

01 臺北高等行政法院判決

02 高等行政訴訟庭第一庭

03 114年度訴字第16號

04 114年5月8日辯論終結

05 原 告 金湧貿易有限公司

06 代 表 人 劉明法 (董事)

07 訴訟代理人 蘇敏雄 律師

08 被 告 財政部北區國稅局

09 代 表 人 李怡慧 (局長)

10 訴訟代理人 陳惠君

11 上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國11
12 3年11月6日台財法字第11313939340號（案號：第11300662號）

13 訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

14 主 文

15 原告之訴駁回。

16 訴訟費用由原告負擔。

17 事實及理由

18 一、事實概要：原告經營金(銀)條、金(銀)塊、金(銀)錠、金
19 (銀)幣批發業，109年度營利事業所得稅結算申報，列報營
20 業收入淨額新臺幣（下同）4,333,558,684元，營業淨利86,
21 671,192元，非營業收入總額1,462元，全年及課稅所得額8
22 6,672,654元。被告原依申報數核定，嗣因原告於109年1月
23 至6月間，有進貨未依規定取得進項憑證金額622,545,615
24 元，於111年9月12日，經被告依稅捐稽徵法第44條規定，裁
25 處100萬元罰鍰確定(下稱營業稅裁罰)，為查明原告當年度
26 營利事業所得稅成本費用取得憑證及相關帳載情形，遂多次
27 以112年3月7日北區國稅營所字第1120003066號函、112年3
28 月20日北區國稅營所字第1120003729號函及112年4月12日北

01 區國稅營所字第1120004736號函（分別稱第1次、第2次、第
02 3次函），請原告提示案關成本費用之帳簿文據未果，乃於1
03 12年8月4日，依所得稅法第83條規定，按同業利潤標準淨利
04 率3%核算營業淨利130,006,760元，重行核定全年及課稅所
05 得額130,008,222元，補徵稅額8,667,114元（下稱原處分）。
06 原告不服，申請復查，被告以112年10月27日北區國稅法務
07 字第1120013540號函（下稱第4次函），請原告提示帳簿文
08 據，仍未提出，而未予變更，原告仍不服，提起訴願遭決定
09 駁回，猶未甘服，提起本件行政訴訟。

10 二、原告主張略以：

- 11 (一)依司法院釋字第640號解釋意旨及租稅法律主義，稅捐稽徵
12 程序應以法律定之，所得稅法第80條第3項前段原規定申報
13 所得額達標準者應以書面審查為準，不得任意增加查核程
14 序。嗣該條項修正增訂但書，稽徵機關發現申報異常或涉有
15 匿報、短報、漏報所得額情事，或申報額未達標準者，始可
16 再個別調查核定。最高行政法院109年度上字第226號判決亦
17 闡明，若無前述但書例外情形，對申報額達標準者進行個別
18 調查核定即屬違法。本件原告申報所得額已達標準，被告如
19 欲依所得稅法第80條第3項但書規定進行個別調查核定，應
20 由被告就「發現申報異常或涉有匿報、短報或漏報所得額之
21 情事」負舉證責任。依最高行政法院106年度判字第456號判
22 決及納稅者權利保護法第7條第2項、第11條第2項意旨，課
23 稅要件事實應由稽徵機關負舉證責任至法院確信程度，舉證
24 不足之不利益歸於稽徵機關，不得推測認定。是被告調查核
25 定之前提為「發現申報異常或涉有匿報、短報、漏報所得額
26 之情事」，攸關程序正當且影響納稅者權益，如同課稅要件
27 事實，應由被告負舉證責任。
- 28 (二)被告曾於111年9月12日認定原告於109年1至6月間未依規定
29 取得進項憑證，依稅捐稽徵法第44條規定裁處罰鍰100萬
30 元。但取得不實憑證固然構成「申報異常或涉有匿報、短報
31 或漏報所得額」而得予個別調查核定。然實務上未能取得憑

01 證原因多元，原告所營為黃金條塊等貴金屬買賣業，基於行
02 業特殊性，向國內個別賣家收購時遭遇憑證取得不易之困
03 境，不必然等同於「申報異常或涉有匿報、短報或漏報所得
04 額」。鑒於原告109年度申報所得額已達標準，被告僅以原
05 告購貨未取得憑證為由，未就其符合所得稅法第80條第3項
06 但書要件負舉證責任，逕行個別調查核定，未以原申報額為
07 準，與憲法第19條租稅法律主義及正當法律程序原則有違。

08 (三)原告經營黃金條塊等貴金屬買賣，黃金條塊出口須經海關嚴
09 格審查，於國內向個別賣家收購後外銷，每筆出口均有向海
10 關申報之出口報單為證。基於有銷貨必有進貨之原則，被告
11 所受營業稅裁罰之處分書既已記載「購進貨物」金額，即表
12 示被告當時已核認原告該期間之進貨支出金額，並非無法核
13 認，故被告後續再依所得稅法第83條規定以同業利潤標準核
14 定原告109年度營業淨利及所得額，實非適法。

15 (四)所得稅法第83條第1項及第3項規定，納稅義務人未依規定提
16 示帳簿文據時，稽徵機關始得依同業利潤標準核定其所得
17 額。此標準依所得稅法施行細則第73條訂定，為推計所得方
18 法中最高者，本質上具不利處分及懲罰性質，限於納稅義務
19 人未提示帳證之情況適用。原告前受營業稅裁罰，嗣被告因
20 同一事由，再依所得稅法第83條規定，按同業利潤標準核算
21 109年度營業淨利並補徵稅額，雖法律依據不同，但均針對
22 「未依規定取得憑證」之同一行為，皆具懲罰性質，已構成
23 重複處罰，違反一行為不二罰原則。

24 (五)並聲明：訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷。

25 三、被告答辯略以：

26 (一)原告經營金(銀)條、塊等批發業，109年度營利事業所得
27 稅申報營業收入淨額4,333,558,684元，因109年1至6月間有
28 未依規定取得進項憑證，受營業稅裁罰確定，為查明帳載情
29 形，被告函請原告提示109年度帳簿文據，並說明一筆未申
30 報零稅率銷售額480,375元(與報單號碼CF09550FS766相
31 關)。原告屆期僅就該筆報單部分說明，未提示佐證所得額

01 之帳簿文據致無法查核，遂以原告申報之營業收入淨額4,33
02 3,558,684元，按該業（行業標準代號：4566-13）之同業利
03 潤標準淨利率3%，核算營業淨利130,006,760元，加計非營
04 業收入1,462元後，重行核定全年所得額為130,008,222元。

05 (二)所得稅法第80條第3項雖規定申報所得額達標準者原則上以
06 申報額為準以簡化稽徵，但此不免除營利事業誠實申報及依
07 同法第21條、第24條規定設置帳簿憑證以正確計算所得之義
08 務。若稽徵機關發現有申報異常或匿報、短報、漏報等情
09 事，即使已達標準，仍得依該條項但書規定進行個別調查核
10 定。且於調查時，營利事業依同法第83條負有提示帳簿文據
11 之義務，倘未提示，稽徵機關自得依法核定其所得額。原告
12 未依規定取得憑證之行為，牽涉年度成本費用，亦使其帳務
13 處理的正確性，包括依商業會計法第18條規定編製記帳憑證
14 及登載會計帳簿等，引發疑慮，導致其109年度營利事業所
15 得稅所列報的成本費用顯然異常，若原告未能核實申報成本
16 費用，即可能涉及匿報、短報或漏報所得額，是被告依所得
17 稅法第80條第3項但書規定進行個別調查，於法有據。被告
18 遂調查相關帳載情形，於復查階段，被告再次函請提示帳
19 證，原告仍未能提示足以核實成本費用之資料。

20 (三)因原告當時未提供相關帳簿，遂根據其同期6億5千餘萬元銷
21 售額及無進項憑證與期初存貨的情況，以同業利潤標準毛利
22 率5%，推估其未依規定取得的進項憑證金額約6億2千餘萬
23 元，並予核定稅額。此外，原告自行申報的109年度營業成
24 本高達42億餘元，期初存貨為零，且營業稅申報顯示其進貨
25 成本及費用近41億餘元集中於109年12月，情況亦顯屬異
26 常。基於原告未盡協力提示帳證義務，致其年度營業成本與
27 費用無法勾稽查核，被告最終按同業利潤標準核定其所得
28 額，要屬有據。原告營業稅裁罰與本件係就營利事業所得稅
29 依法補徵其稅款，分屬不同事件。況且，補稅處分之性質與
30 裁罰性的不利處分有別，原告重複處罰之主張顯有誤解。

31 (四)並聲明：原告之訴駁回。

01 四、前揭事實概要欄所載，除後述爭點外，為兩造所不爭執，並
02 有原告109年度營利事業所得稅結算暨108年度未分配盈餘申
03 報書（原處分卷三第1-24頁）、被告原核定通知書及更正核
04 定通知書即原處分（原處分卷三第121-122頁、卷二第1
05 頁）、被告110年8月17日北區國稅中和銷稽字第1100549040
06 號函（下稱110年8月17日函，原處分卷二第148-150頁）、
07 被告111年2月10日北區國稅審三字第1110001724號函（下稱
08 111年2月10日函、原處分卷三第26頁）、被告111年9月14日
09 北區國稅中和銷審字第1111232289號函附營業稅裁罰暨繳款
10 書（原處分卷二第201-203頁、本院卷第149頁）、被告第1
11 次函（原處分卷三第74-76、81-83頁）、被告第2次函（原
12 處分卷三第84-86頁）、被告第3次函（原處分卷三第88-90
13 頁）、被告第4次函（原處分卷二第14-17頁、第153-155
14 頁）、復查決定（本院卷第43-47頁）、訴願決定（本院卷
15 第17-26頁）在卷可稽，應可認定。本件爭點為：原告帳載
16 營業成本、費用與結算申報書所載金額不符，致虛增成本費
17 用者，其所得額有無依所得稅法第83條第1項同業利潤標準
18 核定之適用？

19 五、本院之判斷

20 (一)本件應適用之法規及法理

- 21 1. 所得稅法第3條第1項規定：「凡在中華民國境內經營之營利
22 事業，應依本法規定，課徵營利事業所得稅。」第21條規
23 定：「(第1項)營利事業應保持足以正確計算其營利事業所
24 得額之帳簿憑證及會計紀錄。(第2項)前項帳簿憑證及會計
25 紀錄之設置、取得、使用、保管、會計處理及其他有關事項
26 之管理辦法，由財政部定之。」第24條第1項前段規定：
27 「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本
28 費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」第71條第1項規
29 定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結
30 算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所
31 得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、

01 扣除之事實……。」第80條規定：「(第1項)稽徵機關接到
02 結算申報書後，應派員調查，核定其所得額及應納稅額。
03 (第2項)前項調查，稽徵機關得視當地納稅義務人之多寡採
04 分業抽樣調查方法，核定各該業所得額之標準。(第3項)納
05 稅義務人申報之所得額如在前項規定標準以上，即以其原申
06 報額為準。但如經稽徵機關發現申報異常或涉有匿報、短報
07 或漏報所得額之情事，或申報之所得額不及前項規定標準
08 者，得再個別調查核定之。(第4項)各業納稅義務人所得額
09 標準之核定，應徵詢各該業同業公會之意見。(第5項)稽徵
10 機關對所得稅案件進行書面審核、查帳審核與其他調查方式
11 之辦法，及對影響所得額、應納稅額及稅額扣抵計算項目之
12 查核準則，由財政部訂之。」第83條規定：「(第1項)稽徵
13 機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所
14 得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料
15 或同業利潤標準，核定其所得額。……(第3項)納稅義務人
16 已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提
17 示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽
18 徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得
19 額……。」

- 20 2. 依所得稅法第21條第2項訂定之稅捐稽徵機關管理營利事業
21 會計帳簿憑證辦法(下稱會計帳簿憑證辦法)第2條規定：
22 「凡實施商業會計法之營利事業，應依左列規定設置帳簿：
23 一、買賣業：(一)日記簿：得視實際需要加設特種日記
24 簿。(二)總分類帳：得視實際需要加設明細分類帳。
25 (三)存貨明細帳。(四)其他必要之補助帳簿。……。」
26 第21條規定：「(第1項)對外營業事項之發生，營利事業
27 應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人
28 原始憑證，如銷貨發票。給與他人之憑證，應依次編號並自
29 留存根或副本。……(第4項)內部會計事項，應有載明事
30 實、金額、立據日期、及立據人簽章之內部憑證，以資證
31 明。但期末調整及結帳，與結帳後轉入次期之帳目，得不檢

01 附原始憑證。……。」第26條第1項規定：「營利事業設置
02 之帳簿，除有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序
03 辦理終了後，至少保存10年……。」第27條第1項規定：
04 「營利事業之各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計
05 事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存5
06 年。」

07 3. 依所得稅法第80條第5項訂定之營利事業所得稅查核準則(下
08 稱查核準則)，第3條規定，營利事項未依會計帳簿憑證辦法
09 規定設置帳簿並記載者，應依所得稅法第83條之規定，核定
10 其所得額；第9條規定，帳冊之記載與憑證不符，致生短報
11 所得額之情事，依所得稅法第110條處罰。

12 4. 稅捐稽徵法第30條第1項及第2項規定：「稅捐稽徵機關或財
13 政部賦稅署指定之調查人員，為調查課稅資料，得向有關機
14 關、團體或個人進行調查，要求提示帳簿、文據或其他有關
15 文件，或通知納稅義務人，到達其辦公處所備詢，被調查者
16 不得拒絕。」「前項調查，不得逾課稅目的之必要範圍。」
17 立法理由以稅法之協力義務，原則上即為對納稅義務人資訊
18 權之干預，對人民自由權利之限制，除須有法律規定外，該
19 法規亦應力求明確，且必須在「必要範圍」內為之。

20 5. 行政程序法第34條、第36條、第39條、第40條及第43條規
21 定：「行政程序之開始，由行政機關依職權定之。……。」
22 「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對
23 當事人有利及不利事項一律注意。」「行政機關基於調查事
24 實及證據之必要，得以書面通知相關之人陳述意見。
25 ……。」「行政機關基於調查事實及證據之必要，得要求當
26 事人或第三人提供必要之文書、資料或物品。」「行政機關
27 為處分或其他行政行為，應斟酌全部陳述與調查事實及證據
28 之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽，並將其決定及
29 理由告知當事人。」

30 6. 準此，凡在中華民國境內經營之營利事業，應依所得稅法規
31 定，課徵營利事業所得稅。而營利事業所得之計算，係以其

01 本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額
02 為所得額。前開成本、費用、損失或所得額，均應以營利事
03 業設置之帳簿憑證與會計紀錄為據。申言之，憑證係營利事
04 業記帳之依據，帳冊又為課徵營利事業所得稅之依據，是營
05 利事業自應保持足以正確計算其營利事業所得額之帳簿憑證
06 及會計紀錄。且稽徵機關本有依職權調查之義務，以達核實
07 課稅之目的，維持租稅課徵之公平，於進行調查或復查營利
08 事業所得稅結算申報時，該營利事業也有提示有關各項證明
09 所得額之帳簿、文據之協力義務，稽徵機關要求提示帳簿、
10 文據或其他有關文件，並未逾必要範圍；倘未提示，稽徵機
11 關自得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。

- 12 7. 司法院釋字第217號解釋：「憲法第19條規定人民有依法律
13 納稅之義務，係指人民僅依法律所定之納稅主體、稅目、稅
14 率、納稅方法及納稅期間等項而負納稅之義務。至於課稅原
15 因事實之有無及有關證據之證明力如何，乃屬事實認定問
16 題，不屬於租稅法律主義之範圍。」釋字第218號解釋：
17 「人民有依法律納稅之義務，憲法第19條定有明文。國家依
18 法課徵所得稅時，納稅義務人應自行申報，並提示各種證明
19 所得額之帳簿、文據，以便稽徵機關查核。凡未自行申報或
20 提示證明文件者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標
21 準，核定其所得額。」其解釋理由書載稱：「無論為個人綜
22 合所得稅或營利事業所得稅，納稅義務人均應在法定期限內
23 填具所得稅結算申報書自行申報，並提示各種證明所得額之
24 帳簿、文據，以便稽徵機關於接到結算申報書後，調查核定
25 其所得額及應納稅額。凡未在法定期限內填具結算申報書自
26 行申報或於稽徵機關進行調查或復查時，未提示各種證明所
27 得額之帳簿、文據者，稽徵機關得依查得資料或同業利潤標
28 準，核定其所得額。」釋字第247號解釋：「稽徵機關已依
29 所得稅法第80條第2項核定各該業所得額標準者，納稅義務
30 人申報之所得額，如在上項標準以上，依同條第3項規定，
31 即以其原申報額為準，旨在簡化稽徵手續，期使徵納兩便，

01 並非謂納稅義務人申報額在標準以上者，即不負誠實申報之
02 義務。故倘有匿報、短報或漏報等情事，仍得依所得稅法第
03 103條、第110條、稅捐稽徵法第21條及第30條等規定，調查
04 課稅資料，予以補徵或裁罰。」又「稅捐稽徵機關依稅捐稽
05 徵法第30條之規定，為調查課稅資料，得向有關機關、團體
06 或個人進行調查，且受調查者不得拒絕。於稽徵程序中，本
07 得依職權調查原則進行，應運用一切闡明事實所必要以及可
08 獲致之資料，以認定真正之事實課徵租稅。惟稅捐稽徵機關
09 所須處理之案件多而繁雜，且有關課稅要件事實，類皆發生
10 於納稅義務人所得支配之範圍，其中得減免事項，納稅義務
11 人知之最詳，若有租稅減免或其他優惠情形，仍須由稅捐稽
12 徵機關不待申請一一依職權為之查核，將倍增稽徵成本。因
13 此，依憲法第19條『人民有依法律納稅之義務』規定意旨，
14 納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之申報協
15 力義務，實係貫徹公平及合法課稅所必要」亦經司法院釋字
16 第537號解釋理由書闡釋在案。

- 17 8. 上開所得稅法第80條第3項原規定：「納稅義務人申報之所
18 得額如在前項規定標準以上，即以其原申報額為準，如不及
19 前項規定標準者，應再個別調查核定之。」經司法院釋字第
20 640號解釋係認：有關稅捐稽徵之程序，除有法律明確授權
21 外，不得以命令為不同規定，或逾越法律，增加人民之租稅
22 程序上負擔，否則即有違租稅法律主義；財稅機關如為促使
23 納稅義務人誠實申報，維護納稅公平，認縱令申報所得額已
24 達主管機關核定之各該業所得額標準，仍有實施抽查核定之
25 必要時，自可檢討修正相關稅法條文予以明定，稽徵機關自
26 不得逕以命令另訂查核程序，調閱帳簿、文據及有關資料，
27 調查核定之；而就財政部臺灣省北區國稅局於86年5月23日
28 訂定之財政部臺灣省北區國稅局書面審核綜合所得稅執行業
29 務者及補習班幼稚園托兒所簡化查核要點第7點，對申報之
30 所得額在主管機關核定之各該業所得額之標準以上者，仍可
31 實施抽查，再予個別查核認定，宣告違反憲法第19條租稅法

01 律主義；至另發現有匿報、漏報所得額情事，稽徵機關自得
02 依所得稅法第103條、第110條、稅捐稽徵法第21條及第30條
03 等規定，調查課稅資料，予以補徵或裁罰，自不待言。嗣未
04 解爭議，所得稅法第80條於98年5月27日修正，明確規定稽
05 徵機關只要「發現申報異常」，或「涉有」匿報、短報或漏
06 報所得額之情事，即得基於本來之職權調查義務進行調查並
07 核定稅額，於追求稽徵經濟，維持課稅秩序安定之情況下，
08 仍能符合實質課稅原則，達到租稅公平之目的，是修正理由
09 重申：「稽徵機關依第2項規定核定各業所得額標準者，納
10 稅義務人申報所得額如在該標準以上，依第3項前段規定，
11 即以其原申報額為準，旨在簡化稽徵手續，期使徵納兩便，
12 但尚非指納稅義務人申報所得額在標準以上者，即不負誠實
13 申報之義務，故倘有匿報、短報或漏報等情事，稽徵機關仍
14 得依法調查課稅資料，予以補徵或裁罰。為利稽徵查核並避
15 免爭議，爰修正第3項，增訂但書規定，俾資遵循。」

16 (二)經查：

- 17 1. 原告係經營金(銀)條、金(銀)塊、金(銀)錠及金(銀)幣批發
18 業，109年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額
19 4,333,558,684元，經自行依法調整營業淨利86,671,192
20 元，加計非營業收入總額1,462元，計算全年所得額86,672,
21 654元，純益率2%，被告認依所得稅法第80條第2及3項規
22 定，符合該行業所得額標準2%(原處分卷三第99頁)以上，即
23 以其原申報額為準核定，為前所認。
- 24 2. 嗣被告以110年8月17日函(原處分卷二第148-150頁)，請原
25 告就109年度銷售貨物開立發票與申報營業稅情形，提示進
26 項、銷項交易資料及傳票(含憑證)暨帳載記錄資料等，再以
27 111年2月10日函(原處分卷三第26頁)，請原告提供109年1
28 月至6月進項憑證供核，查明原告於109年1至6月間進貨，金
29 額計622,545,615元，未依規定取得進項憑證，違反加值型
30 及非加值型營業稅法第34條規定授權訂定之會計帳簿憑證辦
31 法第21條規定，依稅捐稽徵法第44條規定「營利事業依法規

01 定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，
02 或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證
03 或未保存憑證，經查明認定之總額，處5%以下罰鍰」「處罰
04 金額最高不得超過新臺幣100萬元」，裁罰100萬元確定（原
05 處分卷二第201-203頁），並為兩造所不爭執。

06 3. 則原告進貨既有未依規定取得進項憑證之情形，即無從依商
07 業會計法第18條規定根據原始憑證編製記帳憑證，及根據記
08 帳憑證登入會計帳簿。且查核準則第38條規定進貨未取得憑
09 證或未將取得憑證保存者，稽徵機關應依稅捐稽徵法第44條
10 規定處罰外，如因交易相對人應給與而未給與統一發票，致
11 無法取得合法憑證，其已誠實入帳，能提示送貨單及支付貨
12 款證明，經稽徵機關查明屬實者，核按實際進貨價格核定成
13 本，仍應依同法第44條處罰。惟經被告查核原告於109年1至
14 6月間進貨未依規定取得進項憑證，先後以第1次、第2次及
15 第3次函（原處分卷三第74-90頁），請原告提示相關帳簿憑
16 證供核，原告僅就號碼CF09550FS766之報單表示該筆報單之
17 出口貨物，申辦退運出口，而提出退貨出口文件（原處分卷
18 二第193-200頁），然就申報之進項並未提示憑證，也未提示
19 進項之送貨單及支付貨款證明，復未提示證明所得額之各種
20 帳簿、文據，則原告109年度營利事業所得稅原列報成本費
21 用正確性即屬有疑，而屬異常，自符合所得稅法第80條第3
22 項稽徵機關得個別調查之情形。又依所得稅法第24條前段規
23 定，計算其營利事業所得，以其本年度收入總額減除各項有
24 異常之成本費用之所得額，即會涉有匿報、短報或漏報所得
25 額情事。是以，被告依所得稅法第80條第3項但書規定予以
26 調查，應屬有據。

27 4. 因此，原告未盡協力義務，未提出證明所得額之帳簿、文
28 據，致其當年度營業成本及費用無從勾稽查核，被告只得以
29 推計方式，依所得稅法第83條第1項規定，以原告列報之營
30 業收入淨額4,333,558,684元（原處分卷三第1-24頁），按
31 該業（行業標準代號：4566-13）同業利潤標準淨利率3%（原處

01 分卷三第99頁)，核算營業淨利130,006,760元(4,333,558,6
02 84元×3%)，加計非營業之利息收入總額1,462元，核定全年
03 所得額130,008,222元，並補徵稅額8,667,114元，核無不
04 合。嗣原告提起復查，被告以第4次函（原處分卷二第14-17
05 頁、第153-155頁），再請原告提示帳簿、文據供核，原告
06 僅提出109年2月至10月份之出口報單(原處分卷二第29-147
07 頁)，未就申報之進項提示憑證，也未提示查核準則第38條
08 第2項所定之送貨單及支付貨款證明，復未提示證明所得額
09 之各種帳簿、文據，是被告並無從據原告依法應設置之相關
10 會計帳簿，查閱比對應提出之有關憑證，以核實申報之成本
11 費用，是被告以復查決定予以維持原處分，仍無不合。

12 5. 原告主張有提示出口報單，有銷貨必有進貨可佐進貨事實存
13 在云云。惟依所得稅法第80條第5項就對影響所得額計算項
14 目，授權財政部訂定查核準則，就收入、成本及各項費用分
15 別訂定適用之準則(參照該準則第3、4章及第5章第2節)，是
16 稽徵機關應針對不同申報項目，分別進行審核及判斷，避免
17 籠統混雜而有隱匿，致稽徵困難而阻礙租稅公平。本件自無
18 以籠統之進貨事實即足徵實際進貨價格，並進而核定成本，
19 原告主張，要無可取。

20 6. 原告主張其行業取得憑證不易云云。然倘因交易相對人應給
21 與而未給與統一發票，致無法取得合法憑證，依前揭查核準
22 則第38條第2項規定，原告也未能提示送貨單及支付貨款證
23 明，並自承之前未提供資料，目前也沒有資料等語(本院卷
24 第79頁)，足見原告交易迄今未有任何證明資料，嗣後也無
25 法補具取得相關證明資料提出供核，其主張顯屬卸責之詞，
26 實無可採。

27 7. 至原告主張前未依規定取得進項憑證經營業稅裁罰，本件所
28 為原處分係重複處罰云云。惟查原告於109年1至6月間進貨
29 未依規定取得進項憑證，遭被告依稅捐稽徵法第44條規定為
30 營業稅裁罰，與本件原告109年度營利事業所得稅事件，因
31 未如期提示帳簿憑證供核，被告依法補徵稅款，係屬二事。

01 且本件原處分係屬補稅處分，並非屬裁罰性處分，並無重複
02 處罰問題，原告主張應有誤解，洵非可取。

03 六、綜上所述，被告對原告補徵稅額8,667,114元，並無違誤，
04 復查及訴願決定予以維持，亦無不合。原告徒執前詞，訴請
05 撤銷，為無理由，應予駁回。

06 七、本件事證已臻明確，兩造之其餘攻擊防禦及陳述，經本院詳
07 加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決之結果不生影
08 響，爰不逐一論述，附此指明。

09 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
10 前段，判決如主文。

11 中 華 民 國 114 年 5 月 29 日

12 審判長法官 蕭忠仁

13 法官 吳坤芳

14 法官 羅月君

15 一、上為正本係照原本作成。

16 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
17 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
18 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
19 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
20 繕本）。

21 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，
22 逕以裁定駁回。

23 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
24 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
25 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
26

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	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

師為訴訟代理人	<p>審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>
(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	<p>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。</p> <p>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>
<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 5 月 29 日

書記官 陳又慈