

臺中高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第

109年1月9日辯論終結

原告 禾瑞國際有限公司

代表人 施煉豪

訴訟代理人 陳俊茂 律師

被告 財政部中區國稅局

代表人 宋秀玲

訴訟代理人 蔡錦雲

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國108年2月21日臺財法字第10813900470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：

被告依查得資料，以原告於民國（下同）102年5月至6月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏報銷售額新臺幣（下同）14,216,190元，核定補徵營業稅額710,810元，另原告自違章行為發生日起至查獲日止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額，均高於應補稅額，雖尚無實質逃漏營業稅額，然仍構成銷貨未依規定給與他人憑證之違章，依稅捐稽徵法第44條規定，按查明認定之總額14,216,190元，處5%罰鍰710,809元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

01 (一) 主張要旨：

02 1、稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之人員應依職權調查證
03 據，對當事人有利及不利事項一律注意，其調查方法須合
04 法、必要並以對納稅者基本權利侵害最小之方法為之；另
05 稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文
06 規定者外，負證明責任，納稅者權利保護法第11條第1項
07 、第2項分別定有明文。

08 2、被告復查決定及訴願決定認定原告於102年5月至6月間銷
09 售貨物予通友木業有限公司（下稱通友公司），未依規定
10 開立統一發票，漏報銷售額14,216,190元【（美金500,00
11 0× 29.854）/1.05】，主要依據為：(1)通友公司於10
12 2年5月16日，匯款美金50萬元至原告所開立之彰化銀行水
13 湳分行帳戶；(2)原告於102年間自緬甸進口之柚木係委託
14 正港通運企業有限公司（下稱「正港公司」）運送共475
15 車次，並存放在臺中市○○區○○路「阿川貨櫃場」等場
16 所，而通友公司於102年間亦委託正港公司等貨運業者，
17 自「阿川貨櫃場」運送共86車次柚木至其高雄市○○區○
18 ○路○段○○○號工廠，然依此金流與物流，即推論原告有銷
19 售貨物予通友公司，尚嫌速斷。蓋因：通友公司自身即有
20 自臺中港進口柚木，除有通友公司負責人蔡昌達在財政部
21 高雄國稅局三民分局詢問時陳述明確外，並有通友公司之
22 進口報單可佐，已如前述，而原告與通友公司進口原木，
23 均委託全順報關行處理報關、儲存、運送事宜，故兩者進
24 口之原木方會儲存在同一「阿川貨櫃場」，負責運送原木
25 之貨運行亦才均有正港公司；另一般人交付金錢予他人之
26 原因諸多，包括贈與、合資、借貸、買賣等等，本件上開
27 金流原因性質為借貸關係，業經通友公司負責人蔡昌達於

01 財政部高雄國稅局三民分局調查時說明在卷，退步言，即
02 便非屬借貸關係，亦無法驟為認定係屬通友公司支付予原
03 告之貨款。

04 3、經查，通友公司於102年5月16日，匯款美金50萬元至原告
05 所開立之彰化銀行水湳分行帳戶，係由原告前任負責人施
06 志盛向通友公司前任負責人蔡文通借款供原告使用，該匯
07 款性質為借貸關係；且原告在其102年度資產負債表中明
08 確將該等借款予以登載，倘原告有被告所認定之漏報銷售
09 額情形，何須多此一舉將該借款金額予以入帳？至被告以
10 102年間原告公司之股東僅有施煉豪、施宗煒、施湘寧3人
11 ，卻使用「股東往來」會計項目記載，認定此記載顯有不
12 實，惟該等借款雖由施志盛出面向蔡文通借款，然施志盛
13 之後係交由其子女施宗煒、施湘寧、姪子施煉豪使用在原
14 告公司，而施宗煒、施湘寧、施煉豪均為原告公司股東，
15 故在原告公司資產負債表中以「股東往來」會計項目記載
16 ，並無不當。

17 4、原告於102年間進口所有貨物之銷售去處已如進口報單及
18 原告存貨分類帳所示，就該等交易並已確實繳納營業稅，
19 倘如被告所認定本件有漏銷之事實再予以課繳營業稅，則
20 豈不同一批貨物交易遭受重複課繳？

21 5、被告認定通友公司於102年間委託正港公司等貨運業者，
22 自「阿川貨櫃場」運送至其高雄市○○區○○路0段000號
23 工廠之86車次柚木，係由原告出售予通友公司乙情，實有
24 錯誤。經查，該等柚木與原告所進口之柚木無關，業經通
25 友公司負責人蔡昌達在財政部高雄國稅局三民分局詢問時
26 陳述明確，且依被告所查得上開86車次運送日期係自102
27 年3月20日至9月11日，運送之商品均為「柚木」，而該「

01 柚木」即為整枝未經加工之原木（LOGS），英文為（TEAK
02 LOGS），惟原告於102年9月11日前所進口之商品，僅於3
03 月1日進口一批柚木原木（TEAK LOGS），數量亦僅為230
04 支，其餘商品則為柚木加工品（TEAK ROUGH SQUARES、TE
05 AK FLITCHES、TEAK SAWN TIMBER、TEAK SCANTLINGS SEC
06 OND QUALITY、TEAK POST MARKET QUALITY）及其他樹種
07 原木（THITYAR LOGS、IN LOGS、HNAW LOGS、SAGAWA LOG
08 S、GURJAN LOGS、THIN WIN LOGS、PYINKADO LOGS），而
09 每部貨車約可載運12支原木，則原告何以能於102年3月20
10 日至9月11日期間，出售並運送86車次之柚木予通友公司
11 ？

12 6、就被告答辯說明如下：

13 (1) 原告所開立字軌號碼KN000000000號、KN000000000號統一發
14 票，開立日期分別為102年1月15日、102年2月1日，較原
15 告進口「T06緬甸柚木」日期102年2月3日為早，乃因原告
16 與廣榮營造工程有限公司、台糖營造股份有限公司間之買
17 賣契約有先收款再交貨約定，而依「營業人開立銷售憑證
18 時限表」規定，原告在向前開二家公司預收貨款時，即須
19 先開立統一發票予客戶，故統一發票日期方早於原木進口
20 日期；另原告銷售予前揭二家公司之商品，非僅有「T06
21 緬甸柚木」，銷售金額遂高於原告在本院107年度訴字第
22 359號案存貨分類帳所載金額。

23 (2) 參照102年10月13日進口報單，原告當日進口之原木有TEA
24 K LOGS（柚木）、PYINKADO LOGS（鐵木），兩者進口單
25 價相同，材質差別亦不大，原告在存貨分類上雖分別編以
26 「T07緬甸柚木」、「P05緬甸鐵木」，然銷售上均將其混
27 用處理。103年11月16日出口報單，原告於103年11月6日

01 出口至越南之3筆原木，其中第1筆貨品名稱為「PYINKADO
02 LOGS」，原應係103年11月16日出口報單之「P05緬甸鐵木
03 」，然原告之存貨分類帳卻將之記入「T07緬甸柚木」，
04 故方產生被告之誤解。再者，原告此進口原木，應與本次
05 訴訟無關，詳如後述。

06 (3) 本件被告認定通友公司於102年間自「阿川貨櫃場」運送
07 共86車次柚木至其高雄市○○區○○路0段000號工廠，然
08 參酌該86車次運費資料，運送時間主要係在102年3月、7
09 月、9月間，每趟運費至少9,500元，僅有1筆運送時間為
10 102年12月25日，然該筆運送單價為1,800元，起運地為臺
11 中港、目的地為阿川貨櫃，故上開102年10月13日進口報
12 單所進口之原木，顯與本件訴訟無關；且依上開資料，更
13 可證明通友公司確有自臺中港進口原木並堆置在阿川貨櫃
14 場情事。

15 (4) 被告以原告銷售商品之毛利率偏低，即否認原告所提出進
16 口報單及存貨分類帳之可信性，此乃忽略市場價格波動之
17 風險性，倘若如被告所主張，豈不可能有虧損之企業發生
18 ？

19 (5) 原告進口之商品固多為原木，但亦有部分係屬經過裁切之
20 木材，而出售原木予客戶時，則多會搭配客戶要求，將原
21 木運送至客戶配合之加工廠加工為木料、木製品或木作工
22 程所需材料，故統一發票上所載之數量方使用「一批」或
23 「一式」；至於出售單價差異巨大，乃因原木本有好、壞
24 區別，裁切後不同部位之價格差距更大所致。

25 7、本件及另案本院107年度訴字第359號案緣起，係因原告於
26 101年間，聽聞緬甸政府即將限制原木出口，故於102年間
27 方向蔡文通、吳香麗借款，以便預先採購柚木；況且，通

友公司或蔡文通相較於原告公司或股東、施志盛，在柚木進口業務上均更具經驗，自有管道由包括緬甸在內之外國進口木材，何須再透過原告公司購買？

8、依原告尋獲全順報關行於102年間向原告請款所交付之收費通知單，確認原告於102年間進口之原木，僅有16車次堆置在「阿川貨櫃場」，其餘均堆置在「春天堆場」、「圓木堆場」或「源木堆場」，被告所統計之原告公司運送原木車次明細所載原告運送原木共475車次，除有12車次堆置在「春天堆場」外，其餘均堆置在「阿川堆場」之內容，有所錯誤，則原告亦豈有可能自「阿川貨櫃場」運送86車次之柚木予通友公司？

9、本件有關通友公司於102年3月20日至9月11日期間，自阿川貨櫃場運送至其位於高雄市○○區○○路0段000號工廠之柚木，分別為通友公司於101年自行進口或通友公司負責人蔡昌達所經營之遠通木業企業社於102年2月15日向勝豐木業有限公司（下稱勝豐公司）所購買業據蔡昌達在財政部高雄國稅局三民分局詢問時陳述明確。

10、依通友公司提供予財政部高雄國稅局資料，上開柚木分別委託正港公司等貨運公司運送，其中通友公司自行進口之1,067支柚木，至102年10月間全部運送回高雄；向勝豐公司購買之柚木至102年12月間全部運送回高雄，被告顯誤將該等運送資料（即貨運公司所開立之統一發票等資料）認定係原告出售予通友公司之物流證據，尚非妥適。

（二）聲明：訴願決定及原處分（復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

（一）答辯要旨：

1、營業人銷售貨物或勞務，應依規定開立統一發票交付買受

人，並按期向主管稽徵機關申報銷售額，應納或溢付營業額，如經查有短漏報或漏開統一發票，進而短報或漏報銷售額之情事，稅捐稽徵機關應依法追繳稅額。本件被告依查得相關證據，並查核原告提示之資料，以原告經營木材批發業，於102年5月至6月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏報銷售額14,216,190元【（美金500,000元×匯率29.854）÷1.05】，乃核定補徵營業稅額710,810元，查核論述如下：

- (1) 102年5月16日原告彰銀水湳分行帳戶，經通友公司（營業地址：高雄市○○區○○路○○○巷○○號，經營木材批發業）匯入美金500,000元，被告於107年1月5日以中區國稅法一字第1070000311號函，請原告說明通友公司匯款美金500,000元至原告彰銀水湳分行美金帳戶金額之性質及相關證明文件，因未說明提示，乃函請通友公司主管稅捐稽徵機關高雄國稅局協助查明，經通友公司102年度時任負責人蔡文通於107年1月25日出具說明書：「本人蔡文通於102年5月16日借款美金伍拾萬元整給施志盛，茲因禾瑞公司有資金需求，由施志盛先生出面代禾瑞公司借款，本人基於鼓勵及提携後輩以及多年的交情，無償借款予施志盛先生使用，並匯款至施志盛先生指定的禾瑞公司戶頭裡……。」並提示其於105年1月31日與施志盛（原告代表人施煉豪之伯父，股東施湘寧及施宗煒之父）簽訂之延後還款協議書：「乙方（施志盛）於102年5月15日向甲方（蔡文通）借款美金伍拾萬元整，用來借與禾瑞公司支付進口緬甸木材之貨款使用，原應於105年1月起開始償還，因國稅局查調禾瑞公司，禁止處分其不動產，致資金緊縮無法於約定期限內償還，經雙方協議將還款日期延後至國稅局查帳

完畢後，解除禁止處分之行政處分後再行還款。」高雄國稅局依查得資料，認蔡文通上開說明核不足採，以通友公司匯款美金500,000元，係其102年度向原告進貨，未依規定取得進項憑證，並漏報銷售額，核定補徵營業稅款及裁處罰鍰，通友公司未申請復查，已告確定。

(2) 原告102年5月16日收取通友公司匯款美金500,000元，帳列「股東往來」科目貸方14,926,463元（摘要：向股東借款USD500,000元×29.854）惟原告該年度股東僅施煉豪、施宗煒及施湘寧3人，又原告103年12月31日及104年12月31日資產負債表列載股東往來科目分別為11,413,233元及0元，亦與通友公司與施志盛之延後還款之協議結果（亦即迄未還款）不符；且就原告提示之進銷存貨資料，核有品名及數量無法勾稽比對之情形，致無從審酌，另以107年8月9日中區國稅法一字第1070009420號函，請原告提示其於102年5月16日收受通友公司美金500,000元之原因及相關證明文件、系爭年度自國外進口木材之進口商業發票、包裝單、送貨紀錄單、各船次銷售收入之買受人及收取貨款明細等資料供被告查核，惟原告迄未提示。又依原於另案（本院107年度訴字第359號）行政訴訟準備庭時提示其102年間之進口報單及存貨分類帳影本，經檢視後有下述不合理情形，茲分述如下：

A. 查原處分卷第415頁進口報單之進口日期為102年2月3日，原卷第414頁係進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T06緬甸柚木」，上期結存數為0，102年度第1筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN00000000，金額525,000元，客戶為「廣榮營造」，惟依原告提

示予被告所屬東山稽徵所查核之存貨分類帳（以下簡稱原告提示予被告存貨分類帳）內容，第1筆銷貨交易日期為102年1月15日，查該筆交易之統一發票號碼KN00000000，開立發票日期為102年1月15日、品名為「第二期款60%」、數量為「一式」、金額為612,968元及代墊運費10,000元。存貨分類帳列第2筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN000000000，金額280,000元，客戶為台糖，惟依原告提示予被告存貨分類帳內容，第2筆銷貨交易日期為102年2月1日。又查該筆交易之統一發票號碼KN000000000，開立發票日期102年2月1日、品名「木作工程」、數量「一式」、金額350,000元扣除預收訂金70,000元餘數為280,000元。是依原告提示予被告存貨分類帳所載，原告於上開統一發票開立發票日期102年1月15日及同年2月1日前，該項緬甸柚木既無期初存貨亦未進口，並無緬甸柚木可供銷售，且該2紙統一發票所載品名、金額亦與之存貨分類帳記載內容不符。

B.次查原處分卷第386頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」，原處分卷第385頁係該進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T07緬甸柚木」，103年11月6日銷貨VINH341,001.87才、金額14,990,043元，惟查原處分卷第383頁103年11月6日外銷出口越南VINH之出口報單，原告銷售VINH共有3筆，第1筆貨品名稱「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT，出口報單註記該貨品係以102年10月13日進口報單APP#DA/02/GF79/0002進口之第2項貨品「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT全

數復運出口；餘2筆，外銷出口貨品名稱亦為「PYINKADO LOGS」，出口報單記載「貨物為洋貨復出口，因年代久遠無法取得進口報單」，是依原處分卷第385頁存貨分類帳載所示，原告將上開3筆外銷出口貨品「PYINKADO LOGS」以原處分卷第386頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」出帳。另查原處分卷第379頁係原處分卷第386頁102年10月13日進口報單第2項貨品「PYINKADO LOGS」對應「P05緬甸鐵木」之存貨分類帳，該頁第1筆銷貨交易即102年11月5日外銷出口銷售中國大陸YONG、數量25,240.66才、金額3,399,664元，惟依據原告102年11月5日出口報單（DA/02/GL63/8264）資料所示，該筆出口貨物係以101年6月30日進口之外貨復運出口。惟查「P05緬甸鐵木」既係原告於102年10月13日進口，且已全數於103年11月6日復運出口外銷越南VINH，日後應已無原木存貨可供銷售，惟查原告存貨分類帳原處分卷第379頁，原告尚有餘存原木繼續銷售至105年12月8日，足證原告存貨分類帳顯記載不實。

C.再查原告102年間進口原木有原處分卷第414頁「T06緬甸柚木」、第412頁「TH01 Thityar RH2」、第410頁「T11柚木NY」、第396頁「I01 IN」、第394頁「A01亞墨拉木」、第392頁「G01 GURJAN」、第390頁「TW01雞翅木」、第389頁「P04緬甸鐵木」、第388頁「IN RH4 RH5」計2筆、第385頁「T07緬甸柚木」、第379頁「P05緬甸鐵木」、第377頁「T09緬甸柚木」，原告總共進口原木16筆（其中102年6月5日有3筆進口原木，原告漏未檢附該3筆存貨分類帳），合計進貨金額209,768,038元，占當年度全部進口金額217,497,033元之96.44%，是原

告102年度以進口原木為大宗。但參原處分卷第394頁6月5日進口之原木「A01亞墨拉木」進口單價成本27.95元，出售單價卻僅27元，出售單價低於成本。原處分卷第412頁產品「TH01 Thityar RH2」，依原告帳載原木進貨成本15.21元，但原告之部分出售單價卻有14.50元者比進貨成本還低，其平均單價亦僅有15.518元，平均毛利率僅為1.98%，另原處分卷第396頁「I01 IN」、第392頁「G01 GURJAN」、第390頁「TW01雞翅木」、第388頁「I02 IN RH4 RH5」、第385頁「T07緬甸柚木」之毛利率僅分別為2.08%、0.35%、4.62%、1.05%、5.23%，原告申報之毛利率偏低，顯不足支應其管理費用及銷售費用，核與商業交易常情不合，亦與其主張因緬甸政府將禁止原木出口，原木市場交易行情後市看漲等情不符。

D.另原告進口報單之進口貨品計價單位為「HPT」，存貨分類帳上帳載貨品數量單位為「才」，且查原告之進口報單，每筆進口原木均有標記嘜頭編號，例如原處分卷第413頁進口報單共進口694支原木，標記嘜頭編號自YB1-YB6、YK41，YK42，計有8組；第411頁進口報單共進口柚木230支，標記嘜頭編號自NY38-NY44，計有7組，惟原告迄未提示其102年度進口報單上有關進口原木每組嘜頭編號之支數、每支原木尺寸、註記銷售原木進口嘜頭編號資料及銷售貨款收款證明文件。又原告102年度既以進口原木為大宗，惟其開立之銷貨統一發票品名大部分卻為木料、木製品或木作工程，數量則記載為「一批」或「一式」，核與進口報單之品名、單位及數量資料無法勾稽。再者，原告同一貨品出售單價差距異常

，例如：原處分卷第414頁「T06緬甸柚木」出售單價最低64元/才、最高155.78元/才，第410頁「T11柚木NY」出售單價最低38.42元/才、最高137元/才，第389頁「P04緬甸鐵木」出售單價最低48元/才、最高182.97元/才，第379頁「P05緬甸鐵木」出售單價最低47元/才、最高134.69元/才，第376頁及第377頁「T09緬甸柚木」出售單價最低62元/才、最高137元/才，原告出售單價差異甚鉅，顯有異常。

E.基上，原告提示102年間之進口報單及存貨分類帳影本說明其102年間進口木材及銷售去處，有諸多不實及異常情形，尚難作為有利原告之認定。

- (3) 依原告營業稅申報進項來源明細、進口報單及正港公司運送明細資料查得，其102年間自緬甸進口柚木等木材，存放於臺中市○○區○○路阿川貨櫃場等堆場，計載運475車次；另依通友公司營業稅申報進項來源明細，通友公司102年間委託正港公司、嘉揚通運股份有限公司、益昇托運行、龍興托運行、金星汽車有限公司及柏宏交通股份有限公司等貨運業者載運貨物，經函請該等貨運業者提供運送明細資料，通友公司102年間委託正港公司等貨運業者，自臺中市○○區○○路阿川貨櫃場運送柚木至其工廠，計載運86車次；雖通友公司代表人蔡昌達（蔡文通之子）107年1月31日至高雄國稅局三民分局之談話紀錄及蔡文通107年2月26日說明書，主張通友公司取得正港公司等貨運業者之進項發票，部分係蔡昌達102年間經營之遠通木業企業社，委託正港公司等貨運業者運送原木回高雄，惟運費發票誤開立買受人為通友公司，另有部分係通友公司101年自臺中港進口柚木，因工廠場地不足，賣方PAN MORI

01 TRADING允許其將原木暫時放臺中港附近之阿川貨櫃場，
02 作為轉運地，並由賣方委託李春金與臺中全順報關行向阿
03 川貨櫃場處理借用場地事宜，自101年10月至102年10月間
04 始陸續運回高雄；惟正港公司等貨運業者運送明細表所載
05 之委運業主聯絡人係通友公司蔡先生，柚木運送目的地係
06 通友公司場址，運送費用係由通友公司匯付，正港公司等
07 貨運業者開立統一發票買受人亦為該公司，且全順報關行
08 107年3月6日出具說明書，敘明通友公司儲木場地借用，
09 其自始至終未參與，無法提供任何資料，另李春金107年3
10 月6日之說明書，亦稱其於101年至102年間並無向臺中港
11 阿川貨櫃場租賃場地。又通友公司所主管稅捐稽徵機關高
12 雄國稅局依查得資料，認蔡昌達上開說明核不足採，以通
13 友公司匯款美金500,000元，係其102年度向原告進貨，未
14 依規定取得進項憑證，並漏報銷售額，核定補徵營業稅款
15 及裁處罰鍰，通友公司未申請復查，已告確定。

16 2、依原告所提正港公司對帳單及發票影本，原告主張通友公
17 司於102年12月25日委託正港公司運送柚木，起運地為臺
18 中港，目的地為阿川貨櫃場，以證明其確有自臺中港進口
19 原木並堆置在阿川貨櫃場乙節，惟查通友公司102年度並
20 無向海關申報進口紀錄，是通友公司取得上開運費統一發
21 票，應非屬通友公司自行進口柚木之運送資料。另依通友
22 公司提示之運送明細及紀錄，該運費統一發票係運送至高
23 雄通友公司僅1車次，運費金額為9,000元，惟查原告所提
24 正港公司對帳單明細係運送至阿川貨櫃場計2車次，運費
25 金額為3,600元；另查通友公司提示102年3月9日之運送明
26 細及紀錄，日期102年12月31日取得大榮汽車貨運股份有
27 限公司（以下簡稱大榮公司）之發票號碼ZF00000000（通

友公司誤植PE00000000)，運費金額14,400元，該運費統一發票係102年12月27日運送至高雄通友公司僅1車次，運費金額為9,000元，惟經高雄國稅局三民分局函請大榮公司提供運費請款明細表查得，大榮公司係自高雄港運至屏東縣、臺南市、高雄市，有3車次，每車單價為4,500元、6,500元、3,400元，是通友公司提示之運送紀錄與事實不符。又依通友公司提示101年9月26日進口柚木之運送明細及紀錄，其中102年9月30日取得大榮公司統一發票，運費金額分別為77,000元、18,000元、6,400元，依大榮公司提供運費請款明細表查得，載運日期自102年9月4日至9月28日，起迄地點為桃園貨櫃場至桃園縣、高雄港至高雄市、臺中港至臺中市區等，尚非自阿川貨櫃場到高雄通友公司，是通友公司提示之運送紀錄與大榮公司提示之運費請款明細表不符。次查通友公司提示送貨紀錄之貨運行名稱，均無大榮公司、正港公司、嘉揚通運股份有限公司、益昇托運行、龍興托運行、金星汽車有限公司、柏宏交通股份有限公司等業者。又被告經函請益昇托運行提示102年9月9日之3紙送貨單載明，自阿川貨櫃場運送至高雄通友公司，車號為000-00、958-KC、095-KH，惟查通友公司提示之運送紀錄卻查無上開送貨單所載之車號。再查通友公司101年9月26日進口柚木之總重量為1,134,045公斤，依通友公司提示送貨紀錄其載運計93.5車次，平均每台車載運重量為12.13公噸（1,134,045公斤/93.5車次）/1,000公斤V，惟依被告查得上開送貨單之載運淨重分別為24公噸、24.46公噸、23.5公噸，是通友公司提示運送紀錄之運送日期、起迄地點、車次單價、運送重量與被告查得之資料，顯有不符。

01 3、本件原告主張其僅於102年3月1日進口一批柚木，數量230
02 支，102年間並無被告所核算之原木數量可供銷售予通友
03 公司等情，依「營業人開立銷售憑證時限表」規定，營業
04 人應於發貨時開立統一發票，但發貨前已收貨款部分，應
05 於收取貨款時開立統一發票，不待全部貨物發貨，是原告
06 於102年3月1日進口一批柚木，另於102年10月13日及102
07 年11月13日又分別進口柚木金額55,585,996元及53,198,8
08 80元，且其102年度期末存貨高達147,718,964元，原告顯
09 有足夠木材可供銷售予通友公司；又其於102年5月16日收
10 取通友公司貨款美金500,000元，縱有部分金額屬預收貨
11 款，其亦應於預收貨款時依規定開立統一發票及報繳營業
12 稅。

13 4、依據行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條前段規定
14 ：「當事人主張有利於己之事實者，就其事實有舉證之責
15 任。」本件通友公司及原告均係經營木材批發業，該公司
16 102年度匯款至原告主要營業收支之彰銀水滄分行帳戶美
17 金500,000元，雖渠等均稱系爭匯款係屬借貸款項，惟說
18 詞有諸多矛盾不實，被告就原告提示之部分進銷存帳載資
19 料查核，亦無法勾稽，另原告就被告查得違章事實、指摘
20 之情事及所詢事項，均未提供有利反證及合理說明，以實
21 其說，從而，被告就查得資料，核認通友公司102年5月16
22 日匯款美金500,000元，屬原告銷貨款項，其未依規定開
23 立統一發票且漏報銷售額14,216,190元，核定補徵營業稅
24 額710,810元，並無不合，原告所訴要不足採，應予以駁
25 回。

26 5、有關通友公司代表人蔡昌達於107年1月31日至財政部高雄
27 國稅局三民分局之談話紀錄，陳稱匯款美金500,000元是

施志盛（原告代表人伯父）向其父親蔡文通借款乙節，經查系爭美金500,000元係由通友公司銀行帳戶於102年5月16日匯款存入原告所開立之彰化銀行水湳分行帳戶，倘為借貸款項，事涉將來追索償還之必要，應無不要求提供擔保品並收取利息之理，惟通友公司卻主張其係無償借款予原告使用，且自102年5月16日起截至目前已逾6年之久，迄未還款，且未收取利息或提供擔保品，顯不合常情。另原告除於102年5月16收日取通友公司匯款美金500,000元外，亦於前1天即5月15日收取通友公司時任負責人蔡文通及其配偶吳香麗等2人匯入25,000,000元（另案為本院107年度訴字第359號判決），通友公司於2日內共匯出39,927,000元存入原告營業收支之彰化銀行帳號。再查通友公司實收資本額為5,000,000元，102年度營利事業所得稅結算申報營業收入金額為28,164,226元，該匯出金額39,927,000元為通友公司資本額之7.99倍，且為通友公司102年度申報營業收入金額28,164,226元之1.42倍，原告及通友公司主張系爭期間之匯款係屬借款，然通友公司匯款金額與其實收資本額及其申報營業收入比例懸殊，顯有異常，且原告迄未還款，不符合一般商業經驗法則。

6、被告依據查得資料，以原告為營業人，應當知悉營業行為應開立銷貨憑證交付予交易對象等規定，惟其於102年5月至6月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏報銷售額14,216,190元，依規定計算扣減原告自違章行為發生日起至查獲日止可扣除最低累積留抵稅額，尚無實質逃漏營業稅額，然其銷貨未依規定給與他人憑證，核有過失，應依稅捐稽徵法第44條規定論處，乃按查明認定總額14,216,190元，處5%罰鍰710,809元，實已考量原告違章程度所為

01 之適切裁罰，是原告所訴委不足採，應予以駁回。

02 （二）聲明：原告之訴駁回。

03 四、爭點：

04 （一）系爭50萬美金之性質是否為借款性質？抑或是銷貨款項？

05 （二）原告所提出之相關資料，能否作為有利原告事實認定之依
06 據？

07 五、本院的判斷：

08 （一）前提事實：

09 前揭爭訟概要之事實，分別有如附表所示各項資料可查（
10 乙證1、1-1、附件，本件判決相關證據之編號詳附表）。

11 （二）按「前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定
12 ，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。納稅義務人依本
13 法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。」
14 稅捐稽徵法第12條之1第4項及第5項定有明文。另司法院
15 釋字第537號解釋明揭：「因租稅稽徵程序，稅捐稽徵機
16 關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，多發
17 生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難
18 ，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協
19 力義務。……」至於納稅義務人未善盡申報協力義務時，
20 依實務通說，稅捐稽徵機關可減輕其舉證責任，或降低相
21 關待證事實之證明標準，以為平衡。準此而言，私人間財
22 產之移轉本屬私法自治範疇，當事人間係出於何原因而移
23 轉，稅捐稽徵機關無從得知，故對於該財產移轉行為，既
24 為當事人所發動，則稅捐稽徵機關依據稅捐稽徵法第30條
25 規定行使調查權，當事人自應就所主張該移轉行為之實質
26 關係及有關內容，負釐清之協力義務；倘納稅義務人未善
27 盡其協力義務，具體而合理說明其財產實質移轉內容，則

01 稅捐稽徵機關自非不得依其查得之客觀事證為合乎經驗及
02 論理法則之認定，以貫徹公平合法課稅之目的。

03 (三) 通友公司於102年5月16日匯入原告帳戶之50萬美金應屬原
04 告之銷貨款項：

05 1、本件原告及通友公司均係經營木材批發業（參見原處分卷
06 第53頁、第54頁），經被告調查發現通友公司於102年5月
07 16日匯款美金500,000元至原告彰銀水湳分行美金帳戶（
08 參見原處分卷第89頁），被告於107年1月5日以中區國稅
09 法一字第1070000311號函請原告說明該款項之性質並提出
10 相關證明文件，因未獲得說明提示，被告乃依查得資料，
11 認定該款項係原告銷售貨物所得，因未依規定開立統一發
12 票，漏報銷售額14,216,190元，核定補徵營業稅額710,81
13 0元，另原告自違章行為發生日起至查獲日止經稽徵機關
14 核定之各期累積留抵稅額，均高於應補稅額，雖尚無實質
15 逃漏營業稅額，然仍構成銷貨未依規定給與他人憑證之違
16 章，遂依稅捐稽徵法第44條規定，按查明認定之總額14,2
17 16,190元【（美金500,000元×匯率 29.854）÷ 1.05】，
18 處5%罰鍰710,809元。惟原告主張「通友公司於102年5月
19 16日，匯款美金50萬元至原告所開立之彰化銀行水湳分行
20 帳戶，係由原告前任負責人施志盛向通友公司前任負責人
21 蔡文通借款供原告使用，該匯款性質為借貸關係；且原告
22 在其102年度資產負債表中明確將該等借款予以登載，倘
23 原告有被告所認定之漏報銷售額情形，何須多此一舉將該
24 借款金額予以入帳？至被告以102年間原告公司之股東僅
25 有施煉豪、施宗煒、施湘寧3人，卻使用『股東往來』會
26 計項目記載，認定此記載顯有不實，惟該等借款雖由施志
27 盛出面向蔡文通借款，然施志盛之後係交由其子女施宗煒

01 、施湘寧、姪子施煉豪使用在原告公司，而施宗煒、施湘
02 寧、施煉豪均為原告公司股東，故在原告公司資產負債表
03 中以『股東往來』會計項目記載，並無不當。」等云，並
04 提出如附表所示說明書、延後還款協議書、進口報單、存
05 貨分類帳、對帳單、發票、買賣合約書、匯款申請書等件
06 為證。經查：

- 07 (1) 雖通友公司102年度之負責人蔡文通於107年1月25日出具
08 說明書（參見甲證1，本院卷第39頁）：「本人蔡文通於
09 102年5月16日借款美金伍拾萬元整給施志盛，茲因禾瑞公
10 司有資金需求，由施志盛先生出面代禾瑞公司借款，本人
11 基於鼓勵及提攜後輩以及多年的交情，無償借款予施志盛
12 先生使用，並匯款至施志盛先生指定的禾瑞公司戶頭裡…
13 …。」並提示其於105年1月31日與施志盛（原告代表人施
14 煉豪之伯父，股東施湘寧及施宗煒之父）簽訂之延後還款
15 協議書（參見甲證1、乙證9-2，本院卷第41頁及原處分卷
16 第24頁）：「乙方（施志盛）於102年5月15日向甲方（蔡
17 文通）借款美金伍拾萬元整，用來借與禾瑞公司支付進口
18 緬甸木材之貨款使用，原應於105年1月起開始償還，因國
19 稅局查調禾瑞公司，禁止處分其不動產，致資金緊縮無法
20 於約定期限內償還，經雙方協議將還款日期延後至國稅局
21 查帳完畢後，解除禁止處分之行政處分後再行還款。」然
22 經財政部高雄國稅局依查得資料，發現訴外人蔡文通及配
23 偶吳麗香曾匯款25,000,000元，及通友公司匯款美金500,
24 000元給原告，經換算後合計為39,927,000元，均屬102年
25 度向原告進貨之貨款（本案為匯款美金500,000元部分，
26 匯款25,000,000元部分另由本院107年度訴字第359號審理
27 ，並判決駁回原告之訴，經上訴最高行政法院108年度裁

字第1567號裁定駁回上訴確定），認定蔡文通上開說明及延後還款協議書並不足採，乃以通友公司未依規定取得進項憑證，並漏報銷售額，核定補徵營業稅款及裁處罰鍰，惟通友公司未申請復查，已告確定（參見乙證9）。

- (2) 通友公司代表人蔡昌達於107年1月31日至財政部高雄國稅局三民分局之談話紀錄（參見原處分卷第21頁），陳稱匯款美金500,000元是施志盛（原告代表人伯父）向其父親蔡文通借款乙節。經查，系爭美金500,000元係由通友公司銀行帳戶於102年5月16日匯款存入原告所開立之彰化銀行水湳分行帳戶（參見原處分卷第89頁），通友公司之前代表人蔡文通說明係基於與原告代表人之伯父施志盛有多多年交情，且有鄰居及親戚關係，才信任借款（參見原處分卷第19頁），惟美金500,000元以當時匯率計算折合新臺幣14,927,000元，金額並非小數，衡諸常情，倘為借款，理應有足夠擔保品及收取利息之事實，惟蔡文通竟稱其係無償借款予原告使用，且自102年5月16日起迄至目前已逾6年之久，仍未還款，顯非合理。況且，原告除於102年5月16收日取通友公司匯款美金500,000元外，亦於前1天即5月15日收取通友公司當時負責人蔡文通及其配偶吳香麗等2人共匯款25,000,000元（參見本院卷第413頁），通友公司於2日內共匯出39,927,000元存入原告營業收支之彰化銀行帳號，均稱係借款，更非合理。再者，通友公司實收資本額為5,000,000元（參見原處分卷第53頁），102年度營利事業所得稅結算報營業收入金額為28,164,226元（參見乙證10），該匯出金額39,927,000元已是通友公司資本額之7.98倍，且為通友公司102年度申報營業收入金額28,164,226元之1.41倍，原告及通友公司主張系爭期間之

01 匯款係屬借款，然通友公司匯款金額與其實收資本額及其
02 申報營業收入比例懸殊，顯有異常，且原告迄未還款，亦
03 不符合一般商業經驗法則。另原告102年5月16日收取通友
04 公司匯款美金500,000元，帳列「股東往來」科目貸方14,
05 926,463元（摘要：向股東借款USD500,000元×29.854）
06 惟原告該年度股東僅施煉豪、施宗煒及施湘寧3人，又原
07 告103年12月31日及104年12月31日資產負債表列載股東往
08 來科目分別為11,413,233元及0元（參見乙證4），亦與通
09 友公司與施志盛之延後還款之協議結果（亦即迄未還款）
10 不符，亦有可疑之處。此外，被告亦曾以107年8月9日中
11 區國稅法一字第1070009420號函，請原告提示其於102年5
12 月16日收受通友公司美金500,000元之原因及相關證明文
13 件、系爭年度自國外進口木材之進口商業發票、包裝單、
14 送貨紀錄單、各船次銷售收入之買受人及收取貨款明細等
15 資料供被告查核（參見原處分卷第269頁），惟原告迄未
16 提示。綜上所陳，原告提出如附表所示說明書、延後還款
17 協議書等件，主張系爭匯款美金500,000元為借款云云，
18 有諸多不合理之處，尚難遽予採信。

- 19 (3)另被告依原告營業稅申報進項來源明細、進口報單及正港
20 公司運送明細資料（參見甲證5）查證，原告於102年間自
21 緬甸進口柚木等木材，存放於臺中市○○區○○路阿川貨
22 櫃場等堆場，總計475車次（參見原處分卷第56頁至第65
23 頁、第252頁）；另依被告調查結果，通友公司102年間委
24 託正港公司、嘉揚通運股份有限公司、益昇托運行、龍興
25 托運行、金星汽車有限公司及柏宏交通股份有限公司等貨
26 運業者載運貨物，此並為原告所不爭執，經被告函請該等
27 貨運業者提供運送明細資料查證，通友公司102年間委託

01 正港公司等貨運業者，自臺中市○○區○○路阿川貨櫃場
02 運送柚木至其工廠，計載運86車次（參見乙證6、原處分
03 卷第252頁）。雖通友公司代表人蔡昌達（蔡文通之子）
04 107年1月31日至高雄國稅局三民分局之談話紀錄及蔡文通
05 107年2月26日說明書，主張通友公司取得正港公司等貨運
06 業者之進項發票，部分係蔡昌達102年間經營之遠通木業
07 企業社，委託正港公司等貨運業者運送原木回高雄，惟運
08 費發票誤開立買受人為通友公司，另有部分係通友公司10
09 1年自臺中港進口柚木，因工廠場地不足，賣方PAN MORI
10 TRADING允許其將原木暫時放臺中港附近之阿川貨櫃場，
11 作為轉運地，並由賣方委託李春金與臺中全順報關行向阿
12 川貨櫃場處理借用場地事宜，自101年10月至102年10月間
13 始陸續運回高雄等云。惟查，依上開查證資料顯示，正港
14 公司等貨運業者運送明細表所載之委運業主聯絡人係通友
15 公司蔡先生，柚木運送目的地係通友公司場址，運送費用
16 係由通友公司匯付，正港公司等貨運業者開立統一發票買
17 受人亦為該公司。又全順報關行107年3月6日出具說明書
18 （參見乙證7），陳稱其自始至終均未參與通友公司及原
19 告公司儲木場地借用事宜，故無法提供任何資料。而證人
20 即全順報關行之負責人趙再標於108年10月2日本院審理時
21 到庭仍表示上開說明書之內容均屬實在等語（參見本院卷
22 第316頁）。另李春金107年3月6日之說明書（參見乙證8
23 ）亦稱其於101年至102年間並無向臺中港阿川貨櫃場租
24 賃場地，故無法提供租賃合約書及租金發生資料等語。再
25 者，通友公司匯款美金500,000元，業經財政部高雄國稅
26 局依查得資料，認定係其102年度向原告進貨，蔡昌達上
27 開說明核不足採，其有未依規定取得進項憑證，並漏報銷

售額之事實，核定補徵營業稅款及裁處罰鍰，通友公司未申請復查，已告確定，已如前述。是通友公司代表人蔡昌達及蔡文通前開所言，並非可採。

(4) 至於原告主張通友公司於102年12月25日委託正港公司運送柚木，起運地為臺中港，目的地為阿川貨櫃場，並提出正港公司對帳單及發票影本（參見甲證4），以證明其確有自臺中港進口原木並堆置在阿川貨櫃場乙節。惟查，通友公司102年度並無向海關申報進口紀錄（參見乙證11），是通友公司迄至102年12月25日始委託正港公司運送柚木，取得上開運費統一發票，應非屬該公司自行進口柚木之運送資料。且上開統一發票係102年12月31日開立，運費3,600元（不含營業稅），編號QC00000000，係通友公司向勝豐公司進貨所支付之運費（乙證12，本院卷第187頁），更見原告所提出前揭正港公司對帳單及發票，並不能證明通友公司於102年間確有自行進口原木之事實。雖該正港公司對帳單及發票能證明其有部分原木堆置在阿川貨櫃場，但僅有該2車次之原木，尚難據以反推前揭被告依貨運業者提供運送明細資料查證，通友公司102年間委託正港公司等貨運業者，自臺中市○○區○○路阿川貨櫃場運送柚木至其高雄工廠，計載運86車次，均屬其自行進口並堆置在阿川貨櫃場之原木。況且，依上開查證資料顯示，正港公司等貨運業者運送明細表所載之委運業主聯絡人係通友公司蔡先生，柚木運送目的地係通友公司場址，運送費用係由通友公司匯付，正港公司等貨運業者開立統一發票買受人亦為該公司，由此已足證通友公司除前開2車次外，確有從臺中市○○區○○路阿川貨櫃場運送柚木至其高雄工廠之事實無誤；並佐以原告於102年間自緬甸

進口柚木等木材，存放於臺中市○○區○○路阿川貨櫃場等堆場總計475車次，及原告確實收取通友公司上開大額匯款之事實，自可合理推論本件通友公司於102年5月16日匯入原告帳戶之50萬美金，應屬原告之銷貨款項，而非借款。是通友公司所提示之運送明細及紀錄（參見乙證12），及原告所提出如附表所示買賣合約書、匯款申請書等件，並不能作為認定其未向原告進貨之事實依據。

- (5) 雖原告復提示其102年間之進口報單及存貨分類帳為其主張之佐證（參見甲證3及原處分卷第368頁至第415頁），但經被告檢視後仍有下述不合理情形：A.依原處分卷第415頁進口報單之進口日期為102年2月3日，原處分卷第414頁係進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T06緬甸柚木」，上期結存數為0，102年度第1筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN00000000，金額525,000元，客戶為「廣榮營造」，惟依原告提示予被告所屬東山稽徵所查核之存貨分類帳（以下簡稱原告提示予被告存貨分類帳，參見原處分卷第219頁）內容，第1筆銷貨交易日期為102年1月15日，查該筆交易之統一發票號碼KN00000000，開立發票日期為102年1月15日、品名為「第二期款60%」、數量為「一式」、金額為612,968元及代墊運費10,000元（參見乙證1-2）。存貨分類帳列第2筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN00000000，金額280,000元，客戶為台糖，惟依原告提示予被告存貨分類帳內容，第2筆銷貨交易日期為102年2月1日。又查該筆交易之統一發票號碼KN00000000（參見乙證1-2），開立發票日期102年2月1日、品名「木作工程」、數量「一式」、金額

350,000元扣除預收訂金70,000元餘數為280,000元。是依原告提示予被告存貨分類帳所載，原告於上開統一發票開立發票日期102年1月15日及同年2月1日前，該項緬甸柚木既無期初存貨亦未進口，並無緬甸柚木可供銷售，且該2紙統一發票所載品名、金額亦與之存貨分類帳記載內容不符。B.依原處分卷第386頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」（參見甲證3，本院卷第142頁），原處分卷第385頁係該進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載（參見甲證3，本院卷第143頁），原告編列上開進口貨品品名為「T07緬甸柚木」，103年11月6日銷貨VINH 341,001.87才、金額14,990,043元。惟原處分卷第383頁103年11月6日外銷出口越南VINH之出口報單（參見甲證3，本院卷第145頁），原告銷售VINH共有3筆，第1筆貨品名稱「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT，出口報單註記該貨品係以102年10月13日進口報單APP#DA/02/GF79/0002進口之第2項貨品「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT全數復運出口；餘2筆，外銷出口貨品名稱亦為「PYINKADO LOGS」，出口報單記載「貨物為洋貨復出口，因年代久遠無法取得進口報單」，是依原處分卷第385頁存貨分類帳載所示，原告將上開3筆外銷出口貨品「PYINKADO LOGS」以原處分卷第386頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」出帳。另原處分卷第379頁係原處分卷第386頁102年10月13日進口報單第2項貨品「PYINKADO LOGS」對應「P05緬甸鐵木」之存貨分類帳（參見甲證3，本院卷第149頁），該頁第1筆銷貨交易即102年11月5日外銷出口銷售中國大陸YONG、數量25,240.66才、金額3,399,664元，惟依據原告102年11月5日出口

01 報單（DA/02/GL63/8264）資料所示，該筆出口貨物係以
02 101年6月30日進口之外貨復運出口。惟「P05緬甸鐵木」
03 既係原告於102年10月13日進口，且已全數於103年11月6
04 日復運出口外銷越南VINH，日後應已無原木存貨可供銷售
05 ，但依原告存貨分類帳（參見原處分卷第379頁），仍有
06 餘存原木繼續銷售至105年12月8日，足證原告存貨分類帳
07 顯記載不實。C.再原告102年間進口原木有原處分卷第414
08 頁「T06緬甸柚木」、第412頁「TH01 Thityar RH2」、第
09 410頁「T11柚木NY」、第396頁「I01 IN」、第394頁「A
10 01亞墨拉木」、第392頁「G01 GURJAN」、第390頁「TW01
11 雞翅木」、第389頁「P04緬甸鐵木」、第388頁「INR H4R
12 H5」計2筆、第385頁「T07緬甸柚木」、第379頁「P05緬
13 甸鐵木」、第377頁「T09緬甸柚木」，原告總共進口原木
14 16筆（參見甲證3，其中102年6月5日有3筆進口原木，原
15 告漏未檢附該3筆存貨分類帳），合計進貨金額209,768,
16 038元，占當年度全部進口金額217,497,033元之96.44%
17 ，顯見原告102年度以進口原木為大宗。惟依據原處分卷
18 第394頁6月5日進口之原木「A01亞墨拉木」進口單價成本
19 27.95元，出售單價卻有27元者，出售單價低於成本（參
20 見甲證3，本院卷第134頁），亦有可疑之處。原處分卷第
21 412頁產品「TH01 Thityar RH2」，依原告帳載原木進貨
22 成本15.21元，但原告之部分出售單價卻有14.50元者比進
23 貨成本還低，其平均單價亦僅有15.518元，平均毛利率僅
24 為1.98%（參見甲證3，本院卷第116頁）；另原處分卷第
25 396頁「I01 IN」、第392頁「G01 GURJAN」、第390頁「
26 TW01雞翅木」、第388頁「I02 IN RH4 RH5」、第385頁「
27 T07緬甸柚木」之毛利率僅分別為2.08%、0.35%、4.62

01 %、1.05%、5.23%，原告申報之毛利率偏低，並不足以
02 支應其管理費用及銷售費用，除與商業交易常情不合外，
03 亦與其主張因緬甸政府將禁止原木出口，原木市場交易行
04 情後市看漲等情不符。D.另原告進口報單之進口貨品計價
05 單位為「HPT」，存貨分類帳上帳載貨品數量單位為「才
06 」，且原告之進口報單，每筆進口原木均有標記嘜頭編號
07 ，例如原處分卷第413頁進口報單共進口694支原木，標記
08 嘜頭編號自YB1-YB6、YK41，YK42，計有8組（參見甲證3
09 ，本院卷第115頁）；第411頁進口報單共進口柚木230支
10 ，標記嘜頭編號自NY38-NY44，計有7組（參見甲證3，本
11 院卷第117頁），惟原告迄未提示其102年度進口報單上有
12 關進口原木每組嘜頭編號之支數、每支原木尺寸、註記銷
13 售原木進口嘜頭編號資料及銷售貨款收款證明文件。又原
14 告102年度既以進口原木為大宗，惟其開立之銷貨統一發
15 票品名大部分卻為木料、木製品或木作工程，數量則記載
16 為「一批」或「一式」，核與進口報單之品名、單位及數
17 量資料無法勾稽。再者，原告同一貨品出售單價差距異常
18 ，例如：原處分卷第414頁「T06緬甸柚木」出售單價最低
19 64元/才、最高155.78元/才，第410頁「T11柚木NY」出售
20 單價最低38.42元/才、最高137元/才，第389頁「P04緬甸
21 鐵木」出售單價最低48元/才、最高182.97元/才，第379
22 頁「P05緬甸鐵木」出售單價最低47元/才、最高134.69元
23 /才，第376頁及第377頁「T09緬甸柚木」出售單價最低62
24 元/才、最高137元/才，原告出售單價差異甚鉅，顯有異
25 常。E.以上被告查證結果，經核尚無不合。原告所提示10
26 2年間之進口報單及存貨分類帳說明其102年間進口木材及
27 銷售去處，仍有諸多不實及異常情形，自難作為有利原告

事實之認定。

(6) 另原告主張「被告認定通友公司於102年間委託正港公司等貨運業者，自『阿川貨櫃場』運送至其高雄市○○區○○路0段000號工廠之86車次柚木，係由原告出售予通友公司乙情，實有錯誤。經查，該等柚木與原告所進口之柚木無關，業經通友公司負責人蔡昌達在財政部高雄國稅局三民分局詢問時陳述明確，且依被告所查得上開86車次運送日期係自102年3月20日至9月11日，運送之商品均為『柚木』，而該『柚木』即為整枝未經加工之原木（LOGS），英文為（TEAK LOGS），惟原告於102年9月11日前所進口之商品，僅於3月1日進口一批柚木原木（TEAK LOGS），數量亦僅為230支，其餘商品則為柚木加工品（TEAK ROUGH SQUARES、TEAK FLITCHES、TEAK SAWN TIMBER、TEAK SCANTLINGS SECOND QUALITY、TEAK POST MARKET QUALITY）及其他樹種原木（THITYAR LOGS、IN LOGS、HNAW LOGS、SAGAWA LOGS、GURJAN LOGS、THIN WIN LOGS、PYINKADO LOGS），而每部貨車約可載運12支原木，則原告何以能於102年3月20日至9月11日期間，出售並運送86車次之柚木予通友公司？」等云。然查，原告固於102年3月1日進口一批柚木，隨後於102年10月13日及102年11月13日分別進口柚木（TEAK LOGS）金額55,585,996元（參見原處分卷第385頁至第386頁）及53,198,880元（參見原處分卷第377頁至第378頁），且其102年度期末存貨高達147,718,964元（參見原處分卷第106頁），原告顯有足夠木材可供銷售予通友公司。再者，原告亦不諱言「本件及另案本院107年度訴字第359號案緣起，係因原告於101年間，聽聞緬甸政府即將限制原木出口，故於102年間方向蔡文通

、吳香麗借款，以便預先採購柚木」等語，更見原告及通友公司有預收及預付貨款之動機，因此原告訴稱102年3月1日進口一批柚木原木（TEAK LOGS），數量僅為230支，不足以銷售原告86車次之柚木云云，並不能為有利原告事實之認定。雖原告聲請通知證人趙再標到庭證明原告102年僅進口柚木230支乙情，但經證人證稱其受委託托運何物及將貨物拖至何處，皆按客戶指示辦理；伊無法提示相關資料供核，原告提示之全順報關行之送貨紀錄（參見本院卷第191頁、第192頁）是否為柚木，伊不能確定，自不能為有利原告事實之認定。依「營業人開立銷售憑證時限表」規定，營業人應於發貨時開立統一發票，但發貨前已收貨款部分，應於收取貨款時開立統一發票，不待全部貨物發貨，是原告於102年5月16日收取通友公司貨款美金500,000元，縱有部分金額屬預收貨款，其亦應於預收貨款時依規定開立統一發票及報繳營業稅。至於被告所稱通友公司曾於102年3月20日至同年9月11日間，從「阿川貨櫃場」運送86車次之柚木至該公司高雄廠區，僅是用以證明通友公司確有自「阿川貨櫃場」運送原木至高雄之事實，此經被告於本院審理時陳述明確，經輔以前揭所認定原告於102年間自緬甸進口柚木等木材，存放於臺中市○○區○○路阿川貨櫃場等堆場，總計475車次之事實，應可認定通友公司確有自原告進貨之可能性。又原告與通友公司既屬不同木材業者，即不能排除相互調貨之可能性，是原告訴稱通友公司或蔡文通相較於原告公司或股東、施志盛，在柚木進口業務上均更具經驗，自有管道由包括緬甸在內之外國進口木材，何須再透過原告公司購買云云，並不當然成立。另原告提出甲證9有關全順報關行於102年間向

原告請款之收費通知單、進口報單之資料是否完整，亦影響原告所主張其於102年間進口之原木，僅有16車次堆置在「阿川貨櫃場」，其餘均堆置在「椿天堆場」、「圓木堆場」等論述之正確性，上開全順報關行及其負責人趙再標既證稱相關資料因時間已久無法提示供核，自難認其此部分主張為可採。

2、綜核上情，本件原告雖提出相關事證供本院調查，但該等事證仍不足為有利原告事實之認定。而原告亦始終無法提出系爭年度自國外進口木材之進口商業發票、包裝單、送貨紀錄單、各船次銷售收入之買受人及收取貨款明細等充足且合理可供勾稽無誤之資料供被告查核，自難認原告已善盡申報之協力義務。因此，依照首揭說明，本件被告為相關採證認定時，自有減輕其舉證責任或降低相關待證事實之證明標準原則之適用。從而，被告依據前揭證據及調查結果，認定通友公司於102年5月16日匯入原告帳戶之50萬美金應屬原告之銷貨款項，即無不合。

（四）本件行政裁罰，並無違誤：

1、應適用的法令：（附錄）

（1）行政罰法第7條第1項。

（2）稅捐稽徵法第44條第1項。

（3）加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第3款。

（4）納稅者權利保護法第16條第1項。

2、依行政罰法第7條第1項規定，違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。另納稅者權利保護法第16條第1項規定，納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。其中所謂「故意」，係指行為人對所有違反行政法上義務之客觀構成要件要素的認知，以及

實現該構成要件之意志而言；至於「過失」，則是指行為人對於違反行政法上義務之構成要件事實之發生，雖非故意，但按其情節應注意、能注意而不注意，或雖預見其能發生而確信其不發生者而言。另財政部101年5月24日臺財稅字第10104557440號函釋：「營業稅法第51條第1項第1款至第4款及第6款，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額為漏稅額。上開漏稅額之計算，參酌本部79年12月7日臺財稅第000000000號函及85年2月7日臺財稅第000000000號函規定，應扣減營業人自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。」上揭函令均係主管機關財政部本於職權就相關法律之適用所作成之解釋性行政規則，核其係闡明法規之原意，與相關規定及立法意旨無違，依司法院釋字第287號解釋意旨，應自所解釋法律之生效日起有其適用。經查，原告為營業人，應當知悉營業行為應開立銷貨憑證交付予交易對象等規定，惟其於102年5月至6月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，其應注意，能注意而不注意，核有過失責任，依上開規定，自應處罰。原告漏報銷售額14,216,190元，依規定計算扣減原告自違章行為發生日起至查獲日止可扣除最低累積留抵稅額，尚無實質逃漏營業稅額，然其銷貨未依規定給與他人憑證，應依稅捐稽徵法第44條第1項前段規定，按查明認定之總額14,216,190元，處5%罰鍰710,809元，經核既未逾越法定裁量範圍，且無與法律授權目的相違或出於不相關動機之裁量濫用，亦無消極不行使裁量權之裁量怠惰等情事，自難謂為不法。

（五）本件判決基礎已經明確，兩造其餘的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，無一一論述的必要，一併說明。

六、結論：原處分（復查決定）並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

中華民國 109 年 1 月 30 日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法官莊金昌

法官陳文燦

法官劉錫賢

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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. 上訴人或其法定代理人具備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，上訴人或其法定代

01		理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
02		
03		
04	(二) 非律師具有右	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、
05	列情形之一，	二親等內之姻親具備律師資格者。
06	經最高行政法	2. 稅務行政事件，具備會計師資格者
07	院認為適當者	。
08	，亦得為上訴	3. 專利行政事件，具備專利師資格或
09	審訴訟代理人	依法得為專利代理人者。
10		4. 上訴人為公法人、中央或地方機關
11		、公法上之非法人團體時，其所屬
12		專任人員辦理法制、法務、訴願業
13		務或與訴訟事件相關業務者。
14		
15	是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例	
16	外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所	
17	示關係之釋明文書影本及委任書。	
18		

中華民國 109 年 1 月 30 日

書記官 許騰云

附錄本判決引用的相關條文：

行為時【加值型及非加值型營業稅法】

第32條第1項前段

營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。

第35條第1項

營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期

01 於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及
02 其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅
03 額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一
04 併申報。

05 第43條第1項第4款及第5款

06 營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核
07 定其銷售額及應納稅額並補徵之：

08 四、短報、漏報銷售額者。

09 五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。

10 第51條第1項第3款

11 納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處
12 5倍以下罰鍰，並得停止其營業：

13 三、短報或漏報銷售額。

14 【稅捐稽徵法】

15 第12條之1第2項、第4項及第5項

16 （第2項）

17 稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事
18 實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。

19 （第4項）

20 前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵
21 機關就其事實有舉證之責任。

22 （第5項）

23 納稅義務人依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而
24 免除。

25 第44條第1項

26 營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證
27 而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取

01 得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。但
02 營利事業取得非實際交易對象所開立之憑證，如經查明確有進貨
03 事實及該項憑證確由實際銷貨之營利事業所交付，且實際銷貨之
04 營利事業已依法處罰者，免予處罰。

05 【行政罰法】

06 第7條第1項

07 違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。

08 【納稅者權利保護法】

09 第16條第1項

10 納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。

11 附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	財政部高雄國稅局三民分局 107年1月31日談話紀錄、蔡 文通說明書、延後還款協議 書	本院卷	35-41
甲證2	通友公司101年9月26日進口 報單（TEAK LOGS）	本院卷	43
甲證3	進口報單及原告存貨分類帳	本院卷	113-160
甲證4	正港公司對帳單及發票影本	本院卷	161
甲證5	被告整理之通友及原告公司	本院卷	275-293

(續上頁)

01		運送原木車次明細及正港公		
02		司計價單、發票等影本		
03				
04	甲證6	被告整理之原告公司102年	本院卷	295
05		度進口報單明細節錄影本		
06				
07	甲證7	遠通木業企業社與勝豐木業	本院卷	329-331
08		有限公司之買賣合約書、發		
09		票及匯款申請書影本		
10				
11	甲證8	進貨明細單及發票影本	本院卷	333-341
12				
13	乙證1	復查決定書	原處分卷	308-316
14				
15	乙證1-1	裁處書及繳款書	原處分卷	1-2
16				
17	乙證1-2	統一發票號碼KN00000000及	原處分卷	419
18		KN00000000		
19				
20	乙證1-3	102年11月5日出口報單	原處分卷	418
21				
22	乙證3	彰化銀行交易明細查詢及通	原處分卷	85-89
23		友公司之匯款資料		
24				
25	乙證3-1	原告公司102年度分類帳	原處分卷	84
26				
27	乙證4	103及104年度資產負債表	原處分卷	109-110

--	--	--	--

(續上頁)

01				
02	乙證4-1	102年資產負債表	原處分卷	111
03				
04	乙證5	正港通運公司（客戶：原告	原處分卷	56-65
05		）函證資料		
06				
07	乙證6	正港通運公司等業者（客戶	原處分卷	66-77
08		：通友公司）函證資料		
09				
10	乙證7	全順報關行說明書	原處分卷	258-259
11				
12	乙證8	李春金說明書	原處分卷	254-257
13				
14	乙證9	通友公司-財政部高雄國稅	原處分卷	260-264
15		局裁處書及徵銷明細檔查詢		
16				
17	乙證9-2	蔡文通及施志盛105年1月31	原處分卷	24
18	（同甲證	日延後還款協議書（較清晰		
19	1）	）		
20				
21	乙證9-1	營業稅稅籍資料查詢（通友	原處分卷	53
22		公司）		
23				
24	乙證10	通友公司102年度結算申報	本院卷	181-183
25		書		
26				
27	乙證11	通友公司102年度進口報單	本院卷	185

(續上頁)

01		總項資料		
02				
03	乙證12	通友公司提示102年3月9日	本院卷	187-204
04		之運送明細及紀錄		
05				
06	乙證13	通友公司提示101年9月進口	本院卷	205-235
07		柚木之運送明細及紀錄		
08				
09	乙證14	大榮公司運費請款明細表	本院卷	237-247
10				
11	乙證15	通友公司提示運送紀錄車輛	本院卷	249-255
12		明細表		
13				
14	乙證16	送貨單	本院卷	257-258
15				
16	附件	訴願決定書	本院卷	23-33
17				