亦非原告帳列「進  
11 貨」日期，且兌回貨品種類不一，進貨簿摘要欄僅記載  
12 「啤酒一批」及「食品一批」，無法與家福公司提供之兌  
13 回商品明細勾稽，均不能證明原告確實向家福公司購買系  
14 爭禮物卡及提貨券，原告主張，尚不足採。原處分因而認  
15 定原告取具非實際交易對象家福公司開立之統一發票143  
16 紙（銷售額共27,142,841元、營業稅額1,357,159元），  
17 作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏稅之  
18 結果，核定追繳所扣抵之營業稅額1,357,159元，尚無不  
19 合。

20 三、原處分按所漏稅額1,293,823元（扣除裁處書送達時已逾處  
21 罰期間之營業稅額63,336元）處1倍之罰鍰1,293,823元，尚  
22 無違誤：

23 (一) 原告雖主張其實際負責人嚴可翔涉嫌違反商業會計法第71  
24 條第1款等規定相關刑事案件，經臺灣臺北地方檢察署不  
25 起訴處分，故交易為真，被告如認定本案實際銷貨對象是  
26 詹欽雄，被告自應積極對詹欽雄補稅處罰，則原告得免予  
27 處罰，原告進貨縱有取得非實際交易對象之發票，惟被告  
28 亦未踐行營業稅法第51條第2項規定，對實際銷貨之營利  
29 事業予以補稅處罰，罰鍰處分亦有違誤云云。

30 (二) 惟系爭臺灣臺北地方檢察署檢察官以108年3月8日107年度  
31 偵字第9170號不起訴處分，係檢察官針對原告之實際負責

01 人嚴可翔是否參與家福公司開立不實統一發票之填製，而  
02 構成商業會計法第71條第1款規定填製不實會計憑證罪，  
03 及是否構成稅捐稽徵法第41條規定以詐術或其他不正當方  
04 法逃漏稅捐所為之判斷，與本件係依據營業稅法第19條第  
05 1項第1款規定為之，二者構成要件及證據力之要求各異，  
06 是本件行政違章之認定，並非當然受刑事案件不起訴處分  
07 之拘束（最高行政法院98年度裁字第2965號裁定參照）。

08 （三）本件原告取得非實際交易對象家福公司開立統一發票，作  
09 為進項憑證申報扣抵銷項稅額，已如前述，其縱非故意，  
10 亦有「應注意、能注意而不注意」之過失，尚無納保法第  
11 16條第1項「不予處罰」規定之適用。且詹欽雄只是賣系  
12 爭統一發票給原告，並非本案實際銷貨給原告之人，自無  
13 「僅可對詹欽雄補稅處罰，原告應免予處罰」之理。又納  
14 稅義務人申報扣抵之系爭統一發票非屬實際交易對象所開  
15 立，即與營業稅法第19條第1項第1款規定不合，應否准其  
16 申報扣抵，茲無明文規定必須查得實際交易對象（最高行  
17 政法院109年度判字第527號判決可資參照）。本件實際交  
18 易對象及書面資料之作成，原告理應明瞭及掌握，並有證  
19 明之協力義務，惟原告提示之帳證不全及記載不實，被告  
20 依查得資料，審認原告與家福公司間之禮物卡及提貨券尚  
21 非真實交易，該等交易憑證，即屬「不得扣抵之進項憑  
22 證」，與是否查得實際交易對象無涉，且家福公司是否遭  
23 補稅處罰，對「原告未實際自家福公司進貨」（虛報進項  
24 稅額）之補稅、裁罰不生影響，原告主張，尚不足採。

25 （四）本件原告虛報進項稅額，同時觸犯稅捐稽徵法第44條及營  
26 業稅法第51條第1項第5款規定，原告自違章行為日（103  
27 年10月至104年10月）起至查獲日（107年5月15日，見原  
28 處分卷第2卷第24頁至第26頁）止累積留抵稅額最低金額  
29 為0元，經被告所屬中正分局核定漏稅額為1,293,823元，  
30 依營業稅法第51條第1項所定就漏稅額1,293,823元處最高  
31 5倍之罰鍰6,469,115元，與依稅捐稽徵法第44條所定處最

01 高限額罰鍰1,000,000元（按未依法自他人取得憑證經查  
02 明認定之總額25,876,177元處最高5%罰鍰為1,293,808  
03 元，惟處罰金額最高不得超過1,000,000元）比較，擇一  
04 從重以營業稅法為處罰之法據，而原告進貨未依規定取得  
05 實際銷貨人開立之統一發票，虛報進項稅額，其行為使稽  
06 徵機關勾稽困難，致生混淆交易憑證及稅負稽徵正確之影  
07 響，核其行為之應受責難程度、所生影響及因違反稅法上  
08 義務所得之利益，爰按所漏稅額處1倍罰鍰1,293,823元，  
09 實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，原處分所處罰鍰  
10 並無違誤。

11 四、綜上，原處分（含復查決定，因原處分與復查決定內容相  
12 同，故原處分即含復查決定。）並無違誤，訴願決定予以維  
13 持，亦無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

14 五、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐  
15 一論述，併此敘明。

16 據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項  
17 前段，判決如主文。

18 中 華 民 國 114 年 6 月 19 日

19 審判長法官 陳心弘

20 法官 林妙黛

21 法官 畢乃俊

22 一、上為正本係照原本作成。

23 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  
24 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內  
25 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，  
26 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  
27 繕本）。

28 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，  
29 逕以裁定駁回。

30 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  
31 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	<ol style="list-style-type: none"> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> </ol>
(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	<ol style="list-style-type: none"> <li>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。</li> <li>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> </ol>
<p>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。</p>	

中 華 民 國 114 年 6 月 19 日  
書 記 官 李 依 穎