

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第

110年1月29日辯論終結

原告 陞福延壽實業有限公司

代表人 胡家薰 (董事長)

訴訟代理人 王健安 律師

廖沿臻 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 宋秀玲 (局長)

訴訟代理人 陳宏州

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國107年12月20日台財法字第10713948690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、程序事項：

原告起訴後，被告代表人於民國109年7月8日變更為宋秀玲，並具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要：

被告依據查得資料，以原告於101年9月至104年10月間進貨（勞務），取具非實際交易對象青松開發股份有限公司（下稱青松公司）開立之不實統一發票15紙，銷售額共新臺幣（下同）23,095,233元，營業稅額1,154,767元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅之結果，經審理違章成立，初查除發單補徵營業稅額1,154,767元，並就漏稅罰及

行為罰擇一從重處罰結果，按所漏稅額1,154,767元處1倍之罰鍰1,154,767元。原告不服，申請復查，未獲被告107年9月17日財北國稅法一字第1070034301號復查決定（下稱復查決定）變更，遂提起訴願，經財政部107年12月20日台財法字第10713948690號（案號：第00000000號）決定駁回，原告不服，遂提起行政訴訟。

三、本件原告主張：

- 1.參納稅者權利保護法第7條第4項、第11條第1項、加值型及非加值型營業稅法第19條第1項第1款、第51條第1項第1款、稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第21條規定，本件涉及原告是否有「未依規定取得統一發票」進而有「虛報進項稅額」之違章事實，自應由被告就「未依規定取得統一發票」之事實，負擔舉證責任，並且應職權調查證據並就原告有利不利事項一律予以注意，方符相關法令之規定，至為明白。
- 2.本件乃中華工程股份有限公司（下稱中工公司）與原告前於100年3月23日締結「都市更新開發整合委託契約書」（下稱中工契約書），並約定服務報酬為135,000,000元，由原告負責開發整合臺北市○○區○○路段○小段之更新單元，依中工契約書第2條規定，原告具體受委託內容則包括：協助地主與中工公司簽訂都市更新協議書；取得地主簽署之劃定同意書、事業概要同意書、事業計畫同意書、變更事業計畫同意書；協助地主配合都市更新法令權利變化實施辦法之計畫執行；籌備會議、住戶意見溝通、整合及問題；取得住戶簽署各項調查表、事業計畫同意書、合建協議書及地上物拆遷同意書；運用一切公關、遊說、交誼等手段與住戶建立良好之溝通協調管道等事項，另依中工契約書第3條第2項之約

01 定，原告於開發整合期間，應參加中工公司召開之必要會議
02 ，以匯報整合之相關進度等。

03 ① 惟因都市更新開發整合業務繁雜，又涉及當地人脈關係，
04 是原告乃委由青松公司協助處理部分業務，並於100年4月
05 11日簽訂「都市更新開發整合委託契約書」（下稱青松契
06 約書），約定服務報酬為25,000,000元，而青松公司均分
07 別依約完成委託事務，取得地主之「都市更新事業計畫同
08 意書」、「都市更新計畫書」等，從而原告乃依約給付服
09 務報酬予青松公司，並依法取得青松公司開立之發票，自
10 合於加值型及非加值型營業稅法之規定甚明。原告已將上
11 述青松契約書提示與被告，惟被告並未予斟酌，僅以原告
12 未提供青松公司之勞務證明為由而逕為原處分，實難謂有
13 就當事人有利不利事項一併注意。

14 ② 再者，由中工公司、原告分別於99年12月23日、100年3月
15 15日、100年4月1日召開之「都市更新開發整合前期作業
16 進度協調會」，會議紀錄清楚載明：「二、陞福劉總及胡
17 先生表示，另外與原眷戶代表彭仲明（城市租賃）先生合
18 意合作後續整合作業。」、「二、陞福反映針對彭仲明先
19 生及地方人士等組成的青松開發（原城市租賃）部分：1.
20 青松開發（原城市租賃）有提出要求實施者在未來合作契
21 約簽署時必須為共同見證人，以保障青松權利。2.預定於
22 3月18日簽署雙方合作契約。」、「針對原介入整合團隊
23 及青松開發等進度說明：陞福胡先生表示與整合反對原地
24 主戶等組成的青松開發（原城市租賃）部分，預計在4月
25 中旬簽署合作協議推動後續整合作業。」等語，亦可知原
26 告於前期協調會中即取得中工公司之同意，始委託青松公
27 司協助處理都市更新之整合開發業務，則原告於斯時尚未

與中工公司簽訂系爭中工契約書，豈有預見將來需以青松公司發票以扣抵銷項稅額，而於前期協調會即提出與青松公司合作推動都市更新整合業務之可能。由是可知，被告未職權調查有利於原告事項，即逕認青松公司非為原告之實際交易對象，令人難以甘服。

3.參最高法院107年度判字第368號判決，本件原告已提出都市更新開發整合委託契約書、以及都市更新開發整合前期作業進度協調會會議紀錄，而足證原告早在與中工公司之前期協調會時，即已提出與青松公司合作整合業務之規劃，而無取具不實發票之可能；又吳聲輝等三人曾為原告處理資金轉出轉入事宜，亦可能是吳聲輝等三人受原告之託，無償為原告代為轉入轉出，亦或原告與其有資金調度往來，且叢猶祥、呂淑靜轉匯至青松公司之款項，皆來自原告之存款帳戶，叢猶祥、呂淑靜僅係代為轉匯而已。

①此等事實已足使被告主張之事實陷於真偽不明之狀態，其證明程度未達高度蓋然性，被告應負舉證責任證明原告確有取具不實發票。況依原告代表人胡家薰之說明，原告委託青松公司進行都市更新開發整合，其目的在於委由青松公司取得都市更新事業計畫同意書及都市更新計畫書，故該合作關係之目的，並非青松公司出了多少人工或做了多少事，重點在於都市更新事業計畫同意書及都市更新計畫書之提供比例。由於此一合作關係之特性，勞務提供之情形並非重點，從而難以提供勞務文據。

②又青松公司所提供之都市更新事業計畫同意書及都市更新計畫書，原告皆已交給中工公司，從而無法提供。惟被告並未考量此點，而以原告未提供勞務文據、都市更新事業計畫同意書及都市更新計畫書為由，逕認原告取具不實發

票，亦證原處分顯係違法，而應予撤銷。

4.原告與青松公司間確實有實際交易，有雙方交易之「金流」及「物流」可資證明：

①為處理臺北市○○區○○路段○小段，即延壽國宅海砂屋都市更新之開發整合，原告與青松公司間，分別於100年4月11日簽訂K區及M區之都市更新開發整合委託契約書（下稱開發委託契約書，甲證5、8），委任費用分別為2500萬元及1250萬元。之後，原告則於101年2月17日與青松公司簽訂I區之開發委託契約書（甲證9），委任費用為2500萬元，再於101年3月21日簽訂J區之開發委託契約書（甲證10），委任費用為6000萬元。

②關於委任費用之訂定，是以各區內總「戶數」計價，戶數較多者（如I區、J區）則因為總價較高，所以各戶之計價標準較低；在此一計價標準下，M區總戶數為30戶，每戶以400,000元計算，總費用為12,500,000萬元；K區總戶數為85戶，每戶以300,000元計算，總費用為25,000,000元；I區總戶數為203戶，每戶以150,000元計算，總費用以25,000,000元計算；J區總戶數為336戶，每戶以150,000元計算，總費用以60,000,000元計算。

(1)原告與青松公司間4區（即K區、M區、I區、J區）開發委託契約書之簽訂之所以有時間上的落差，係因中工公司取得各區都更實施者身分之時間點不同，進而導致委任原告之時間點不同，而產生原告與青松公司間各區締結契約時間點不同之結果。

(2)被告主張原告取具之不實統一發票15紙，涉及原告匯予青松公司4區各期開發整合之委任費用，詳述如下發票號碼、發票日期、發票金額、開發區域：

01 1.EY000000000.101/09/26：50萬元，J區預付款。
02 2.EY000000000.101/10/26：50萬元，J區預付款。
03 3.GM000000000.101/11/27：50萬元，J區預付款。
04 4.GM000000000.101/12/28：250萬元，J區預付款。
05 5.KN000000000.102/01/28：50萬元，J區預付款。
06 6.KN000000000.102/02/26：50萬元，J區預付款。
07 7.LL000000000.102/03/28：50萬元，J區預付款。
08 8.LL000000000.102/04/17：750萬元.I區第1期服務費。
09 9.PE000000000.102/10/08：625萬元，M區第3、4期服
10 務費。
11 10.PG000000000.104/04/16：150萬元.K區第2期服務費。
12 11.QA000000000.104/05/04：100萬元.K區第2期服務費。
13 12.QA000000000.104/06/01；50萬元，K區第2期服務費。
14 13.QU000000000.104/07/01：120萬元.K區第2期服務費。
15 14.QC000000000.104/08/03：40萬元，K區第2期服務費。
16 15.RN000000000.104/09/01：40萬元，K區第2期服務費。
17 (3)有關上述發票，對應編號2、3、4、5、6、7、8、10、
18 11、12、13、14、15共13張發票之委任費用，皆是由原
19 告於日盛國際商業銀行股份有限公司（下稱日盛銀行）
20 匯入青松公司在華泰商業銀行股份有限公司（下稱華泰
21 銀行）光復分行之帳戶，有匯款申請書收執聯可稽（甲
22 證11）。
23 又對應編號「1」發票之委任費用，係原告於101年9月
24 26日先向作為股東之吳聲輝借款1,700,000元，吳聲輝
25 受原告指示直接於同日匯款500,000元至青松公司在華
26 泰銀行光復分行之帳戶，餘款120萬元亦匯款至原告，
27 有吳聲輝之匯款至青松公司、原告帳戶之匯款申請書，

01 及原告開立之本票、授權書可稽（甲證12）。至於對應
02 編號「9」發票之委任費用，係原告應青松公司要求以
03 現金方式給付，有原告與青松公司間之現金簽收單可稽
04 （甲證13）。不論原告支付之委任費用是否透過非公司
05 員工之呂淑靜或叢猷祥受託代為匯款、或吳聲輝受指示
06 匯款、亦或現金支付，均無法動搖雙方間確實有金流存
07 在之事實，足見原告與青松公司間就本件15張發票，確
08 實有金流存在。

09 (4) 復查，依系爭之4區契約，青松公司應提供之勞務，包
10 括：協助原告與4區地主與簽訂都市更新協議書、取得
11 地主簽署之劃定同意書、事業概要同意書、事業計畫同
12 意書、變更事業計畫同意書，以利系爭延壽國宅都市更
13 新計畫之完成。實際而言，青松公司需要進行之業務包
14 括調查整理4區住戶之意見想法、與住戶溝通連繫提高
15 出席率、設法敲開不同意戶的門慢慢討論說服其同意都
16 市更新計畫等，4區需要溝通聯絡的對象眾多（超過500
17 戶），縱使並非全數由青松公司聯絡，執行上述業務仍
18 然需要花費大量的人力和時間，因此以系爭四區契約之
19 約定金額計價並無不合理之處。

20 ③ 綜上，被告就青松公司未提供實際勞務之認定，無非係因
21 為原告並未提供勞務證明、以及代原告匯款之呂淑靜、叢
22 猷祥、吳聲輝並非原告員工，然此僅為被告之「推論」，
23 若以此「推論」作為本件原處分「推論」原告無進貨事實
24 之「基礎」，則顯然不足，亦有證據法則上之重大疑義。
25 況原告與青松公司間之交易，原告已如實付款，有各筆款
26 項之匯款申請書收執聯和現金簽收單可稽；青松公司在M
27 區和K區應取得之都市更新協議書等文件亦已提供，中工

01 公司方得完成M區和K區之都市更新計畫，對於原告所提出
02 之上述足以動搖本證之「反證」，被告應舉證以排除，否
03 則原處分當屬違法，理應撤銷之。

04 5.就原告支付青松公司服務報酬之時點，說明如下：

05 ①原告支付青松公司服務報酬之時點，原則上依取得各區都
06 市更新協議書等必要文件之比例而定，例如臺北市○○區
07 ○○段○小段57-13地號之I區第一期服務費，是在取得更
08 新同意書及簽訂都更協議書完成達80%（詳參甲證9第3頁
09 第2行）後給付；又例如臺北市○○區○○段○小段51-3
10 地號之M區的第三期及第四期服務費，是在事業計畫及權
11 利變換計畫核定公告後（第三期）、及原建物點交完成後
12 （第四期）後給付。在原告協助中工公司取得相當比例之
13 都市更新協議書等必要文件後，即會依原告與中工公司間
14 之契約，發函通知中工公司支付服務報酬，並通知青松公
15 司向原告請款。

16 ②於102年3月28日，因中工公司已取得I區80%之更新同意書
17 及都更協議書（詳參甲證15），因此原告發函請中工公司
18 依原告與中工公司間之I區都市更新開發整合委託契約書
19 （詳參甲證16），依約支付原告I區之第一期服務報酬（
20 詳參甲證17），並於102年4月12日通知青松公司向原告請
21 款，有原告發給青松公司之函文可稽（詳參甲證18）。青
22 松公司請款後，原告於102年4月17日自日盛國際商業銀行
23 帳戶，匯款750萬予青松公司，青松公司亦於同日開立LL0
24 0000000之發票予原告。

25 ③於102年7月26日、102年9月17日，因為已收到M區事業計
26 畫暨權利變更計畫核定公告、並已完成M區之原建物全數
27 點交（詳參甲證19），因此原告發函請中工公司依原告與

01 中工公司間之M區都市更新開發整合委託契約書（詳參甲
02 證20）依約支付原告M區之第三期及第四期服務報酬（詳
03 參甲證21、甲證22），並於102年10月5日通知青松公司向
04 原告請款，有原告發給青松公司之函文可稽（詳參甲證23
05 ）。青松公司請款後，原告於102年10月8日以現金方式支
06 付625萬予青松公司，有青松公司於同日開立之收據可稽
07 （詳參甲證13），青松公司亦於同日開立PE000000000之發
08 票予原告。

09 ④有關台北市○○區○○段○小段57地號之J區，因青松公
10 司資金調度上考量，原告與青松公司於101年7月15日達成
11 協議，由原告提前將J區第1期服務報酬1800萬中之650萬
12 ，分批給付青松公司，有原告與青松公司間之協議書可稽
13 （詳參甲證24）。原告於101年7月25日起至102年3月5日
14 止，分別以50萬至250萬不等之方式支付共650萬予青松公
15 司。

16 ⑤另於K區部分，因原告與中工公司間請款上程序，雖K區
17 90%之都市更新同意書及簽訂都更協議書，已於102年7月3
18 日取得（詳參甲證25），但原告與青松公司直至104年4月
19 1日才達成協議，由原告將K區第二期服務報酬500萬，分
20 批給付青松公司，有原告與青松公司間之協議書可稽（詳
21 參甲證26），隨後原告亦於104年4月15日通知青松公司向
22 原告請款（詳參甲證27），並自104年4月15日起分批給付
23 K區之第二期服務報酬予青松公司。發票號碼發票日期發
24 票金額開發區域：

- 25 1.PG000000000.104/04/16：150萬元，K區第2期服務費。
26 2.QA000000000.104/05/04：100萬元，K區第2期服務費。
27 3.QA000000000.104/06/01；50萬元，K區第2期服務費。

01 4.QU000000000.104/07/01：120萬元，K區第2期服務費。

02 5.QC000000000.104/08/03：40萬元，K區第2期服務費。

03 6.RN000000000.104/09/01：40萬元，K區第2期服務費。

04 ⑥綜上，除J區之第一期服務費是因青松公司之資金調度因
05 素而提前給付外，I區、K區、M區皆是依原告與青松公司
06 間之系爭都市更新開發整合委託契約書所載，在取得一定
07 比例之都市更新同意書、都更協議書或原建物點交完成後
08 ，原告才依約給付服務報酬給青松公司。足見原告支付服
09 務報酬給青松公司確係依約進行，該支付服務報酬之金流
10 ，已足使被告主張之事實陷於真偽不明之狀態，被告提出
11 證據之證明程度未達高度蓋然性，除非被告能提出其他證
12 據證明原告向青松公司取得之統一發票為虛偽之進項稅額
13 ，否則仍應認將陷於真偽不明狀態之不利益歸於被告。

14 6.呂淑靜雖有受原告之指示而代原告匯款予青松公司，惟實際
15 決定支付者仍為原告。又訴外人吳聲輝與原告間之金流往來
16 ，為吳聲輝和原告間之借貸關係所生：

17 ①不論是訴外人吳聲輝於101年9月26日代原告匯款予青松公
18 司之50萬元、或訴外人吳聲輝分別於101年6月28日、101
19 年9月26日、101年10月23日、104年5月5日匯款至原告帳
20 戶之金額，皆係自吳聲輝與原告間之借貸關係所生，原告
21 亦已於109年1月6日聲請傳喚吳聲輝以證人身份出庭作證
22 以證明雙方間確實存在借貸關係。

23 ②呂淑靜、叢猷祥於系爭期間雖為中工公司之員工，惟中工
24 公司為確認都更之實施情形，於系爭期間常指派呂淑靜、
25 叢猷祥前往各區都更區域之基地，原告董事長即順道請呂
26 淑靜、叢猷祥協助原告匯付服務報酬予青松公司。此外，
27 呂淑靜、叢猷祥依原告指示匯款之匯款申請書，皆是日盛

銀行之匯款申請書，且直接蓋有「日盛國際商業銀行松山分行」當日之印章（詳參甲證11），被告如何認為有先提款再轉匯行為，應由被告舉證證明之。

③對應被告質疑青松公司並未提供服務之15張發票，除101年9月26日之50萬服務報酬是吳聲輝以與原告間之借貸關係代原告匯款予青松公司、及102年10月8日之625萬服務報酬是原告以現金方式提供青松公司外，其餘皆係自原告之日盛銀行帳戶匯款予青松公司，難謂有被告所稱轉匯行為。原告確實就青松公司提供勞務一事而支付青松公司服務報酬，被告稱不採呂淑靜之申明書之理由與現行證據有違。

7.被告於109年10月30日之行政訴訟補充答辯（二）狀中主張訴外人范揚旻曾於104年1月22日以跨行匯款方式支付原告1,700,000元一事，被告尚未就此部分提供相關資料予原告閱卷。此外，於被告行政訴訟補充答辯（一）狀中所提及之「吳聲輝自永豐商業銀行（下稱永豐銀行）西松分行匯款予原告之大額轉入款」（原卷第060頁至第061頁）、「呂淑靜為原告代理人以現金存入原告帳戶之大額轉入款」（原卷第058頁）、「呂淑靜之申明書」（原卷第035頁至036頁）、「載有呂淑靜姓名之取款憑條」（原卷第056頁至第057頁、第059頁至第061頁），被告皆列為不可閱資料，原告早於歷次準備程序中即要求被告至少應給原告有詳閱卷證之權，惟被告至今仍未依本院指示開放閱卷，涉及武器不平等原則，再次懇請本院准予閱卷。

8.並聲明：訴願決定及原處分均撤銷，訴訟費用由被告負擔。

四、被告則以：

1.原告於100及101年間承攬中工公司所辦理延壽國宅M、J、K

01 及I區之都市更新事業整合開發，主張均下包予青松公司辦
02 理，非原告起訴理由僅就K區主張。

03 2.被告查得呂思毅、陳玠宏係依公司法規定登記為青松公司之
04 代表人，彭仲明、吳聲輝、呂淑靜、叢猷祥及葉淑玲分別為
05 青松公司之監察人及案關人，渠等基於圖利自己及幫助他人
06 逃漏稅捐之犯意，於100年3月至106年6月間明知無銷貨事實
07 卻開立不實之統一發票與原告，並經原告持以作為進項憑
08 證申報扣抵銷項稅額，涉嫌幫助他人逃漏稅捐，已足生損害
09 稅捐稽徵機關對稅捐之正確稽徵及管理，經被告以106年8月
10 31日刑事案件移送書，移送臺北地檢署偵辦在案。參據司法
11 院釋字第537號解釋意旨，稅務案件具有課稅資料多為納稅
12 義務人所掌握及大量性行政之事物本質，稽徵機關欲完全調
13 查及取得相關資料，容有困難，為貫徹課稅公平原則，納稅
14 義務人對所得支配或掌握之課稅要件事實，負有提供資料之
15 協力義務；按營業稅進項稅額，係在計算營業人實際應納稅
16 額時，列為計算之減項，屬於權利發生後之消滅事由，則有
17 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
18 之觀點，均應由主張扣抵之申報扣抵營業人負擔證明責任，
19 故其與開立統一發票之公司間有無交易之事實倘有不明，應
20 由申報扣抵之營業人負舉證責任。參最高行政法院107年度
21 判字第328號判決，原告既取得涉嫌開立不實統一發票之營
22 業人青松公司開立不實統一發票，申報扣抵銷項稅額，自應
23 由原告負證明責任，原告之主張，容有誤解法令，實難採據
24 。另最高行政法院107年度判字第368號判決之案情，與本件
25 原告取具非實際交易對象開立不實統一發票情事有間，無法
26 援引參照。

27 3.按原告於106年3月20日提示其與青松公司簽訂之延壽國宅M

、J、K及I區之都市更新開發整合委託契約書載明，青松公司受原告委託內容為：提供住戶產權調查、彙整及造冊、個別住戶基本資料及訪談紀錄建檔、建物現況及加蓋部分調查、辦理會議籌備、會場布置及出席動員、住戶意見溝通整合及問題處理、視開發狀態常駐服務處接待聯誼、都更解說及社區服務、取得住戶簽署各項調查表、事業計畫同意書、合建協議書及地上物拆遷同意書等業務，並非原告主張僅須取得「都市更新事業計畫同意書」及「都市更新計畫書」。

①嗣經被告審酌青松公司倘系爭期間有提供勞務予原告之事實，則必然可提示青松公司提供前揭合約所定提供勞務之相關證明，爰為對原告有利及不利事項一律注意，於106年9月15日以財北國稅文山營業字第1060804317號函通知原告提示青松公司提供勞務證明等資料供核，雖原告於106年9月26日申請展期至106年10月14日，惟仍迄未提示，致無從審酌。

②原告雖於106年11月30日委託徐嘉宏提示說明書，申明主張委託青松公司協助處理都市更新之整合開發業務，所注重係青松公司是否取得「都市更新事業計畫同意書」及「都市更新計畫書」，復查階段（107年2月7日）提示99年12月23日與100年3月15日都市更新開發整合前期作業進度協調會會議紀錄表（下稱99年12月23日及100年3月15日會議紀錄表）及100年4月1日都市更新開發整合會議重點記錄表（下稱100年4月1日會議紀錄表），惟審酌原告提示前揭3份會議記錄表，係由中工公司蔡副執行長、林協理、紀副理、徐副理等人與原告代表胡家薰、劉建章等人出席，除蔡副執行長蓋有職名章外，其他出席者均未簽名，與一般會議紀錄須由出席者簽名以證確有出席情形有間。

01 ③次查99年12月23日會議紀錄表及100年3月15日會議紀錄表
02 載明，於原告達成合作備忘錄所提之條件及讓原告已投入整
03 合團隊退場之前提下，中工公司考慮將整合作業發包讓原
04 告執行，及原告向中工公司反映，青松公司為保障權益，
05 要求實施者在未來合作契約簽署時必須為共同見證人，及
06 預定100年3月18日簽署雙方合作契約等軍；又100年4月1
07 日會議重點記錄表載明，關於原告與青松公司部分：預計
08 在4月中旬簽署合作協議推動後續整合作業等事宜。

09 ④綜情，可知前揭3份會議紀錄表內容，係記載中工公司與
10 原告討論進行都市更新開發整合作業，原告反映及回報其
11 與青松公司簽署合作協議之相關事宜，均與原告所稱其所
12 注重青松公司是否取得地主「都市更新事業計畫同意書」
13 及「都市更新計畫書」之情形不符；縱如原告所稱青松公
14 司已依約完成其所注重之事項，則原告於查核階段，應能
15 持地主所簽核之「都市更新事業計畫同意書」及「都市更
16 新計畫書」等文據供被告查核，惟其迄未提示，亦未能就
17 被告所認定之違章事實，提出有力反證並合理說明，按改
18 制前行政法院36年判字第16號判例，自不能認原告主張之
19 事實為真實，從而，原告主張被告未予審酌且未就其有利
20 及不利事項一併注意乙節，核不足採。

21 4.被告於調查階段，為對原告有利及不利事項一律注意，另查
22 核系爭進貨（勞務）交易之資金流程與原告之銀行往來紀錄
23 發現

24 ①資金流入部分：有多筆大額轉入款分別由吳秦輝自永豐商
25 業銀行股份有限公司（下稱永豐銀行）西松分行以匯款方
26 式，或由呂淑靜為原告代理人以現金存入方式，存入原告
27 日盛銀行三重分行存款帳戶。

01 ②資金流出部分（即支付青松公司款項）：按原告於106年
02 11月30日提示匯款申請書收執聯，經查係由叢猷祥及呂淑
03 靜分別至萬泰商業銀行股份有限公司（現為凱基商業銀行
04 股份有限公司，下稱萬泰銀行）八德分行及日盛銀行松山
05 分行，跨行自原告萬泰銀行中和分行及日盛銀行三重分行
06 存款帳戶取款後轉匯及由吳聲輝逕以其個人名義自永豐銀
07 行西松分行匯款予青松公司。

08 (1)原告雖主張可能是吳聲輝等3人受原告之託，無償為原
09 告代為轉入轉出，抑或原告與其有資金調度往來，且叢
10 猶祥、呂淑靜轉匯至青松公司之款項，皆來自原告之存
11 款帳戶，叢猶祥、呂淑靜僅代為轉匯而已，惟未舉證以
12 實其說。

13 (2)且呂淑靜雖業於106年3月21日以書面郵寄申明，曾數次
14 經原告委託將原告「已填好之匯款文件」代為送至銀行
15 辦理，惟比對前揭匯款申請書與呂淑靜申明書，筆跡尚
16 無不同，況自原告存款帳戶取款後再行轉匯，取款憑條
17 須加蓋原告存款帳戶印鑑，顯見呂淑靜持有原告存款帳
18 戶印鑑，至銀行填寫匯款申請書並加蓋原告存款帳戶印
19 鑑後辦理轉匯，即與呂淑靜申明不合，自難採據。

20 (3)再者，吳聲輝、叢猷祥及呂淑靜3人，於101至104年間
21 ，均有中工公司給付薪資所得之紀錄，而原告卻無填報
22 渠等3人之薪資所得扣免繳憑單之紀錄。

23 ③綜上，可知渠等於系爭期間應係中工公司員工並非原告員
24 工，惟渠等卻持原告存款帳戶印鑑為原告處理大額資金轉
25 出、轉入之事宜，實與一般公司係由經營者直接或囑託員
26 工處理資金轉出、轉入事宜之商業常情有所歧異，據此，
27 原告對上開銀行帳戶顯無實質掌控能力；又該異常情形因

涉有以不正當方式幫助他人逃漏營業稅之情事，亦由前開
106年8月31日刑事案件移送書移送臺北地檢署偵辦在案，
所訴青松公司係原告之實際交易對象等，洵非可採。

④是以，原告未提示青松公司提供勞務等相關資料，以實其
說，被告依職權調查，對原告有利及不利事項均審酌，從
而，原告於101年9月至104年10月間取具非實際交易對象
青松公司開立之不實統一發票15紙，金額合計23,095,233
元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，核定補徵營業稅額
1,154,767元並無不合。

5.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
，並負交易對象及憑證上銷貨營業人之同一性及真實性之注
意義務，惟原告於101年9月至104年10月間進貨（勞務），
取具非實際交易對象青松公司虛開之統一發票，作為進項憑
證，並據以申報扣抵銷項稅額1,154,767元，因自違章行為
發生日至查獲日，最低累積留抵稅額為0元，已構成以虛報
進項稅額扣抵銷項稅額，逃漏營業稅1,154,767元之情事，
核有應注意、能注意而不注意之過失，無納稅者權利保護法
第16條第1項不予處罰規定之適用，且不符加值型及非加值
型營業稅法第51條第2項及稅務違章案件減免處罰標準免予
處罰之規定，自應論罰。

6.原告係同時違反稅捐稽徵法第44條及加值型及非加值型營業
稅法第51條規定，應擇一從重處罰：

①即依行政罰法第24條第1項規定及財政部85年2月7日台財
稅字第851894251號函（101年5月24日台財稅字第1010455
7440號令修正）、97年6月30日台財稅字第09704530660號
令（101年5月24日台財稅字第10104557440號令修正）意
旨，應依加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規

定，按所漏稅額1,154,767元處最高5倍之罰鍰金額5,773,835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23,095,233元處5%之罰鍰金額1,154,767元（最高不得超過1,000,000元），從重以加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定為處罰之法據。

②復按納稅者權利保護法第16條第3項規定衡酌，參據裁罰倍數參考表關於加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定，按所漏稅額1,154,767元處1倍之罰鍰1,154,767元，查原告除本件外另案取得其他非實際交易對象開立不實統一發票營業人開立統一發票（該開立不實統一發票營業人之涉案期間負責人業經臺灣臺北地方法院107年度訴字第665號刑事判決處徒刑確定），爰原告應受責難程度自屬非淺，所生影響非輕，就法定5倍以下罰鍰而言，應為適當，核係已考量原告之違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當，原處分並無違誤。

7.行政罰與刑事罰之性質及目的不同，行政罰之漏稅行為認定要件與犯罪嫌疑人是否違反稅捐稽徵法等之刑事責任構成要件不同，從而，行政法院與普通司法機關復各得本於其職權，本於調查所得依證據自為認定事實，不受刑事案件處理結果之影響，爰被告不同意停止訴訟程序。並聲明：(1)原告之訴駁回。(2)訴訟費用由原告負擔。

五、兩造不爭之事實及兩造爭點：

1.如事實欄所述之事實：原告於101年9月至104年10月間進貨（勞務），取具青松公司開立之統一發票15紙（發票號碼、發票日期、發票金額，參見三、本件原告主張之4.之②之(2)。被告就此票號、日期、金額亦無爭議），銷售額共23,095

01 ,233元，營業稅額1,154,767元，作為進項憑證申報扣抵銷
02 項稅額。

03 2.兩造爭點為：

04 ①本件涉及原告是否有「未依規定取得統一發票」進而有「
05 虛報進項稅額」之違章事實，「被告稱」是應按營業稅進
06 項稅額，係在計算營業人實際應納稅額時，列為計算之減
07 項，屬於權利發生後之消滅事由，則有關營業稅進項稅額
08 存在之事實，從證據掌控或利益歸屬之觀點，均應由主張
09 扣抵之申報扣抵營業人（原告）負擔證明責任。抑或「原
10 告稱」自應由被告就未依規定取得統一發票之事實，負擔
11 舉證責任，並且應職權調查證據並就原告有利不利事項一
12 律予以注意，始可謂於法有據。

13 ②兩造是否未盡舉證責任？被告是否有違未就原告職權調查
14 證據之義務？或有違有利不利事項一律予以注意？而至，
15 事實調查是否有誤？而導致被告核定原告取具非實際交易
16 對象青松公司開立之不實統一發票15紙，作為進項憑證申
17 報扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅之結果（經查，銷售額共
18 23,095,233元，營業稅額1,154,767元，並按所漏稅額1,1
19 54,767元處1倍之罰鍰1,154,767元），有無違誤？

20 六、本院判斷：

21 1.系爭15張發票，與原告之陳述間有所落差？大致情形為：

22 ①J區預付款共計7張，發票日期及金額為：101/09/26、101
23 /10/26、101/11/27等共3張各50萬元，101/12/28僅1張為
24 250萬元，102/01/28、102/02/26、102/03/28等共3張各5
25 0萬元，共計550萬元。原告稱，有關J區因青松公司資金
26 調度上考量，於101年7月15日達成協議，由原告提前將J
27 區第1期服務報酬1800萬元中之650萬元，分批給付青松公

司，有原告與青松公司間之協議書可稽（詳參甲證24）；原告於101年7月25日起至102年3月5日止，分別以50萬元至250萬元不等之方式支付共650萬元予青松公司。然查，發票日期為101/7/25、101/8/27共2張（發票號碼為DK00000000、DK000000000），金額均為50萬元者，原告並未提出作為進項稅額之申報（參原處分卷一p250）。所以原告支付預付款650萬元，收到發票9張，但僅申報7張共計550萬元，為進項憑證。

②其他區服務費共計8張，發票日期及金額為：

(1) 其中2張為102年度（I區第1期服務費、M區第3、4期服務費。102/04/17：750萬元，I區第1期服務費。就此部分被告並無意見（原告並為進項憑證參原處分卷一p260）。而就102/10/08：625萬元，M區第3、4期服務費（參原處分卷一p275）。至於另收受發票日期為100/4/20（參原處分卷一p276），發票號碼及金額分別為SY00000000（700萬元）雖原告亦提供為進項憑證之申報，但已逾核課期間，故該張發票，亦不在上開15張發票之內。

(2) 其餘6張，均為104年度（4月間至9月間）K區第2期服務費，分別為「104/04/17：150萬元」、「104/05/04：100萬元」、「104/06/01：50萬元」、「104/07/01：120萬元」、「104/08/03：40萬元」、「104/09/01：40萬元」等共計500萬元。然查，原告另收受發票日期為100/6/1（參原處分卷一p268），發票號碼及金額分別為UC00000000（700萬元）、UC00000000（50萬元）雖原告亦提供為進項憑證之申報，但已逾核課期間，故該兩張發票，不在上開15張發票之內。

01 2. 本案原告，應適用商業會計法及商業會計處理準則（依商業
02 會計法第13條授權訂定，關於會計憑證、會計項目、會計帳
03 簿及財務報表，其名稱、格式及財務報表編製方法等之商業
04 會計處理準）之相關規定。

05 ① 商業會計法為商業會計事務處理之標準，原則上企業之會
06 計事務除了其他法律（證券交易法、公司法）另有規定外
07 ，應依照商業會計法的規定處理。根據證券交易法第14條
08 規定，證券發行人之財務報告編製準則，應由主管機關金
09 融監督管理委員會（下稱金管會）定之，不適用商業會計
10 法第4章（財務報表）、第6章（認列與衡量）及第7章（
11 損益計算）之規定。金管會於101年頒布證券發行人財務
12 報告準則（採國際財務報導準則版本），並規定自102年
13 起所有上市上櫃公司、興櫃公司及金管會主管之金融業全
14 面採用國際財務報導準則（IFRSs）。因此，公開發行公
15 司之會計處理應適用證券交易法、公司法與商業會計法（
16 但不適用第4、6、7章）及證券發行人之財務報告編製準
17 則；而非公開發行公司則應遵行公司法、商業會計法與商
18 業會計處理準則之相關規定。本案原告，非屬上市上櫃公
19 司、興櫃公司及金管會主管之金融業，自應適用商業會計
20 法及商業會計處理準則。

21 ② 就實際採購流程而言，依商業會計準則等相關規定，當進
22 貨或購置資產（如廠房或機器設備等）或費用發生（如購
23 買文具或加油等）時，因為該商品的所有權及風險已轉至
24 該公司或是該公司負債已明確，即應將該會計事項紀錄（
25 如客戶未隨送貨單開立發票者，可先以送貨單及驗收單作
26 為會計憑證入帳）；而本案情形是原告之進貨為勞務，這
27 與一般之進貨或購置資產或費用發生等，不因進貨是原物

料或進貨是勞務，而有不同。又國內普遍使用統一發票且商業交易習慣又常以月結帳，始開立發票請款，故常依賴發票作為入帳之憑證，且於收到發票才將該會計事項紀錄；然而，並非是有付款而收取發票，就足以主張該發票為進項憑證，進一步認為進項憑證所彰顯之交易為真實；就貨物之交易而言，要有其他交易資料如訂貨單或送貨單，以及實際貨物之交付，經點收無誤入庫，並計入倉儲性質之紀錄，如進貨簿冊者。面對勞務實際上處理的方式，也該與貨物之交易相一致為交易之商號，須就會計事項的變動予以紀錄，所以因資產的變動（收受勞務之給付）及負債的增加（支付採買勞務之支出）皆須與紀錄，而所收到的發票即為該會計事項之原始憑證；故收受發票需予以紀錄資產之增加（收受勞務也是資產之增加）及因支付代價而致負債之增加（如現金減少或負債增加之事實）。若為交付發票而為請款之交易，收受發票時即應就會計事項的變動予以紀錄；至於何時付款，只是針對之前紀錄之負債予以支付，無涉於帳上平衡亦無關於損益。足見原告就收受勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳。但原告就此勞務之點收無任何證據以供查實。

③而法規部分，依商業會計法，會計事項之發生，均應取得、給予或自行編製足以證明之會計憑證（參第14條）。而

(1) 商業會計憑證分為二類：

I 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，參第15條）。原始憑證又分為（參第16條）：外來憑證（係自其商業本身以外之人所取得者）、對外憑證（係給與其商業本身以外之人者）、

01 內部憑證（係由其商業本身自行製存者）。

02 II 記帳憑證（證明處理會計事項人員之責任，而為記帳
03 所根據之憑證，參第15條）。記帳憑證又分為（參第
04 17條）收入傳票、支出傳票、轉帳傳票（得視事實需
05 要，分為現金轉帳傳票及分錄轉帳傳票）。

06 (2) 商業應根據「原始憑證」，編製「記帳憑證」，根據「
07 記帳憑證」，登入「會計帳簿」（參第18條）；且對外
08 會計事項應有外來或對外憑證；內部會計事項應有內部
09 憑證以資證明（參第19條）。會計帳簿分為二類（參第
10 20條）：

11 I 序時帳簿（以會計事項發生之時序為主而為記錄），
12 又分普通序時帳簿：（以對於一切事項為序時登記或
13 並對於特種序時帳項之結數為序時登記而設者，如日
14 記簿或分錄簿等）、特種序時帳簿（以對於特種事項
15 為序時登記而設者，如現金簿、銷貨簿、進貨簿等）
16 參第21條。

17 II 分類帳簿（以會計事項歸屬之會計項目為主而為記錄
18 ），又分總分類帳簿（為記載各統馭會計項目而設）
19 、明細分類帳簿（為記載各統馭會計項目之明細項目
20 而設）參第22條。

21 (3) 商業必須設置之會計帳簿，為普通序時帳簿及總分類帳
22 簿（參第23條）。商業所置會計帳簿，均應按其頁數順
23 序編號，不得毀損（參第24條）。商業應設置會計帳簿
24 目錄，記明其設置使用之帳簿名稱、性質、啟用停用日
25 期，由商業負責人及經辦會計人員會同簽名或蓋章（參
26 第25條）。又商業會計帳簿所記載之人名帳戶，應載明
27 其人之真實姓名，並應在分戶帳內註明其住所，如為共

01 有人之帳戶，應載明代表人之真實姓名及住所。商業會
02 計帳簿所記載之財物帳戶，應載明其名稱、種類、價格
03 、數量及其存置地點（參第26條）。

04 ④因此，原告應根據「原始憑證」，編製「記帳憑證」，根
05 據「記帳憑證」，登入「會計帳簿」，而必須設置普通序
06 時帳簿（以對於一切事項為序時登記，或並對於特種序時
07 帳項之結數為序時登記而設，如日記簿或分錄簿；並就勞
08 務之交易，設置現金簿、銷貨簿、進貨簿裨益查實）及總
09 分類帳簿（為記載各統馭會計項目而設）等會計帳簿。而
10 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
11 得額之帳簿憑證及會計記錄，依所得稅法第21條第2項規
12 定，訂定「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法
13 」，而且加值型及非加值型營業稅法第34條規定營業人有
14 關會計帳簿憑證之管理準用之。

15 (1)就原告之公司登記（亦登記ZZ99999之其他業務）而言
16 （參本院卷一p7）應為買賣業或勞務業及其他各業（而
17 非為製造業或營建業），故其應設置帳簿就買賣業而言
18 ，為日記簿、總分類帳、存貨明細帳及其他必要之補助
19 帳簿；就勞務業而言為日記簿、總分類帳、營運量紀錄
20 簿：其他必要之補助帳簿。就原告取得青松公司交付之
21 進項憑證而言，原告即應循商業會計法第18條之規定，
22 根據「原始憑證（進項憑證）」，編製「記帳憑證（製
23 作收入傳票、支出傳票、轉帳傳票（得視事實需要，製
24 作現金轉帳傳票及分錄轉帳傳票）等，亦即根據「記帳
25 憑證」，登入「會計帳簿」。則原告應設置日記簿對於
26 一切事項為序時登記，應設總分類帳記載各統馭會計項
27 目。對外營業事項（包括營利事業之貨物、資產、勞務

等交易事項)之發生，即應依該憑證，處理日記簿、營運量紀錄簿，及其他必要之補助帳簿(現金簿、銷貨簿、進貨簿)，裨益應根據原始憑證編製傳票，根據傳票登入帳簿。且參照該辦法第26、27條(第1項)營利事業設置之「帳簿、會計憑證」，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、5年」。

(2)是以在一般核課期間5年內，原告就營運量紀錄簿(針對他人提供之勞務，收受他人之進項憑證；或他人應提供勞務而尚未提供之情形下，而有預付款之必要者，而取得進項憑證)及必要之補助帳簿(因資產的變動，如收受勞務之給付，及負債的增加，如支付採買勞務之支出等，皆應紀錄；如現金簿、銷貨簿、進貨簿等)即應就勞務之原始憑證為傳票之編製並為帳簿之登入，且就「根據原始憑證編製傳票，根據傳票登入帳簿」提出相關之帳簿(會計憑證)以供查實，而其內容包括營運量紀錄簿及其他必要之補助帳簿；以及證明會計事項之經過，而造具記帳憑證所根據之憑證與該憑證建置所為之基礎紀錄(如營運量紀錄簿等)。另參照「稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法」，原告要應根據原始憑證編製傳票，根據傳票登入帳簿；且參照該辦法第26、27條之規定，營利事業設置之帳簿或會計憑證，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(帳簿)10年或5年(會計憑證)。

(3)而被告於106年9月15日以財北國稅文山營業字第1060804317號函通知原告提示青松公司提供勞務證明等資料供核，雖原告於106年9月26日申請展期至106年10月14日

，惟仍迄未提示；既然相關之帳簿至少保存10年，且會計憑證至少也要保存5年，而原告卻無法提出勞務證明等資料，以供查核相關之會計憑證；自無法稱就對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證（如進貨憑證之系爭15張發票）。而原告就收受勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳；但原告就此勞務之點收無任何證據以供查實；自無法僅憑進貨發票之開立人（青松公司），就足以證實所交付勞務為之進貨發票之開立人（青松公司），即為實際交易之對象。又商業會計帳簿所記載之財物帳戶，應載明其名稱、種類、價格、數量及其存置地點（參商業會計法第26條）；另就勞務業而言為日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿；其他必要之補助帳簿。則營運量紀錄簿，也應當顯示原告與中工公司都市更新開發整合委託契約書，並將之轉包予青松公司；而原告於青松公司提供勞務而予以收受（即進貨），並進而交付該勞務之成果給予中工公司（即銷貨），這些勞務之收受及交付須有相關資料之查實，自無法僅憑進貨憑證之記載及付款，逕認進項憑證所載（青松公司），即為實際交易之對象。

3.按我國營業稅原則上採加值型課徵方式，係就銷項稅額與進項稅額之差額課徵之，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項及同法施行細則第29條規定進項稅額之扣抵採申報制；故營業稅進項稅額係在計算營業人實際應納稅額時，列為計算之減項，屬於權利發生後之消滅事由，則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，均應由主張扣抵之申報扣抵營業人負擔證明責任，故其與開立

01 統一發票之公司間有無交易之事實倘有不明，應由申報扣抵
02 之營業人負舉證責任。營業稅法所稱「虛報進項稅額」除指
03 營業人無購買貨物之事實，或購買貨物之數量金額與申報扣
04 抵銷項稅額不符之「少進多報」情形外，亦包括以非法取得
05 之憑證充抵稅額者在內；換言之營業人購進貨物（或勞務）
06 未依規定取得交易對象之銷貨人開立之憑證，而以非交易對
07 象開具之銷貨憑證，持以扣抵銷項稅額者，即屬虛報進項稅
08 額。因此；有關營業稅進項稅額存在之事實，如取得實際交
09 易對象開具之銷貨憑證，為進項憑證，持以扣抵銷項稅額者
10 ，就該進項憑證之真實性（為實際交易對象所開具），無論
11 是稅額計算之減項，屬於權利發生後之消滅事由；另原告就
12 收受勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正
13 如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳；故就
14 舉證責任之分配或會計處理原則，原告卻均應就青松公司提
15 出勞務，而由其收受勞務等情節，就收受勞務之事實舉證其
16 真實，以供查核相關之會計憑證；但原告就此勞務之點收無
17 任何證據以供查實。

18 ①原告僅主張15張發票之金額，有13張皆是由原告於日盛銀
19 行匯入青松公司在華泰銀行光復分行之帳戶，有匯款申請
20 書收執聯可稽（甲證11）；而編號「1」發票之付款，係
21 原告先向股東吳聲輝借款170萬元，由吳聲輝匯款50萬元
22 給青松公司，餘款120萬元亦匯給原告（甲證12）；編號
23 「9」發票之費用，係以現金方式給付，有原告與青松公
24 司間之現金簽收單可稽（甲證13）。故就本件15張發票，
25 確實有金流存在。且係因100年4月11日簽訂青松契約書，
26 約定服務報酬為2500萬元，而青松公司均分別依約完成委
27 託事務，取得地主之「都市更新事業計畫同意書」、「都

市更新計畫書」等，從而原告乃依約給付服務報酬予青松公司，並依法取得青松公司開立之發票，自合申報進項憑證而於有據云云。

② 經查，原告所稱青松公司提供實際勞務之認定證據為：

I區部分為：

甲證15：I區工作完成比例及青松公司請款時點整理。

甲證16：原告與中工公司都市更新開發整合委託書-I區。

甲證17：原告通知中工公司I區完成第1期工作之通知單。

甲證18：原告通知青松公司I區第1期請款之通知單。

M區部分為：

甲證19：M區工作完成比例及青松公司請款時點整理。

甲證20：原告與中工公司都市更新開發整合委託書-M區。

甲證21：原告通知中工公司M區完成第3期工作之通知單。

甲證22：原告通知中工公司M區完成第1-4期工作通知單。

甲證23：原告通知青松公司M區第3、4期請款之通知單。

J區部分為：

甲證24：原告與青松公司就J區第1期服務報酬之協議書。

K區部分為：

甲證25：K區工作完成比例及青松公司請款時點整理。

甲證26：原告與青松公司就K區第2期服務報酬之協議書。

甲證27：原告通知青松公司K區第2期請款之通知單。

③ 就原告與中工公司都市更新開發整合委託契約書：

(1) 就M區：乙證8-5：是中工公司提供「都市更新協議書」予原告辦理與地主之簽約，服務報酬分4期（各30%、20%、30%、20%）即「1.取得更新同意書及簽訂都更協議書完成達80%」「2.前述，達100%」「3.事業計畫及權變計畫核定公告」「4.原建物點交完成」。

01 (2) 就J區：乙證8-6：是中工公司提供「都市更新合建協議
02 書、地主分配控管表」予原告辦理與地主之簽約，服務
03 報酬分4期（各30%、20%、30%、20%）即「1.取得更新
04 同意書及簽訂都更合約書完成達80%」「2.前述，達90%
05 」「3.前述，達100%」「4.原建物點交完成」。而關於
06 合建補償部分，服務報酬分4期（各為25%、25%、30%、
07 20%）各期之工作內容同前。

08 (3) 就K區：乙證8-7：是中工公司提供「都市更新協議書」
09 予原告辦理與地主之簽約，服務報酬分4期（各30%、20
10 %、30%、20%）即「1.取得更新同意書及簽訂都更協議
11 書完成達80%」「2.前述，達90%；且事業計畫核定公告
12 」「3.前述，達100%；且權變計畫核定公告」「4.原建
13 物點交完成」。

14 (4) 就I區：乙證8-8：是中工公司提供「都市更新合建協議
15 書、地主分配控管表」予原告辦理與地主之簽約，服務
16 報酬分4期（各30%、20%、30%、20%）即「1.取得更新
17 同意書及簽訂都更合約書完成達80%」「2.前述，達90%
18 」「3.前述，達100%」「4.原建物點交完成」。而關於
19 合建補償部分，服務報酬分4期（各為25%、25%、30%、
20 20%）各期之工作內容同前。

21 足見，就I、J區而言，工作較多內容相同。而就M、K區而
22 言工作較單純且內容亦相同，僅分期項次有差異而已。

23 ④而經原告所提示轉包予青松公司之：

24 (1) I區契約書（詳乙證8-13）：服務報酬2500萬元，分4期
25 （各30%、20%、30%、20%）即「1.取得更新同意書及簽
26 訂都更合約書完成達80%」「2.前述，達90%；且事業計
27 畫核定公告」「3.前述，達100%；且權變計畫核定公告

」 「4.原建物點交完成」。

(2) J區契約書（詳乙證8-11）：服務報酬6000萬元，分期及工作內容同I區契約。

(3) M區契約書（詳乙證8-10）：服務報酬1250萬元，分期及工作內容，同原告與中工公司之契約。

(4) K區契約書（詳乙證8-12）：服務報酬2500萬元，分期及工作內容同I區契約。

⑤足見，就I、J區而言，是中工公司提供「都市更新合建協議書、地主分配控管表」予原告辦理與地主之簽約，而就M、K區而言，是中工公司提供「都市更新協議書」予原告辦理與地主之簽約；足見各區仍有勞務上差異。而反應於原告所稱之I區（甲證15-18）、M區（甲證19-23）、J區（甲證24）、K區（甲證25-27）僅甲證15、19、25為完工比例之合計，其他為對中工公司之通知或青松公司對之通知（如甲證17、18、21、22、23、27），而其他均為協議之，都僅屬陳述或合計，並無任何關於青松公司如何交付或提供「勞務」之資料，亦無任何有關原告如何收受青松公司所交付之「勞務」之相關紀錄（如營運量紀錄簿等）。

4.又本院曾闡明原告（參本院卷一p401），應依加值型及非加值型營業稅法第34條第3項、第48條提出帳簿憑證以供核實；且帳簿憑證應符合商業會計法之規定。參商業會計法第14條：會計事項之發生，均有足以證明之會計憑證。第18條：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。第24條：商業所置會計帳簿，均應按頁序編。第33條：非根據真實事項，不得造具憑證。第35條：會計帳簿，應由負責人、經理人、主辦及經辦會計人員簽章負責。

第38條：各項會計憑證，至少保存五年；各項會計帳簿及財務報表，至少保存十年。

①商業會計帳簿所記載之財物帳戶，應載明其名稱、種類、價格、數量及其存置地點（參商業會計法第26條）；另就勞務業而言為日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿、其他必要之補助帳簿。則營運量紀錄簿，也應當顯示原告與中工公司都市更新開發整合委託契約書，並將之轉包予青松公司；而原告於青松公司提供勞務而予以收受（即進貨），並進而交付該勞務之成果給予中工公司（即銷貨），這些勞務之收受及交付須有相關資料之查實，自無法僅憑進貨憑證之記載及付款，逕認進項憑證所載（青松公司），即為實際交易之對象。

②原告雖提出帳冊（僅為損益表及分類帳），這是過帳後的結果；並非提出分類帳，就足以彰顯其應提出之日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿，其他必要之補助帳簿。況所提出之分類帳僅有負責人印章，而無其他人之簽章，亦與第35條會計帳簿，應由負責人、經理人、主辦及經辦會計人員簽章負責之規定不符。而過帳是將日記簿裡各分錄的會計科目和金額，按借貸法則及金額轉記置分類帳帳戶的程序。在分類帳中，每個在日記簿裡出現過的會計科目都應有日頁欄，應將其日頁欄對照過去，且應每過完一筆，日頁欄就寫一個，以免重複記帳或是漏記帳之情形發生。但本案情形是原告為勞務業應備日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿、其他必要之補助帳簿（如現金簿、銷貨簿、進貨簿）；且營運量紀錄簿，也應當顯示原告與中工公司都市更新開發整合委託契約書，並將之轉包予青松公司；而原告於青松公司提供勞務而予以收受（即進貨），並進而交

付該勞務之成果給予中工公司（即銷貨），這些營運量紀錄簿，才是查核的重心。

③經比對：原告陳報不起訴處分書之附表（本院卷二p.35：即青松公司自101年9月至104年10月間，共15張發票）及本案爭議事實（經原告提示青松公司於該期間，共開立之15張發票）；與原告所提出之101年至104年之會計帳冊（未經完整簽章之損益表及分類帳）等：

(1)就104年之數據互相勾稽一致（帳冊上進貨金額4,761,903元；而不起訴書之附表，為營業額4,761,903元、營業稅為238,097元，二者合計為500萬元；與原告提示青松公司當年度之發票金額相一致。103年帳上無紀錄、其他兩項附表亦無紀錄（足認當年度原告與青松公司間並無相關交易）。本院於準備程序終結之裁定中，特別敘明，原告帳冊之形式及實質內容，若合於商業會計法之規範者，則103、104年度之進貨情形即有高度之可能性（則本案之爭點之重心，將由會計帳冊之完整性，進入資金流向之爭議）。然而原告所提帳冊形式簽章即於法不合，而實質內容亦則欠缺勞務業應備日記簿及營運量紀錄簿而無由查實。

(2)且查，102年帳上進貨登載70,333,332元（原告稱是與青松公司有關之進貨）。但不起訴處分書附表之營業額為14,523,808元、營業稅為726,192元，二者合計為1,525萬元；雖與原告提示之發票相一致。卻與帳上金額若併計營業稅為7,385萬元，差異為5,860萬元，則帳上所載即不足以查核憑證之真實性。另101年帳上進貨登載4,761,902元；但不起訴處分書之附表之營業額為3,809,522元、營業稅為190,478元，二者合計僅為400萬元；

雖與原告提示之發票相一致。但與帳上金額4,761,902元，並不一致；即使另並計105%之營業稅應為500萬元，仍差距100萬元。且101年之金額400萬元實際上是J區報酬之預付款，原告支付650萬元取得9張發票，卻僅申報7張550萬元為進項憑證與帳上500萬元及400萬元均不一致，如帳上101年之500萬元為正確，原告豈有不將另2張於101年所發生之進項憑證併同申報，足見原告之付款與取得發票及是否申報為進項憑證均不一致，而無由呈現其真實。

④反而就被告查明，有關數據較為完整：

(1) J區預付款共計7張發票，共計550萬元；原告稱於101年7月15日達成協議，由原告提前將J區第1期服務報酬180萬中之650萬分批給付青松公司。原告支付預付款650萬元，收到發票9張，但僅申報7張共計550萬元，為進項憑證。其中發票日期為101/7/25、101/8/27共2張（發票號碼為DK000000000、DK000000000），金額均為50萬元者，原告並未提出作為進項稅額之申報（參原處分卷一p250）。

(2) 其他區服務費共計8張，其中2張為102年度，102/04/17：750萬元，I區第1期服務費，原告並為進項憑證（參原處分卷一p260）；而102/10/08：625萬元，M區第3、4期服務費（參原處分卷一p275）。至於另收受發票日期為100/4/20（參原處分卷一p276），發票號碼及金額分別為SY000000000（700萬元）雖原告亦提供為進項憑證之申報，但已逾核課期間，故該張發票，亦不在上開15張發票之內。

(3) 其餘6張，均為104年度（4月間至9月間）K區第2期服務

費，分別為「104/04/17：150萬元」、「104/05/04：100萬元」、「104/06/01：50萬元」、「104/07/01：120萬元」、「104/08/03：40萬元」、「104/09/01：40萬元」等共計500萬元。即使，104年度之原告所稱之內容與被告查核之數據相符，然而原告所提帳冊形式簽章於法不合，而實質內容亦欠缺勞務業應備日記簿及營運量紀錄簿而無由查實。

5. 本案，原告就收受勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳；但原告就此勞務之點收無任何證據以供查實；自無法僅憑進貨發票之開立人（青松公司），就足以證實所交付勞務為之進貨發票之開立人（青松公司），即為實際交易之對象。又會計帳簿，應由負責人、經理人、主辦及經辦會計人員簽章負責；而各項會計憑證，至少保存五年；各項會計帳簿及財務報表，至少保存十年。另就勞務業而言為日記簿、總分類帳、營運量紀錄簿；其他必要之補助帳簿；故原告應備營運量紀錄簿，顯示原告與中工公司都市更新開發整合委託契約書，並將之轉包予青松公司；而原告於青松公司提供勞務而予以收受（即進貨），並進而交付該勞務之成果給予中工公司（即銷貨），這些勞務之收受及交付須有相關資料之查實，自無法僅憑進貨憑證之記載及付款，逕認進項憑證所載（青松公司），即為實際交易之對象。

6. 而營業稅原則上採加值型課徵方式，係就銷項稅額與進項稅額之差額課徵之，依加值型及非加值型營業稅法第35條第1項及同法施行細則第29條規定進項稅額之扣抵採申報制；故營業稅進項稅額係在計算營業人實際應納稅額時，列為計算之減項，應由申報扣抵之營業人負舉證責任。又原告就收受

勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳；故就舉證責任之分配或會計處理原則，原告卻均應就青松公司提出勞務，而由其收受勞務等情節，就收受勞務之事實舉證其真實，以供查核相關之會計憑證；但原告就此勞務之點收無任何證據以供查實。這些勞務之收受及交付既無相關資料之查實，自無法僅憑進貨憑證之記載及付款，逕認進項憑證所載（青松公司），即為實際交易之對象。

①就所取據之進項憑證是否為實際交易對象所開立，首先要有相關交易之資料為據，該資料應完整而可查考（如各項合約），本案屬於勞務之轉包，原告就此交付中工公司，有關勞務之成果，應先在交易憑證及會計帳冊上足供查考。原告就收受勞務之事實，應屬會計事項的變動，自當予以紀錄，正如同交易貨物一般，要有貨物之倉儲點收及資產入帳；但原告就此勞務之點收無任何證據以供查實；自無法僅憑進貨發票之開立人（青松公司），或原告對之付款，就足以證實所收受之勞務為青松公司所提供，而認定青松公司即為實際交易之對象。

②就相關會計帳冊及憑證，無任何證據足以證明為青松公司所提供之勞務，自無法僅憑進貨憑證之記載及相關之付款，逕認進項憑證所載（青松公司），即為實際交易之對象。則兩造就付款之過程，及有無資金回流之爭執，及被告是否就第三人之資訊無法為完整之公開，及原告請求訊問證人部分，與本院上開認定結果無涉，而無斟酌之必要，亦此敘明。

7.就裁罰而言：

①原告為營業人，應當取具實際交易對象所開立之交易憑證

，惟於101年9月至104年10月間進貨（勞務），取具非實際交易對象青松公司虛開之發票，作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額1,154,767元，且自違章發生日至查獲日，最低累積留抵稅額均為0元，已構成以虛報進項稅額扣抵銷項稅額，逃漏營業稅1,154,767元之情事，而有應注意（取具實際交易對象所開立之發票）、能注意（有足夠之資訊作為勞務收受的判斷）而不注意之過失，並無納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰規定之適用，且無加值型及非加值型營業稅法第51條第2項及稅務違章案件減免處罰標準免罰規定之適用，自應論罰。

- ②原告係同時違反稅捐稽徵法第44條及加值型及非加值型營業稅法第51條規定，應擇一從重處罰：依加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定，按所漏稅額1,154,767元處最高5倍之罰鍰金額5,773,835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23,095,233元處5%之罰鍰金額1,154,767元（最高不得超過1,000,000元），從重以加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定為處罰之法據。且經參酌納稅者權利保護法第16條第3項之規定，參據裁罰倍數參考表關於加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第5款規定，按所漏稅額1,154,767元處1倍之罰鍰1,154,767元；就法定5倍以下罰鍰而言，應為適當。被告所為之處分，核已考量原告之違章情節而為適切之裁罰，自無違誤。另行政罰與刑事罰之性質及目的不同，行政罰之漏稅行為違章情節之認定要件，與其是否違反稅捐稽徵法等之刑事犯罪之構成要件自屬不同。故行政法院與普通法院本得各依職權處理之，固本院就調查證據之結果認定行政法上違章事實，自

01 不受刑事案件處理結果之影響。

02 8.綜上所述，原告上開所訴各節，均非可採，原處分（含復查
03 決定）並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告徒執
04 前詞，訴請判決如其聲明所示，為無理由，應予駁回。本件
05 判決基礎已臻明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經
06 本院斟酌後，核與判決不生影響，無一一論述之必要，併予
07 敘明。

08 七、據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條
09 第1項前段，判決如主文。

10 中 華 民 國 110 年 2 月 26 日

11 臺北高等行政法院第五庭

12 審判長法官 陳金圍

13 法官 畢乃俊

14 法官 陳心弘

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

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

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

23 24 25 26	得不委任律師為訴訟 代理人之情形	所 需 要 件
27	(一)符合右列情形之一	1.上訴人或其法定代理人具備律師資

者，得不委任律師 為訴訟代理人	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，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(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	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。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 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。 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。
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。	

中 華 民 國 110 年 2 月 26 日
書記官 簡若芸