

臺北高等行政法院判決

107年度訴字第1245號

108年3月7日辯論終結

原告 積家企業有限公司

代表人 劉文儀（董事）

訴訟代理人 蔚中傑 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 許慈美（局長）

訴訟代理人 王子雄

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國107年8月1日台財法字第10713930110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

一、事實概要：被告以原告於民國101年11月至104年4月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻取具非實際交易對象立童國際有限公司（下稱立童公司）開立記載銷售額共新臺幣（下同）84,992,910元、營業稅額4,249,658元之不實統一發票（下稱發票）97紙（下稱系爭發票）作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額4,249,658元，致生逃漏營業稅之結果，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額4,249,658元，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第5款及稅捐稽徵法第44條規定，擇一從重按所漏稅額4,249,658元處以1倍之罰鍰4,249,658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。

01 二、本件原告主張：

02 (一)關於立童公司與雷格企業有限公司（下稱雷格公司）及上允
03 合實業有限公司（下稱上允合公司）間違反稅捐稽徵法等案
04 件，立童公司負責人李岳憲雖遭起訴，但目前仍在臺灣新北
05 地方法院（下稱新北地院）審理中而尚未確定，況且立童公
06 司與上開二公司間之交易，與原告與立童公司間之交易並無
07 關聯，當不能以立童公司與上開二公司間有虛偽交易即逕而
08 認定原告與立童公司間之交易並無實際交易。再依臺灣新北
09 地方檢察署（下稱新北地檢署）106年度偵字第12218號（下
10 稱相關刑案偵查）起訴書犯罪事實所載，亦認原告與立童公
11 司間無虛偽交易之情事，另參照相關刑案偵查於106年6月8
12 日訊問筆錄，立童公司負責人李岳憲陳稱係實際銷貨給原告
13 ，故原告與立童公司確實有實際交易行為，且依法取得進項
14 憑證扣抵銷項稅額當屬合法。

15 (二)原告與立童公司間101年11月至104年間之交易記錄，每筆交
16 易均簽有買賣合約與出貨單，其中101年11、12月因係現金
17 方式付款，因此請立童公司出具收款證明；102年間現金付
18 款部分亦有收款證明，其他部分則是以銀行存款方式支付價
19 金，存款的金額來源則是由兆豐銀行或玉山銀行提領支付；
20 103年間交易除同102年間外，尚有銀行匯款部分；104年間
21 交易除同前外，其存款金額來源則是由兆豐銀行、玉山銀行
22 或華泰銀行提領支付。另上述資料101年11月至104年之含稅
23 付款金額合計為89,242,568元，亦與被告認定之銷售金額84
24 ,992,910元及營業稅額4,249,658元一致（84,992,910+4,24
25 9,658=89,242,568）。

26 (三)原告已於復查及訴願階段提示案關進銷貨之帳載紀錄及相關
27 事證文件，以主張確有進貨交易事實已盡一般商業往來之注

01 意事項，足堪認定受款人給付貨款、貨款確已給付，且無資
02 金回流情事，符合最高行政法院95年度判字第645號判決意
03 旨及財政部99年4月30日之99年度工商座談會（下稱99年工
04 商談會）決議內容。惟被告置原告提出之有利事證於不顧，
05 亦未依職權及舉證責任之歸屬進行進貨事實之調查，遽認原
06 告無進貨事實且取具涉有兼為虛設行號之立童公司所開立之
07 不實發票，率為原處分，顯有違稅捐稽徵法第12條之1第2項
08 、第12條之1第4項及財政部99年12月8日台財稅字第0990454
09 4760號函釋（下稱財政部99年12月8日函釋）意旨。

10 (四)依原告之銀行活存分類帳，原告依發票日期與發票金額將付
11 款金額計入分類帳，除104年4月29日付款之872,960元記入
12 到分類帳之104年5月4日提款外，其餘付款日期與金額均與
13 附表一致。且依原告進項稅額分類帳、轉帳傳票及發票所示
14 ，原告104年1月20日之進項稅額為42,685元，參照傳票所載
15 ，原告乃是將同日之進貨商品一併計入該日之進項稅額（計
16 入同一張轉帳傳票即計入同一筆進項稅額），故104年1月20
17 日之進項稅額為42,685元已內含41,645元（即41,645+1,040
18 ），之後每筆交易亦係如此。故原告確實記載進項稅額，進
19 項稅額分類帳亦相符，被告並未仔細核對。

20 (五)立童公司進項是否不實，原告無從知悉，亦不能以立童公司
21 進項金額不實即逕而認定立童公司未將貨物銷售予原告。依
22 移送資料及分析表，也無從知悉被告如何認定立童公司銷售
23 異常，且異常比例99.21%又是如何得出。實則，立童公司向
24 雷格公司或上允合公司進貨後，乃是進行服飾加工，再將加
25 工後之服飾出售予原告，然依上開移送資料及分析表之記載
26 ，被告係認立童公司「稍作整理」即轉售予原告，即認為立
27 童公司開立給原告之發票應為不實，在未調查基礎事實之情

01 形下做如此之推斷。原告向立童公司所進之服飾均銷往各大
02 百貨公司，若原告無進貨之事實，自無從將進貨之服飾銷售
03 ，此可由應付帳款之轉帳傳票證明原告確有大量銷貨之事實
04 ，也因此原告亦當有進貨之事實無疑。

05 (六)104年度之交易原告確實有進貨與銷貨之事實，而關於101年
06 至103年之相關帳冊資料，因遭遇風災淹水而不復存在，當
07 時業由被告所屬松山分局（下稱松山分局）實地勘查後，經
08 被告104年10月16日財北國稅松山營所字第1040361538號函
09 （下稱被告核備函）核備在案，而依營利事業帳簿憑證減失
10 明細表所示，101至103年之相關帳冊資料已被認定為遺失，
11 雖相關分類帳冊遺失，然原告提出101至103年度之原始憑證
12 以證確有進貨事實。被告未依財政部99年12月8日函釋、99
13 年工商座談會決議及最高行政法院95年度判字第645號判決
14 意旨，本於職權確實查明，竟片面認定原告無進貨事實或取
15 得不實交易憑證，於法未合。

16 (七)原告與立童公司間交易已盡一般商業往來之注意事項，所有
17 之交易均有金流與物流可證明有實際交易，至於立童公司與
18 雷格公司及上允合公司間是否有實際交易，原告無從知悉，
19 更與原告無關，原告顯無故意或過失而應不予處罰。縱立童
20 公司虛偽進貨，原告無辜遭波及，對於有實際交易事實之行
21 為，卻要承擔補稅金額1倍之處罰，顯屬過重，亦應參酌納
22 稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第2項但書及第3項之
23 規定，免除原告之處罰或減輕處罰。

24 (八)是原告聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

25 三、被告則以：

26 (一)立童公司登記及商業會計法（下稱商會法）之負責人李岳憲
27 ，於101年1月至104年4月間取具不實發票並開立不實發票予

原告等營業人充當進項憑證使用，經該等公司全數持之申報扣抵銷項稅額，足生損害稅捐稽徵之公平及正確性，經財政部北區國稅局（下稱北區國稅局）刑事案件移送書移送新北地檢署偵辦。被告於初查及復查階段，均依司法院釋字第537號解釋意旨、稅捐稽徵法第30條第1項規定，函請原告提示案關期間之帳簿憑證、進銷存明細表、請款單及付款證明等，並請原告說明其與立童公司之交易情形，受原告代表人劉文儀委託說明案關交易情形之原告○○陳婷玉，無法交代原告與立童公司交易之雙方接洽人，顯有違一般常情，又原告以帳簿憑證損毀及時間久遠為由，未提示101至103年度帳簿憑證和相關交易資料，僅提示104年度總分類帳1冊及該年度部分存款憑條、存摺等供核，惟該等資料除有銀行存款之記載與存摺影本內容不符，亦有原告主張其轉帳及付款之日期，然其分類帳無相同金額轉帳或支出之記載等情形，自難核認原告與立童公司間確有實際交易事實。

(二) 相關刑案就立童公司代表人李岳憲之起訴書，係論述立童公司虛偽開立發票243紙，交付悠妮克有限公司（下稱悠妮克公司）所涉違反稅捐稽徵法等罪嫌部分，另以查無其他積極證據，足資認定立童公司與原告間交易虛偽不實，惟亦載明此部分如成立犯罪，則與前揭起訴為接續犯，係裁判上一罪，尚非確認原告與立童公司間交易無虛偽不實。且依最高行政法院75年判字第309號判例意旨，刑罰與行政罰之構成要件各有不同，刑事判決與行政處分當可各自認定事實，是本件原處分自不因相關刑案起訴書所拘束。

(三) 比對原告玉山銀行松山分行綜合活期存款存摺，並無104年1月20日提款或轉帳之紀錄，其餘17筆亦類同無提款或轉帳記錄，帳載與銀行存摺均無法勾稽，是原告提示之分類帳有提

款記載與事實不符情事。又銀貨兩訖係一般商業交易的認知，縱一般商業交易仍可以票據、擔保品、押金等完成交易事後再付現，原告未於帳載日期實際付款，而其應付帳款分類帳亦無記載應付立童公司之款項，難認有付款事實。原告提示之分類帳以104年8月19日為例，並無記載其主張於同日轉帳874,545元之提款事項，其匯款之用途、事由無相關佐證資料，亦與簽定買賣合約之付款期限不符（與發票日期相差7個月）均無法勾稽。被告曾於107年1月2日函請原告提示101至104年度帳簿憑證、案關交易相關資料等，原告以帳簿憑證損毀核備函及時間久遠為由，無法提示101至103年度帳簿憑證和相關交易資料，亦表示不清楚與立童公司交易之雙方接洽人，僅提示104年度總分類帳1冊及部分存款憑條、存摺等供核，原告自始即未提示轉帳傳票供查對，遲至本件訴訟中之108年2月27日行政陳述意見狀時，亦僅提示部分交易傳票供核，致仍無從核認與立童公司有交易事實。

(四)原告主張有進貨事實，惟經檢視原告與立童公司103年11月24日簽定買賣合約，其中貨品內容之規範僅記載品名、件數及金額，無貨品之規格、尺寸、顏色、樣式、材質及產地等細項，立童公司無從依何種尺寸、顏色、樣式及材質交貨，原告之進、銷、存帳簿亦無法分類控管，更無從勾稽。而依合約五、1.係約定簽定後交貨開始付第一期款，惟核其發票日與該日之相關銀行帳載紀錄，查無同日相對應之提款資料，亦無任何交付證明資料，即與合約簽訂付款條件不符。且發票品名為服飾品、數量空白，單價空白，與簽訂買賣合約之品名、件數及金額無法勾稽，亦違反統一發票使用辦法第9條應記載之事項。另核立童公司出貨單，並無出貨時間、地點、人員之記錄，原告亦無簽收人員、簽收時間及點收貨

物明細，原告亦表示不清楚與立童公司交易之雙方接洽人，致無法將貨品之規格、尺寸、顏色、樣式、材質及產地等細項逐筆記載於進、銷、存帳簿，自無法提供其明細資料供勾稽，且未提示全部帳簿憑證及交易流程證明文件以實其說，難證其主張可採。

(五)原告為營業人，應當知悉營業行為應取具實際交易對象憑證，並開立銷貨憑證交付予實際交易對象等規定，惟原告101年11月至104年4月間進貨取具非實際交易對象立童公司虛開之不實發票，作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額4,249,658元，致生構成營業稅法第51條第1項第5款所定逃漏營業稅4,249,658元之違章，核有過失，且不符稅務違章案件減免處罰標準之免予處罰規定，自應受罰。本件違反營業稅法第51條第1項第5款、稅捐稽徵法第44條規定，依行政罰法第24條第1項規定，應從重依營業稅法第51條第1項第5款規定為處罰之法據，被告參依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）有關營業稅法第51條第1項第5款規定，按所漏稅額處1倍之罰鍰4,249,658元，並無違誤。

(六)是被告聲明：駁回原告之訴。

四、上開事實概要欄所述之事實，有原告與立童公司101至104年度交易資料、相關刑案起訴書、玉山銀行松山分行存摺紀錄、分類帳、原告進銷項憑證明細、專案申請調檔查核清單、原告與立童公司買賣合約及帳簿憑證災損核備函、立童公司開立不實發票相關資料、復查決定、訴願決定等件附於原處分卷（下稱原卷）、訴願卷及本院卷可稽。是本件應審酌之爭點即為：被告認原告自101年11月至104年4月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻取具非實際交易對象立童公司開立之系爭發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額4,249,658元

01 ，核定補徵營業稅額4,249,658元，並裁處罰鍰4,249,658元
02 ，於法是否有據。

03 五、本稅部分：

04 (一)按營業稅法第15條第1項、第3項規定：「(第1項)營業人
05 當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付
06 營業稅額。……(第3項)進項稅額，指營業人購買貨物或
07 勞務時，依規定支付之營業稅額。」第19條第1項第1款規定
08 ：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之
09 貨物或勞務未依規定取得並保存第33條所列之憑證者。」第
10 33條第1項第1款規定：「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者
11 ，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購
12 買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。」第34
13 條規定：「營業人會計帳簿憑證之管理辦法，由財政部定之
14 。」

15 (二)次按商會法第1條第1項規定：「商業會計事務之處理，依本
16 法之規定。」第2條規定：「(第1項)本法所稱商業，指以
17 營利為目的之事業；其範圍依商業登記法、公司法及其他法
18 律之規定。(第2項)本法所稱商業會計事務之處理，係指
19 商業從事會計事項之辨認、衡量、記載、分類、彙總，及據
20 以編製財務報表。」第11條規定：「(第1項)凡商業之資
21 產、負債或業主權益發生增減變化之事項，稱為會計事項。
22 (第2項)會計事項涉及商業本身以外之人，而與之發生權
23 責關係者，為對外會計事項；不涉及商業本身以外之人者，
24 為內部會計事項。(第3項)會計事項之記錄，應用雙式簿
25 記方法為之。」第14條規定：「會計事項之發生，均應取得
26 、給予或自行編製足以證明之會計憑證。」第15條規定：「
27 商業會計憑證分下列二類：一、原始憑證：證明會計事項之

經過，而為造具記帳憑證所根據之憑證。二、記帳憑證：證明處理會計事項人員之責任，而為記帳所根據之憑證。」第16條規定：「原始憑證，其種類規定如下：一、外來憑證：係自其商業本身以外之人所取得者。二、對外憑證：係給與其商業本身以外之人者。三、內部憑證：係由其商業本身自行製存者。」第18條第1項規定：「商業應根據原始憑證，編製記帳憑證，根據記帳憑證，登入會計帳簿。但整理結算及結算後轉入帳目等事項，得不檢附原始憑證。」第33條規定：「非根據真實事項，不得造具任何會計憑證，並不得在會計帳簿表冊作任何記錄。」第38條規定：「（第1項）各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項者外，應於年度決算程序辦理終了後，至少保存5年。（第2項）各項會計帳簿及財務報表，應於年度決算程序辦理終了後，至少保存10年。但有關未結會計事項者，不在此限。」再按財政部依營業稅法第34條之授權，訂定之稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法（下稱帳簿憑證辦法）第1條規定：「（第1項）為促使營利事業保持足以正確計算其銷售額及營利事業所得額之帳簿憑證及會計紀錄，依所得稅法第21條第2項規定，訂定本辦法。（第2項）加值型及非加值型營業稅法第34條規定營業人有關會計帳簿憑證之管理準用本辦法之規定。」第2條規定：「凡實施商業會計法之營利事業，應依左列規定設置帳簿：一、買賣業：（一）日記簿：得視實際需要加設特種日記簿。（二）總分類帳：得視實際需要加設明細分類帳。（三）存貨明細帳。（四）其他必要之補助帳簿。……。」第17條規定：「（第1項）營利事業設置之帳簿，應按會計事項發生之次序逐日登帳，至遲不得超過2個月。（第2項）前項期限自會計事項發生書立憑證之次日起算。其屬其他固定

營業場所之會計事項，應自其他固定營業場所報表或憑證送達之日起算。」第26條規定：「（第1項）營利事業設置之帳簿，除有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存10年。但因不可抗力之災害而毀損或滅失，報經主管稽徵機關查明屬實者，不在此限。（第2項）前項帳簿，於當年度營利事業所得稅結算申報經主管稽徵機關調查核定後，除有關未結會計事項者外，得報經主管稽徵機關核准後，以縮影機或磁鼓、磁碟、磁片、磁帶、光碟等電子方式儲存媒體，按序縮影或儲存後依前項規定年限保存，其帳簿得予銷毀。但主管稽徵機關或財政部指定之調查人員依法進行調查時，如須複印帳簿，該營利事業應負責免費複印提供。」第27條規定：「（第1項）營利事業之各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存5年。（第2項）前項會計憑證，於當年度營利事業所得稅結算申報經主管稽徵機關調查核定後，除應永久保存或有關未結會計事項者外，得報經主管稽徵機關核准後，以縮影機或磁鼓、磁碟、磁片、磁帶、光碟等電子方式儲存媒體，將會計憑證按序縮影或儲存後依前項規定年限保存，其原始憑證得予銷毀。但主管稽徵機關或財政部指定之調查人員依法進行調查時，如須複印憑證及有關文件，該營利事業應負責免費複印提供。」準此，營利事業就其資產、負債或權益發生增減變化等會計事項發生，均應取得、給予或自行編製足以證明之會計憑證，並應設置帳簿，按會計事項發生之次序逐日登載，登帳期限自會計事項發生書立憑證之次日起算，不得超過2個月，且各項會計憑證，於年度決算程序辦理終了後，至少應保存5年，各項會計帳簿，則應於年度決算程序辦理終了後，至少保存

10年。

(三)復按「租稅稽徵程序，稅捐稽徵機關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務。」業據司法院釋字第537號解釋闡釋明確。申言之，稅捐稽徵機關在核定稅額過程中，須納稅義務人協同辦理者所在多有，學理上稱為納稅義務人之協力義務，包括申報義務、記帳義務、提示文據義務等，納稅義務人違背上述義務，即生遭受裁罰或由稅捐稽徵機關依其掌握資料逕行核定等不利後果，減輕稅捐稽徵機關之舉證證明程度。又按課稅處分之要件事實中，權利發生之事實，例如營業稅有關銷售額計算基礎之銷項收入，依行政訴訟法第136條規定，固應由稅捐稽徵機關負舉證責任，至於營業稅進項稅額，因在計算營業人實際應納稅額時，係列為計算之減項，屬於權利發生後之消滅事由，故有關營業稅進項稅額存在之事實，不論從證據掌控或利益歸屬之觀點，均應由主張扣抵之營業人負擔證明責任，如申報扣抵之營業人對其主張進項稅額存在之事實，未能提出其依法應負保存責任之帳簿及足以相互勾稽之會計憑證，加以證明，即應負擔不得扣減該進項稅額之不利益結果。

(四)被告依通報及查得資料，以原告於101年1月至104年4月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻取具非實際交易對象立童公司開立之不實發票107紙（其上記載銷售額共98,591,510元、營業稅額4,929,590元），作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額4,929,590元，減除101年1月至10月已逾5年核課期間之進貨金額13,598,600元、營業稅額679,932元，核定補徵營業稅額4,249,658元，合先敘明。

01 (五)原告主張：其與立童公司確有實際交易，已提示銀行匯付、
02 現金支付收據、交易合約、發票、出貨單、出價單、收款證
03 明、付款證明；關於101年至103年相關帳冊資料因遭遇風災
04 淹水而不復存在，業由松山分局勘查後，經被告於104年10
05 月16日作成核備函核備在案，至於104年尚提出分類帳、轉
06 帳傳票佐證；又相關刑案起訴書亦認原告與立童公司間無虛
07 偽交易之情事，立童公司負責人李岳憲亦陳稱實際銷貨予原
08 告，惟被告置原告提出之有利事證於不顧，亦未依職權及舉
09 證責任進行進貨事實之調查而作成補稅處分，顯有違誤等情
10 。茲以：

11 1.立童公司登記及商會法之負責人李岳憲，於101年1月至104
12 年4月間，取具並開立不實發票予原告等營業人充當進項憑
13 證使用，經相關公司全數持之申報扣抵銷項稅額，足生損害
14 稅捐稽徵之公平及正確性，經北區國稅局於106年4月7日移
15 送新北地檢署偵辦。而被告於初查及復查階段，均函請原告
16 提示本件之帳簿憑證、進銷存明細表、請款單及付款證明等
17 ，並請原告說明其與立童公司之交易情形，惟受原告代表人
18 劉文儀委託說明案關交易情形之○○陳婷玉，無法交代原告
19 與立童公司交易之雙方接洽人，顯有違一般常情。

20 2.原告雖主張有進貨事實等情，且提供合約、進項發票、立童
21 公司出貨單及分類帳為證。茲以：

22 (1)經檢視原告與立童公司103年11月24日簽訂買賣合約（見原
23 卷第395頁），其中貨品內容之規範，僅記載品名、件數及
24 金額，無貨品之規格、尺寸、顏色、樣式、材質及產地等細
25 項，立童公司難依何種尺寸、顏色、樣式及材質交貨，原告
26 之進、銷、存帳簿無法分類控管，其進、銷、存帳簿亦無記
27 載細項資料如何勾稽。而付款規範，依買賣合約五、1.條約

01 定「合約書簽定後，交貨開始付第一期款。」然以其104年1
02 月20日之發票為例，品名為服飾品、數量空白，單價空白、
03 金額832,900元、營業稅41,645元總計874,545元（見原卷第
04 394頁），而原告「玉山銀行#3985-活存銀行」分類帳載
05 紀錄104年1月20日提款874,545元，（見原卷第255頁，本院
06 卷第339同）比對玉山銀行#3985-活存存摺104年1月20日當
07 日提款明細查無該筆提款資料（見原卷第353頁，與該金額
08 相符之提款是在近7個月後之104年8月19日，始以「轉帳」
09 方式轉至立童公司）；而再行核對原告進項稅額分類帳（原
10 卷第218頁），104年1月20日當日共有5筆進項稅額產生，然
11 無任何一筆金額與上開進項稅額41,645元相符，均無從勾稽
12 （至於如本院卷第339至344頁「玉山銀行#3985-活存銀行
13 」分類帳以深色筆描繪之其他金額之情形亦同），亦未見任
14 何交付證明資料，即與合約書簽訂付款條件不符。

15 (2)其發票之品名為服飾品、數量空白，單價空白亦與簽訂買賣
16 合約書之品名、件數及金額無法勾稽，亦違反發票使用辦法
17 第9條應記載之事項。

18 (3)原告主張進貨明細已貼附於發票反面處，明細格式均為3筆
19 ，筆數不多，品名亦非複雜，應可直接記載於發票正面才合
20 理，惟均為電腦製做裁剪後貼於發票反面處，而與一般交易
21 常情有違。

22 (4)另核對立童公司出貨單（見原卷第355至367頁），並未見有
23 何出貨時間、地點、人員之記錄，原告亦無簽收人員、簽收
24 時間及點收貨物明細，原告亦表示不清楚與立童公司交易之
25 雙方接洽人，致無法將貨品之規格、尺寸、顏色、樣式、材
26 質及產地等細項逐筆記載於進、銷、存帳簿，自無法提供其
27 明細資料供勾稽，且未提示全部帳簿憑證及交易流程證明文

01 件以實其說，難證其主張可採。

02 3.原告以帳簿憑證損毀及時間久遠為由，未提示101至103年度
03 帳簿憑證和相關交易資料，僅提示104年度總分類帳1冊及該
04 年度部分存款憑條、存摺、分類帳等供核。惟以：

05 (1)被告就原告提示資料查核，該等資料除有銀行存款之記載與
06 存摺影本內容不符，亦有原告主張其轉帳及付款之日期，然
07 其分類帳無相同金額轉帳或支出之記載等情形，自難核認原
08 告與立童公司間確有實際交易事實。又銀貨兩訖，是一般商
09 業交易的認知，縱一般商業交易仍可以票據、擔保品、押金
10 等完成交易事後再付現，惟查原告未於帳載日期實際付款，
11 如依其主張係延後數月後始行付款，自應於應付帳款分類帳
12 中進行相關記載，始得勾稽，合先敘明。

13 (2)原告雖於本件訴訟進行中，始提出應付帳款分類帳（見本院
14 卷第328至329頁），執以證明其前所提「玉山銀行#3985-
15 活存銀行」分類帳以深色筆描繪金額（見本院卷第339至344
16 頁），均係先行於玉山銀行帳戶記載已為付款，實際付款日
17 均係發生在至少5個月後等情，被告未為詳加勾稽，實有未
18 妥等情為之主張。惟查，原告早於復查程序中，即已提出該
19 公司104年度全年分類帳，其中包括「應付帳款分類帳」，
20 該會計項目之編號係2122（見原卷第156至174頁），與其本
21 件訴訟所提之同會計項目所載「編號2121」已有齟齬；且其
22 於復查程序所提應付帳款明細表，已詳細臚列關於對原告其
23 所有交易公司、進口手續費……等詳細摘要之各類應付帳款
24 ，通篇未見有何關於對立童公司應付帳款之記載，惟其迄至
25 本件訴訟中始提出上開完全係以對立童公司發生之應付帳款
26 明細帳，既同為「應付帳款」之會計項目，原告為何不與其他
27 他公司、事由之應收帳款一併記帳，反而單獨就對立童公司

「應付帳款」製作成一獨立之應收帳款分類帳，殊屬可疑。更有甚者，本件訴訟原告單獨以對立童公司應付帳款分類帳所載「編號：2121，摘要：應付帳款」，惟其前於復查程序中所提分類帳會計項目編號編為2121者則係「應付票據」（見原卷第175至179頁），則同為編號2121之會計項目竟有「應付票據」及「應付帳款」二者之差別，更顯見矛盾，均足認原告於本件訴訟始行提出單獨就對立童公司應付帳款製作之分類帳與事實相悖，殊無足採。

(3) 原告繼主張進項稅額無法勾稽係帳載有2筆稅款加總所致，被告未仔細核對等情。經查被告曾於107年1月2日請原告提示101至104年度帳簿憑證、案關交易相關資料等，原告以帳簿憑證損毀核備函及時間久遠為由，無法提示101至103年度帳簿憑證和相關交易資料，亦表示不清楚與立童公司交易之雙方接洽人，僅提示104年度總分類帳1冊及部分存款憑條、存摺等供核，原告自始即未提示轉帳傳票供查對，遲至108年2月27日於行政陳述意見狀時亦僅提示部分交易傳票供核，致仍無從核認與立童公司有交易事實。至於原告固曾向被告申報92至103年度（含本件101至103年度部分）帳簿憑證損毀核備，經被告104年10月16日以核備函核備在案（見本院卷第330至331頁），惟被告核備函，僅係依帳簿憑證辦法第26條第1項但書之規定，表示知悉帳簿憑證滅失之情事，然此帳簿憑證於保存期限內滅失而生之不利情形，自應仍由保存義務人之原告負擔，而此時原告仍應提出相關憑證以供被告查核，惟原告所提之資料，均無從供被告勾稽，已如前述，被告即無法審酌原告之主張為真。

4. 按「刑事判決與行政處分，亦原可各自認定事實。」（最高行政法院75年判字第309號判例意旨參照）即刑罰與行政罰

之構成要件各有不同，爰刑事判決與行政處分，當可各自認定事實。原告雖提示相關刑案起訴書，主張其上已載明無其他積極證據足認立童公司與原告之交易為虛偽不實等情為主張。惟核相關刑案起訴書，就立童公司與原告間交易虛偽不實，亦載明此部分如成立犯罪，則與前揭起訴為接續犯，係裁判上一罪，即非確認原告與立童公司間交易無虛偽不實。且本件被告已就原告提示之部分帳載及支付貨款資料查核，仍無法勾稽，是被告自得依上開查證之結果作成補稅處分，而不受相關刑案起訴書認定事實之拘束。

(六)綜上，原告於101年11月至104年4月間進貨，未依規定取得合法憑證，卻取具非實際交易對象立童公司開立記載銷售額、營業稅額均不實系爭發票作為進項憑證，其未依前揭商會法、帳簿憑證辦法規定提出可供勾稽之相關帳簿憑證，且上開憑證之保存期限為5年，是原告之主張尚難以信為真實，則被告作成補稅處分，即無不合。

六、罰鍰部分：

(一)按「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、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處5%罰鍰。」為稅捐稽徵法第44條第1項前段所規定。次按「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5倍以下罰鍰，並得停止其營業……五、虛報進項稅額。」為營業稅法第51條第1項第5款所規定，而上開虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項稅額而申報退抵稅額者（同法施行細則第52條第1項規定參照）繼按「一行為違反數個行政法上義務規定而應處罰鍰者，依法定罰鍰額最高之規定裁處。但裁處之

01 額度，不得低於各該規定之罰鍰最低額。」為行政罰法第24
02 條第1項所規定。續按「營業人觸犯營業稅法第51條各款，
03 如同時涉及稅捐稽徵法第44條規定者，參照行政法院84年9
04 月20日9月份第2次庭長評事聯席會議決議意旨，勿庸併罰，
05 應擇一從重處罰。」「關於加值型及非加值型營業稅法（以
06 下簡稱營業稅法）施行細則第52條第2項第1款所稱漏稅額，
07 如何認定乙案。說明：……二、營業稅法施行細則第52條第
08 2項第1款規定，營業稅法第51條第1項第1款至第4款及第6款
09 ，以經主管稽徵機關依查得之資料，核定應補徵之應納稅額
10 為漏稅額。上開漏稅額之計算……應扣減營業人自違章行為
11 發生日起至查獲日（調查基準日）止經稽徵機關核定之各期
12 累積留抵稅額之最低金額為漏稅額。」「營業人觸犯加值型
13 及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項各
14 款，同時違反稅捐稽徵法第44條規定者……應擇一從重處罰
15 。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第24條第1項規定，就
16 具體個案，按營業稅法第51條第1項所定就漏稅額處最高5倍
17 之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第44條所定經查明認定總額處5%
18 之罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關
19 規定予以處罰。」為財政部85年4月26日台財稅第000000000
20 號函、89年10月19日台財稅第000000000號函及97年6月30日
21 台財稅字第09704530660號令所明釋。

22 (二)經查，原告於101年11月至104年4月間進貨，未依規定取得
23 合法憑證，卻取具非實際交易對象立童公司開立記載銷售額
24 84,992,910元、營業稅額4,249,658元之不實系爭發票作為
25 進項憑證，申報扣抵銷項稅額4,249,658元，致生逃漏營業
26 稅之結果，違章事證明確已如前述。原告為營業人，當應知
27 悉營業行為應取具實際交易對象憑證，並開立銷貨憑證交付

予實際交易對象等規定，惟原告猶取具非實際交易對象立童公司開立發票，縱非故意，亦核有應注意、能注意而未注意之過失，且未符合行政罰法第7條第1項不予處罰、稅務違章案件減免處罰標準免予處罰或納保法第16條第2項但書得減免處罰之規定，被告自應予以論罰。

(二)原告上開違章事實，同時違反稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條第1項第5款規定，按行政罰法第24條第1項規定，應依營業稅法第51條第1項第5款規定，按所漏稅額4,249,658元處最高5倍之罰鍰21,248,290元，與依稅捐稽徵法第44條規定，按經查明認定應自他人取得憑證而未取得之總額計算5%之罰鍰上限金額1百萬元，兩者相較從重者，應以營業稅法第51條第1項第5款規定為處罰之法據。又原告係有進貨事實，以營業稅法第19條第1項第1款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵，且未於裁罰處分核定前補繳稅款者，從而，被告審酌原告違反本件行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，依現行且本件裁判前並未修正之裁罰倍數參考表有關營業稅法第51條第1項第5款違章情形一、(一)前段規定，按所漏稅額處1倍罰鍰金額4,249,658元，揆諸首揭規定並無違誤，亦無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，更與行政罰法第18條第1項及納保法第16條第3項之規定相符，均屬合法。則原告主張本件應免罰或不應裁罰等情，委無足採。

七、綜上所述，被告認事用法並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告仍執前詞，訴請撤銷如聲明所示，為無理由，應予駁回。

八、本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料，經本院詳加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決結果

01 不生影響，爰不逐一論述，併予敘明。

02 九、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第
03 1項前段，判決如主文。

04 中 華 民 國 108 年 3 月 21 日

05 臺北高等行政法院第二庭

06 審判長法官 許 瑞 助

07 法官 楊 得 君

08 法官 鍾 啟 煌

09 一、上為正本係照原本作成。

10 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表
11 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
12 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

13 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
14 訟法第241條之1第1項前段）

15 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
16 條第1項但書、第2項）

17

18 得不委任律師為訴訟
19 代理人之情形

所 需 要 件

20

21 (一)符合右列情形之一
22 者，得不委任律師
23 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。

24

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。

25

26

3.專利行政事件，上訴人或其法定代
理人具備專利師資格或依法得為專

27

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

18 中 華 民 國 108 年 3 月 21 日
19 書記官 吳 芳 靜