

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭

113年度稅簡字第28號

114年2月21日辯論終結

原告 捷祈國際有限公司

代表人 兼

送達代收人 邱玫棋

被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧

訴訟代理人

兼

送達代收人 陳惠君

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部民國113年4月8日台財法字第11313908840號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

原告捷祈國際有限公司（下稱原告）於民國110年11月至12月間，無進貨事實，而取具美商美安美台股份有限公司台灣分公司（下稱美安公司）開立、如附表所示之電子發票7紙，銷售額合計新臺幣（下同）373,585元、營業稅額合計18,680元（下稱系爭發票），作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致虛增進項稅額18,680元，經被告於111年9月核定原告應補繳稅額18,680元，繳納期間自111年9月1日起至同年月10日止（下稱原處分），原告不服，於111年9月12日向被告申請復查。復查審理期間，被告以前開原告未向美安公司進

01 貨，卻以系爭發票作為進項憑證扣抵銷項稅額，虛報進項稅
02 額18,680元，違反加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅
03 法）第15條第1項及第3項規定，依同法第51條第1項第5款規
04 定，於112年2月13日作成裁處書，按所漏稅額18,680元裁處
05 2.5倍罰鍰46,700元（下稱裁罰處分）。嗣被告於112年10月2
06 3日以北區國稅法務字第1120013208號復查決定書（下稱復查
07 決定）駁回補稅處分復查，原告仍不服，於112年12月6日提
08 起訴願，經財政部以113年4月8日台財法字第11313908840號
09 訴願決定駁回。原告仍不服，提起本件行政訴訟。

10 二、原告主張：

11 依財政部公布之電子發票實施作業要點，電子發票之開立、
12 作廢、銷貨退回、進貨退出或折讓，應經交易相對人同意，
13 但本案原告110年12月向美安公司訂購產品，經美安公司單
14 方面取消交易並作廢發票，沒有經原告即交易相對人同意，
15 不符合前開作業要點之規定，原告未收到美安公司作廢發票
16 之通知，故未同意作廢發票。並聲明：（一）訴願決定及原處分
17 均撤銷。（二）撤銷被告對於原告110年11月至12月因違法加值
18 型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定虛報進項稅
19 額，按所漏稅額處2.5倍罰鍰46,700元（即裁罰處分）。

20 三、被告則以：

21 （一）答辯要旨：

22 1.原處分（即營業稅補徵）部分：

23 美安公司於111年4月20日聲明書及112年2月15日函說明，
24 系爭交易之訂購人為訴外人陳姿怡（下稱陳姿怡），因其
25 違反購物網站使用條款，美安公司乃取消訂單出貨，系爭
26 發票皆已作廢；被告於112年4月28日函請原告說明其與陳
27 姿怡之關係、原告進貨委由陳姿怡下單之原因、送貨地址
28 均非原告營業登記地址之原因，原告僅於111年4月8日傳
29 真無付款人資訊之付款紀錄。是依美安公司上開說明可
30 知，系爭交易之訂購人係陳姿怡，並非原告；陳姿怡於11
31 0年10月16註冊加入美安公司購物網站TW.SHOP.COM成為個

01 人會員，除其姓名外，僅登錄電子郵件信箱及手機號碼，
02 買受人統一編號則鍵入原告之統一編號。嗣後美安公司以
03 陳姿怡違反購物網站使用條款，取消訂單，亦以電話、電
04 子郵件通知陳姿怡，是美安公司取消訂單作廢系爭電子發
05 票，並無通知原告之義務，補稅處分並無違誤。

06 2.裁罰處分部分：

07 原告於110年11至12月間無進貨事實，取具美安公司開立
08 之電子發票7紙，銷售額合計373,585元，營業稅額18,680
09 元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致虛報進項18,680
10 元，其自違章行為發生日（111年1月17日）至查獲日（11
11 1年3月16日）止累積留抵稅額最低金額為0，已發生以虛
12 報進項稅額扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅18,680元之結
13 果，該當營業稅法第51條第1項第5款處罰要件，且無納稅
14 者權利保護法第16條第1項不予處罰規定之適用，故罰鍰
15 處分亦無違誤。

16 （二）並聲明：原告之訴駁回。

17 四、爭點：原告以美安公司未經其同意而單方面作廢系爭發票，
18 主張其持系爭發票申報進項並無問題，有無理由？被告所為
19 補稅、裁罰處分是否合法？

20 五、本院之判斷：

21 （一）應適用之法令：

22 1.營業稅法第15條第1、3項：「(第一項)營業人當期銷項稅
23 額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅
24 額。...(第三項)進項稅額，指營業人購買貨物或勞務
25 時，依規定支付之營業稅額。」第19條第1項第1款：
26 「(第一項)營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：
27 一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所
28 列之憑證者。」第33條第1款：「營業人以進項稅額扣抵
29 銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列
30 憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統
31 一發票。」第51條第1項第5款：「(第一項)納稅義務人，

01 有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以
02 下罰鍰，並得停止其營業：...五、虛報進項稅額。」

03 2.營業稅法施行細則第52條第1項：「(第一項)本法第五十
04 一條第一項第五款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不
05 得扣抵之進項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項稅額而
06 申報退抵稅額者。」

07 (二)如爭訟概要攔所載，除下列爭點外，均為兩造所不爭執，
08 並有原處分卷附美安公司開立系爭發票及取消交易之電子
09 郵件通知(原處分卷一第1-14、23、28-29頁)、美安公司
10 111年4月12、20日、5月17日聲明書及112年2月15日函
11 (原處分卷一第30、35、27、86頁)、財政部臺北國稅局
12 松山分局111年4月22日財北國稅松山營業字第1110354175
13 號函(原處分卷一第41-42頁)、原告110年11-12月期401申
14 報書及進銷項憑證明細資料表(原處分卷一第49-50
15 頁)、營業稅違章補徵核定通知書及繳款書(原處分卷二
16 第46至48頁)、復查申請書(原處分卷二第51頁)、裁罰
17 處分及繳款書(本院卷第15-19頁)、復查決定書(原處
18 分卷二第76至79頁)、訴願申請書(原處分卷二第80-81
19 頁)及訴願決定書(本院卷第22-27頁)等在卷可稽，應
20 堪認定。

21 (三)原告申報為進項憑證之系爭發票，難認有向美安公司購買
22 貨物之進貨事實存在，被告依營業稅法第15條第1項及第3
23 項、第51條第1項第5款規定補繳營業稅額計18,680元，應
24 無違誤：

25 1.依納稅者權利保護法第7條規定：「……(第2項)稅捐稽
26 徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事
27 實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。……
28 (第4項)前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之
29 認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。(第5項)
30 納稅者依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定
31 而免除。……」第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課

01 稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明
02 責任。」是稅捐稽徵機關就課稅處分之要件事實，負有客
03 觀舉證責任，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人
04 所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合
05 法課稅之目的，因而納稅義務人就其所掌握及管領之課稅
06 資料有協力義務，若納稅義務人未能履行其協力義務，應
07 認稽徵機關對於課稅構成要件之證明程度得減輕之，因此
08 稅捐稽徵機關倘對課稅要件提出相當證明，客觀上已足能
09 證明當事人構成課稅要件事實之經濟活動，已可使法院綜
10 合所有證據而形成心證，如當事人予以否認，即應就其主
11 張之事實提出證據以動搖法院所為該當構成要件事實之認
12 定，以貫徹公平合法課稅之目的（最高行政法院109年度
13 上字第124號判決意旨參照）。

14 2. 又按，營業稅進項稅額在計算營業人實際應納稅額時，列
15 為計算之減項，有利於納稅義務人，則有關營業稅進項稅
16 額存在之事實，依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第2
17 77條規定，均應由主張扣抵之申報扣抵營業人負擔客觀舉
18 證責任（證明責任），即申報扣抵營業人與開立統一發票
19 之營業人有交易之事實，除非能證明存在，否則，包括確
20 實證明交易事實不存在及無法證明交易事實存在與否之情
21 形，均不認有該營業稅進項稅額可作為計算營業稅額之減
22 項（最高行政法院109年度判字第527號判決意旨參照）。

23 3. 經查，原告於110年11至12月間取具列載向美安公司進貨
24 之系爭發票7紙為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額，銷
25 售額計為373,585元，營業稅額18,680元（詳附表所示發
26 票明細）等節，有系爭發票、401申報書及進銷項憑證明
27 細資料表等附卷可稽（原處分卷一第1-14頁、第49、50
28 頁）。而本案客觀上並無附表發票之進貨事實乙節，亦為
29 原告代表人於本院審理時所不爭執（本院卷第92頁），並
30 有美安公司提供之下列聲明書、退款紀錄及電子郵件內容
31 及112年2月15日第00000000號函可證（原處分卷一第28-3

01 0、31-35、23-27、86頁），此部分事實均足認定。

02 4.原告固主張其確有訂購貨品且支付貨款，美安公司卻未得
03 其同意即取消交易、作廢發票，違反電子發票實施作業要
04 點云云，並提出永豐銀行交易明細為證（原處分卷卷一第
05 18頁）。然查；

06 (1)陳姿怡前於110年10月16日註冊加入美安公司設立之購
07 物網站TW.SHOP.COM成為該網站之優惠顧客（編號00000
08 00000，註冊電子郵件信箱：MAOM060000000i1.com、行
09 動電話：0000000000號），並於110年11月至12月間訂
10 購美安公司產品，美安公司並開立如附表所示之發票7
11 張予陳姿怡；然美安公司認上開訂單不屬正常日常交
12 易，又無法查證大量訂購購買者身分及其真實性，依該
13 公司與註冊用戶約定之網站使用條款，分別於110年12
14 月1日、同年月23日、同年月28日先後取消陳姿怡上開
15 訂單且退款，並以上開註冊之行動電話及電子郵件信
16 箱，以簡訊及電子郵件方式通知陳姿怡「基於網站合約
17 條款約定，如附表所示之7筆訂單已確定取消並完成退
18 款手續，該公司不會派送訂單產品」等語；而美安公司
19 與原告並無任何業務往來，其公司代表人邱玟棋於110
20 年11月至12月期間亦非美安公司之傳銷商或優惠顧客等
21 事實，有美安公司111年4月12日聲明書暨110年12月1日
22 及同年月23日電子郵件影本2份（原處分卷一第28-30
23 頁）、111年4月20日聲明書暨該公司網站使用條款（原
24 處分卷一第31-35頁）、111年5月17日聲明書暨退款紀
25 錄及110年12月28日電子郵件影本（原處分卷一第23-27
26 頁）、112年2月15日第00000000號函（原處分卷一第86
27 頁）在卷可稽。又原告代表人邱玟棋於被告辦公處所詢
28 問時，亦自承訂購人陳姿怡係其朋友，惟關於該等交易
29 之付款方式、付款明細、收貨情形、陳姿怡聯絡方式等
30 疑義，以及美安公司主張交易取消已退款並通知訂購人
31 等節，均未予答覆（原處分卷二第55-60頁）。

01 (2)準此可知，附表所示發票之買受人為「陳姿怡」，並非
02 原告，而美安公司取消交易並作廢發票後，已依規定通
03 知交易相對人陳姿怡，是原告既非交易相對人，美安公
04 司自無通知原告並得其同意之義務。原告既持第三人陳
05 姿怡交易之進貨發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，
06 當需主動向陳姿怡是否確實出貨、發票是否作廢，原告
07 卻未予確認，逕以如附表所示之作廢發票申報扣抵銷項
08 稅額，所為縱非故意，亦有過失。原告上開主張，難認
09 有據。

10 (四) 系爭罰鍰處分部分

11 1.按行政訴訟法第107條第1項第10款規定：「原告之訴，有
12 下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情
13 形可以補正者，審判長應先定期間命補正：……十、起訴
14 不合程式或不備其他要件。」次按行政訴訟法第4條規定
15 之撤銷訴訟，須經依訴願法提起訴願而不服其決定者，始
16 得提起；另按稅捐稽徵法第35條第1項第1款規定：「納稅
17 義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘
18 明理由，連同證明文件，依左列規定，申請復查：一、依
19 核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳
20 款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起30日內，申請復
21 查。」第38條第1項規定：「納稅義務人對稅捐稽徵機關
22 之復查決定如有不服，得依法提起訴願及行政訴訟。」而
23 關於罰鍰部分，除稅捐稽徵法另有規定者外，準用有關稅
24 捐之規定（參見稅捐稽徵法第49條前段），故納稅義務人
25 對於稅捐稽徵機關之罰鍰處分不服而申請復查，就行政處
26 分之爭訟程序而言，屬訴願法第1條第1項所稱「法律另有
27 規定」之情形，即納稅義務人不服罰鍰處分，須先申請復
28 查，由稽徵機關先行自我審查處分之合法性及合目的性，
29 對復查決定如有不服，應再提起訴願，如仍未獲救濟，始
30 得提起行政訴訟，倘未經依法定程序，循序申請復查及提
31 起訴願，即逕行提起行政訴訟，乃不備其他要件，行政法

01 院應依行政訴訟法第107條第1項第10款後段規定，以裁定
02 駁回其訴。

03 2.經查，被告以原告無進貨事實卻取得系爭發票作為進項憑
04 證扣抵銷項稅額，虛報進項稅額18,680元，按所漏稅額1
05 8,680元裁處2.5倍罰鍰46,700元（即罰鍰處分），且已將
06 罰鍰處分及繳款書送達原告，繳納期間為112年3月11日至
07 同年月20日，於裁處書及違章案件罰鍰繳款書內亦已載
08 明，如不服處分，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之
09 翌日起30日內申請復查等情，有系爭裁處書、繳款書及送
10 達查詢資料在卷可查（本院卷第15-19頁、原處分卷一第6
11 0頁）。則原告對系爭罰鍰處分申請復查之法定期間，應
12 自112年3月21日起算，至同年4月19日（星期三）屆滿30
13 日，以該日為復查期間之末日，惟原告未對系爭罰鍰處分
14 申請復查，僅在本件訴願於112年12月6日提起時，於訴願
15 書中提及系爭罰鍰處分（原處分卷二第81頁），縱認此有
16 對系爭罰鍰處分不服之意旨，亦已逾該處分申請復查之法
17 定期間，是原告對系爭罰鍰處分既未踐行復查及訴願之先
18 行程序，即逕行提起本件撤銷訴訟，自非合法。

19 3.況原告於110年11至12月間無進貨事實，其取具如附表所
20 示之電子發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致虛報進
21 項18,680元，已如前述，其自違章行為發生日（111年1月
22 17日）至查獲日（111年3月16日）止累積留抵稅額最低金
23 額為0，已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額，致生逃漏
24 營業稅18,680元之結果，該當營業稅法第51條第1項第5款
25 處罰要件，且無納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰
26 規定之適用，應予論罰。被告依上開營業稅法及裁罰倍數
27 參考表之規定，審酌原告虛報進項稅額之違章，並無對應
28 之進貨事實，且未於裁罰處分核定前補繳稅款，按所漏稅
29 額18,680元處以2.5倍之罰鍰46,700元，實體上亦無違
30 誤，附此敘明。

31 （五）本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資

01 料，經本院審核後，或與本案爭點無涉，或對於本件判決
02 結果不生影響，爰毋庸一一再加論述，爰併敘明。

03 六、結論：原處分及裁罰處分認事用法均無違誤，訴願決定遞予
04 維持，核無不合。原告訴請撤銷原處分及訴願決定均無理
05 由，應予駁回；而裁罰處分部分起訴亦不合法，併予駁回。
06 第一審訴訟費用應由敗訴之原告負擔，爰宣示如主文第2項
07 所示。

08 中 華 民 國 114 年 3 月 28 日
09 法 官 林敬超

- 10 一、上為正本係照原本作成。
11 二、如不服本判決，應於送達後20日內，以原判決違背法令為理
12 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原
13 判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違
14 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
15 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
16 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
17 造人數附繕本）。
18 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，
19 逕以裁定駁回。

20 中 華 民 國 114 年 3 月 28 日
21 書記官 陳玟卉

22 附表：（金額：元）
23

編號	發票明細				
	號碼	開立日期	銷售額	稅額	總計
1	TZ00000000	110.11.28.	61,952	3,098	65,050
2	TZ00000000	110.11.28.	60,048	3,002	63,050
3	TZ00000000	110.11.28.	29,905	1,495	31,400
4	TZ00000000	110.12.18.	71,190	3,560	74,750
5	TZ00000000	110.12.18.	61,943	3,097	65,040
6	TZ00000000	110.12.18.	52,952	2,648	55,600

(續上頁)

01

7	TZ00000000	110.12.25.	35,595	1,780	37,375
合計			373,585	18,680	392,265