

最 高 行 政 法 院 裁 定

108年度裁字第1097號

上 訴 人 威昌國際股份有限公司

代 表 人 卓宛姿

訴訟代理人 羅芳蘭 會計師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 王綉忠

上列當事人間稅捐稽徵法事件，上訴人對於中華民國108年4月25日臺北高等行政法院106年度訴字第900號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；依同法第243條第2項規定，判決有該條項所列各款情形之一者，為當然違背法令。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為同法第244條第1項第4款及第2項所明定。且依同法第307條之1準用民事訴訟法第470條第2項第1款、第2款規定，上訴理由應表明原判決所違背之法令及其具體內容，暨依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。是當事人提起上訴，如以原判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原判決有行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀應揭示合於該條款之具體事實。上訴狀或理由書如未依上述方法表明，或其所表明者顯與上開法條規定之違背法令情形不相合時，即難認為已合法表明上訴理由，其上訴自非合法。

二、緣被上訴人以其依據法務部調查局北部地區機動工作站（下稱北機站）通報資料，查獲上訴人於民國101年1月至103年2

月間銷售行動電話儲值卡（下稱儲值卡）等貨物，銷售額合計新臺幣（下同）255,435,758元，未依規定開立統一發票交付買受人○○及○○○，卻開立予非實際交易對象○○○有限公司（下稱○○公司）、○○○○有限公司（下稱○○公司）、○○工程有限公司（下稱○○公司）、○○有限公司（下稱○○公司）、○○有限公司、○○有限公司、○○事業有限公司（下稱○○公司）、○○○○有限公司（下稱○○公司）、○○○○○有限公司（下稱○○○公司）、○○○○○有限公司及○○○○○有限公司（下稱○○○公司）等11家營業人，經審理違章成立為由，依稅捐稽徵法第44條第1項規定，按經查明認定未給與憑證總額255,435,758元，處5%之罰鍰計12,771,787元，惟因依同條第2項規定，處罰金額最高不得超過100萬元，乃對上訴人裁處罰鍰100萬元。上訴人不服，循序提起行政訴訟。經原審法院判決駁回後，乃提起本件上訴。

三、上訴意旨雖主張：上訴人於行政訴訟準備書狀(二)理由中主張○○○、○○○、○○及○○公司等11家虛設行號，彼此均有犯意聯絡及行為分工之同一犯罪主體，此亦為被上訴人所主張，則上訴人不論僱用之業務人員將銷售發票於交易發生時交付渠等○○公司之虛設行號，抑或交付給被上訴人主張其背後實際操控之○○○、○○○或○○等，均是交付給相同交易主體，不生上訴人有過失行為，未將交易發票交付渠等實際掌握虛設行號之○○等人，上訴人未違反稅捐稽徵法第44條第1項規定，詎被上訴人未及注意，至原審遞予維持原處分，對上訴人之主張，於判決亦不說明上訴人理由如何不合法理、或誤解法令、或不採上訴人之主張理由為何？顯有違背法令。又上訴人於行政訴訟準備書狀(五)證據三，就○○○公司部分，被上訴人已製作「北區國稅局刑事案件移送書」及所附「財政部北區國稅局查緝案件分析表」中，指出被上訴人所自行調查資料，於查緝案件分析表第4頁中，查得上訴人與案外○○股份有限公司等8家營業人均與虛

設行號○○○公司同時有交易行為，但被上訴人將渠等○○股份有限公司之營業人列為正常交易，卻以○○○公司綜合所得稅BAN給付清單佐證其沒有僱用相當員工，故為沒有經營能力之虛設行號，指摘上訴人須將發票交付給其背後實際掌握之人，方不違反稅捐稽徵法第44條第1項規定，有違反行政法公平原則，有對上訴人採不公平對待情況，因此所做之行政處分即屬違法。且上訴人於行政訴訟準備書狀(四)及(五)中，一再聲請原審依職權調查，就被上訴人對於另外7家案關營業人所編製之相同資料進行調查，並供上訴人閱覽。以上均為對上訴人有重大利害關係且對本件結果俱有因果關係，但原審並未在判決記載上訴人之主張如何不洽，為判決不備理由，顯未符合法令等語。

四、惟查原判決理由已論明：(一)○○、○○、○○○、○○、○○、○○等公司，均係○○○及○○○等人所成立之虛設行號，業據○○○陳明，則上訴人自無銷售貨物予該6家公司之可能；另依○○所述，○○、○○○等公司之大小章、存摺都放在其設立之○○公司登記地點，其係用此等公司開立之帳戶匯款給上訴人，經上訴人確認收到款項後，業務就會送貨到○○公司樓下，其係以這幾家公司之發票章蓋章，並簽負責人之名字等情，足見○○公司與○○○公司之大小章與存摺，係由○○保管，○○以該2公司名義向上訴人訂購之貨物，貨款由其個人支付，上訴人之業務員則將貨物送至○○設立之○○公司樓下，由○○簽署該2公司負責人之姓名收貨，故上訴人亦無銷售貨物予○○公司及○○○公司之事實。是上訴人於101年至103年2月間，既未銷售貨物予○○、○○○、○○、○○、○○、○○、○○及○○○等公司（下稱○○等8家公司），卻以該8家公司為買受人，開立含營業稅銷售金額分別為：○○公司45,296,350元、○○公司34,868,954元、○○公司10,119,420元、○○○公司11,382,433元、○○公司33,659,420元、○○公司925,000元、○○公司4,330,825元、○○○公司341,000元，合計140,92

3,402元（45,296,350+34,868,954+10,119,420+11,382,433+33,659,420+925,000+4,330,825+341,000），經扣除營業稅後，銷售淨額為134,212,754元（140,923,402元÷1.05）之統一發票，乃未依規定開立統一發票給與實際買受人，違反稅捐稽徵法第44條第1項規定。（二）○○○及○○○分別自100年間及99年11月間起擔任上訴人之業務員，負責為上訴人招攬個人與公司客戶，及送貨予客戶事宜，對於經其等推介而與上訴人訂約之公司，必須實際營運，而非虛設行號，及其等交貨對象應與和上訴人訂約之買受人相符，均負有注意義務。上訴人與○○、○○、○○○、○○、○○等公司所訂合約書，實係由○○○、○○○與○○等自然人簽寫各該公司負責人姓名及蓋章，且○○○以○○、○○、○○○、○○等公司名義及○○以○○公司之名向上訴人訂購貨物時，下單訂貨、給付貨款、收受貨物者均為○○○及○○，而非該5家公司，且其2人指定送貨地點，亦非該5家公司登記之營業所，上述與交易常態明顯不符之情形，為上訴人招攬該5家公司客戶及負責出貨之○○○與○○○，理應能輕易察覺。又上訴人與○○○及○○公司簽訂之合約，簽約代表人為○○○；該2家公司具名向上訴人訂購貨物，實均係○○所為，且○○於訂購憑單上所載送貨地點，為○○○及○○公司之登記所在地，即臺北市○○區○○○路○○段○○○號9樓之1及臺北市○○區○○路0段000號12樓之1，與○○於北機站所陳其均要求上訴人業務員送貨至位於臺北市○○○路之○○公司樓下者，並非相符。○○○及○○公司既係○○○為上訴人招攬之客戶，該2公司具名向上訴人訂購貨物，復與亦由其負責之○○公司，同有實為○○叫貨，及實際送貨地點與訂購憑單記載不符等異常狀況，其自當有所警覺。另上訴人與○○公司於101年12月3日簽訂之合約，簽約代表人為○○○；○○公司既與由○○○負責之○○、○○、○○○、○○等公司，同為○○○協助○○○及○○○等人設立之虛設行號，則上開以○○公司之名與上訴人所

訂合約，應亦係循前述4家虛設行號與上訴人締約之模式，即由○○○或○○○簽寫○○公司負責人姓名及蓋用該公司大小章。○○○前既已於101年1月5日及同年10月30日，為上訴人與○○、○○、○○○等公司所訂合約擔任簽約代表人，對於多家不同公司竟由相同之自然人簽章締約之怪異情形，自難諉為不知。惟○○○、○○○2人對○○等8家公司在與上訴人進行交易過程中，上述諸多形式與實際不符、足以啟人疑竇之跡象，竟均不疑有他，對於該8家公司有無實際營運，曾否授權○○○、○○○與○○等人為其等與上訴人締約、進貨及簽收貨物等節，皆未實地查證，顯未善盡其等任職上訴人業務員，應注意所招攬客戶乃實際營運且與上訴人間為真實交易之義務，對於上訴人因而發生未依規定開立統一發票給與實際買受人之違章情事，自有過失。(三)再者，依○○○陳述，其為上訴人之實際負責人，上訴人自95年成立以來即從事國際電話儲值卡等商品之販售。上訴人因銷售商品對象多為不索取發票之外籍消費者之特性，致使個人經營儲值卡銷售業務之業者，可能以虛設行號名義向上訴人訂貨後，將儲值卡自行出售而不開立統一發票，另將所取得以上訴人對虛設行號開立之統一發票轉售以額外牟利，上訴人因所營行業之此一特性，乃經常處於「未依規定開立統一發票給與實際買受人」之高度風險中，○○○長年經營此業，就此並非不可預見。惟觀諸○○○於北機站所陳，可知其僅以銷售業績為管理之重心，至業務人員所招攬客戶是否假借虛設行號之名目充作買受人以取得上訴人開立之統一發票等情，未見其積極建置「實際瞭解或實地訪查公司客戶會員是否真實營業」、「保持業務人員實際運交貨物處所之紀錄以供查對」、「責成業務人員填載實際受領貨物之人別以供查對」、「未經合法及正當授權之人使用會員名義購貨者應有停止供貨之適當措施」等機制，以防患於未然。又○○○雖於北機站陳稱：上訴人於102年12月4日修訂員工工作守則，要求業務人員必須將貨品送到店家之營業處所等語，惟觀

01 諸上訴人修改員工守則後之102年12月5日至103年1月23日間
02 ，仍有非實際營運之○○○公司向上訴人訂購貨物，且取得
03 上訴人開立以該公司為買受人之統一發票，顯見○○○並未
04 落實對上訴人員工之監督，致上訴人員工未確實遵行上述公
05 司規章，則○○○對於上訴人發生未依規定開立統一發票給
06 與真正買受人，卻對非實際交易對象之○○等8家公司開立
07 統一發票之本件違章情事，自有未盡注意義務之過失。(四)從
08 而，上訴人之受僱人○○○、○○○及其實際負責人○○○
09 ，對上訴人上開違章行為之發生，均難辭過失之咎，依行政
10 罰法第7條第2項規定，應推定上訴人為有過失。以○○等8
11 家公司名義向上訴人訂購之貨物，於訂購、付款至交貨之過
12 程中，既有種種可疑跡象，顯示實際訂貨者並非該8家公司
13 ，上訴人卻怠於要求所屬員工應實地訪查該8家公司有無實
14 際營業，單憑其會計人員上網查詢該8家公司之設立變更登
15 記紀錄，所查得資料，無非係該等虛設行號之不實登記內容
16 ，無以避免上訴人與虛設之公司行號進行交易，則上訴人以
17 其已要求所屬會計人員查詢交易相對人之網路公司登記資料
18 為由，主張並無過失，實不足以推翻其對上開違章行為具有
19 過失之推定。是以，上訴人就其未依規定開立統一發票給與
20 實際買受人，而開立統一發票予非實際交易對象之○○等8
21 家公司，違反稅捐稽徵法第44條第1項規定之行為，主觀上
22 具有過失，應受處罰，惟依查明認定之違章金額總額134,21
23 2,754元處5%罰鍰結果，金額為6,710,637元（違章總額134
24 ,212,754元×5%），已逾同條第2項所定罰鍰金額上限100
25 萬元，故僅得裁處罰鍰100萬元。(五)退步言之，即便上訴人
26 所稱被上訴人僅得認其對○○、○○、○○、○○○、○○
27 等5家公司開立統一發票，涉有稅捐稽徵法第44條第1項所定
28 違章情事一節，係屬可採，該等統一發票所載銷售額（含營
29 業稅）合計達102,592,157元（○○公司925,000元+○○公
30 司34,868,954元+○○公司45,296,350元+○○○公司11,3
31 82,433元+○○公司10,119,420元），扣除營業稅後，其違

章金額為 97,706,806 元（102,592,157 元 ÷ 1.05），按 5% 計算之罰鍰金額為 4,885,340 元（97,706,806 元 × 5%），亦已超過稅捐稽徵法第 44 條第 2 項所定罰鍰金額上限 100 萬元，則被上訴人對上訴人裁罰 100 萬元之結果，仍無不合等語，即已詳述其得心證之理由，並就上訴人之主張，何以不足採取，分別予以指駁甚明。至於案外○○股份有限公司等 8 家營業人是否有違章情形，及被上訴人是否加以處罰，乃另案問題，核與本件無涉。觀諸前開上訴意旨無非重述其在原審主張之歧異見解，對原審認定事實及適用法律之職權行使，指摘為不當，並就原判決已論斷者，泛言其未論斷，核與所謂原判決「違背法令」之情形顯不相當，均難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、依行政訴訟法第 249 條第 1 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 95 條、第 78 條，裁定如主文。

中 華 民 國 108 年 7 月 30 日

最高行政法院第四庭

審判長法官 鄭 小 康

法官 沈 應 南

法官 劉 介 中

法官 帥 嘉 寶

法官 林 文 舟

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 108 年 7 月 30 日

書記官 楊 子 鋒