

臺北高等行政法院判決

108年度訴更一字第26號

) FKT64W1Z1X5L0;@109年5月22日辯

原告 頂群開發股份有限公司

代表人 魏應州（董事長）住同上

訴訟代理人 黃文利 會計師

李益甄 律師

李威忠 律師（兼送達代收人）

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104年12月4日台財訴字第10413962790號（案號：第000000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決後，原告上訴，經最高行政法院（108年度判字第63號判決）將原判決廢棄發回，本院更為判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

1. 「訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。但經被告同意或行政法院認為適當者，不在此限。」「有下列情形之一者，訴之變更或追加，應予准許：……二、訴訟標的之請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111條第1項、第3項第2款分別定有明文。

2. 本件原告起訴時原聲明：「一、營業稅申報及違章計次部分：

訴願決定、財政部臺北國稅局102年12月營業稅申報核定通知書之處分及財政部臺北國稅局103年11月27日財北國稅中北營業一字第1030662729號函之違章計次處分均撤銷。二、申請退稅部分：(一)訴願決定、財政部臺北國稅局103年11月24日退稅抵繳1,936元之處分及財政部臺北國稅局103年12月1日退稅抵繳2,313,302元之處分均撤銷。(二)被告應依原告之申請，退還固定資產溢付之營業稅2,315,238元。(三)訴訟費用由被告負擔。」(參本院前審卷p10)嗣原告於訴訟中，變更訴之聲明為：「一、營業稅申報及違章計次部分：(一)訴願決定、被告102年12月營業稅申報核定通知書之處分及103年11月27日財北國稅中北營業一字第1030662729號函之違章計次處分均撤銷。(二)第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。二、申請退稅部分：(一)訴願決定、被告103年11月24日退稅抵繳1,936元之處分及103年12月1日退稅抵繳2,313,302元之處分均撤銷。(二)被告應依原告之申請，作成退還固定資產溢付之營業稅2,315,238元之行政處分。(三)第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。」(參本院卷p197)經核原告上開訴之變更，與原訴請求之基礎事實相同，揆諸前揭規定，應予准許。

二、事實概要：

- 1.原告於102年7月8日購買新北市○○區○○○000號房屋(下稱系爭房屋)及其坐落新北市○○區○○○段○○○號土地(權利範圍496/10000)，因此以所取得的南國開發建設股份有限公司及繽紛室內設計工作室開立銷售額合計新臺幣46,304,762元、營業稅額共2,315,238元的統一發票3紙，作為進項憑證，於103年1月15日申報102年11-12月營業稅時，除列報固定資產(房屋部分)46,304,762元、稅額2,315,238

元、得扣抵進項稅額2,315,238元、得退稅限額2,315,238元、本期應退稅額2,315,238元外，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第39條第1項第2款規定申請退還因取得上開固定資產而溢付的營業稅額2,315,238元。

2.被告初查以102年12月營業稅申報核定通知書核定固定資產46,304,762元、得扣抵進項稅額2,315,238元。嗣後被告查認系爭房屋並非供原告本業及附屬業務使用，依法不得扣抵，重行核定補徵營業稅額2,315,238元，並以原告累積留抵稅額1,936元及2,313,302元抵繳核定補徵的營業稅額2,315,238元，寄發營業稅違章補徵核定通知書（核定通知書載為「應納稅額2,315,238－逕更留抵稅額2,315,238－申請留抵稅額抵繳0＝應補徵稅額0元」）及退稅抵繳證明書2紙（抵繳金額分別為1,936元、2,313,302元）予原告。又以103年11月27日財北國稅中北營業一字第1030662729號函（下稱103年11月27日函），核認原告虛報進項稅額2,315,238元，違反營業稅法第19條第1項第2款規定乙案，因自違章行為發生日至查獲日以前各期的期末累積留抵稅額，均大於虛報的進項稅額，實際並未造成逃漏稅款，免按同法第51條第1項第5款規定處罰，惟仍應違章計次1次。

3.原告不服，提起訴願，經財政部104年12月4日台財訴字第10413962790號（案號：第000000000號）決定訴願駁回，原告不服，遂提起行政訴訟。經本院105年度訴字第202號判決駁回，原告不服，提起上訴，經最高行政法院108年度判字第63號判決廢棄原判決，發回本院更為審理。

三、本件原告主張：

1.原告於102年購入系爭房屋，係因原告所屬集團事業體橫跨兩岸並涉及眾多產業，各事業體間互動頻繁，商務服務需求

大增，因而將集團資產做有效規劃，提出「天境360旅台菁英商務會館總部營運企劃」（下稱營運企劃），讓各地事業體公出人員能以此為基地，作為適當之生活居所，同時有會議空間規劃，亦能同時處理公務，此計畫包含旅台菁英人士住宿會館、商務會議中心及餐飲宴會休閒會所，原告所持有之樓層，即於營運企劃中規劃為餐飲宴會休閒會所。系爭房屋係帳列為固定資產分年攤提折舊，此有相關會計傳票及固定資產清單可稽；又原告亦依一般稅率繳納地價稅，而非另以其屬自用住宅而申請地價稅之減免；另從前揭營運企劃可證，原告取得該固定資產係作為未來營業-餐飲宴會休閒會所使用之目的。從而原告取得該固定資產有溢付營業稅之情事，依營業稅法第39條第1項第2款規定申請退還，自屬於法有據。參本院93年度訴字第458號判決可知，系爭房屋僅須符合「客觀上將供營業使用」之要件，即可依營業稅法第39條第1項第2款申請退還溢付之營業稅款，並不以「完工啟用」或「辦理營業登記」為限。據此，原告既可舉證系爭房屋申請退稅時未來將供營業使用，雖系爭固定資產在裝修中，原告仍得依營業稅法第39條第1項第2款申請退還溢付之營業稅。

2. 從原告提出之營運企劃可知，系爭房屋原告預計將作為餐飲宴會休閒會所，因原告公司登記之營業項目除了前述藝文服務業、遊樂園業、會議及展覽服務業外，尚包含「ZZ99999除許可業務外，得經營法令非禁止或限制之業務」，換言之，除許可業務外，原告亦得經營非法令禁止之業務，是原告預計經營之餐飲宴會休閒會所之相關業務，非屬許可業務，自包含在前揭營業項目範圍內。原告後續縱如被告所稱經營「不動產租賃業」，然因不動產租賃業非屬許可業務範圍，

自包含在「ZZ99999」此一概括營業項目範圍內，依公司法第18條、經濟部99年12月6日函釋及最高行政法院發回意旨所示，縱被告認為原告對系爭房屋之使用用途規劃屬不動產租賃業範圍，原告亦毋庸另取得許可或辦理公司變更登記增加此營業項目，是原告就系爭房屋申請退稅，自無違誤。參本院93年度訴字第458號判決，對於系爭固定資產，客觀上作為營業上使用，原告除了進行分公司設立登記外，目前已開始進行試營運，於107年底起，因使用系爭固定資產進行會議及餐飲宴會休閒會所，故水費及電費逐漸攀升，此有系爭固定資產水費、電費繳費憑證可證。又為對系爭固定資產之餐飲宴會休閒會所及會議中心使用有良好管理，自108年5月起，就系爭固定資產使用要求進行完整登記，可證近期已分別進行了服務品質提升會議、CPR訓練、教育訓練及禮儀訓練等試營運活動。由此可知，系爭固定資產客觀上係供營業使用，從而原告取得系爭固定資產溢付之營業稅，自得依營業稅法第39條第1項第2款規定申請退還。

3.並聲明：

(1)營業稅申報及違章計次部分：

①訴願決定、被告102年12月營業稅申報核定通知書之處分及103年11月27日財北國稅中北營業一字第1030662729號函之違章計次處分均撤銷。

②第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。

(2)申請退稅部分

①訴願決定、被告103年11月24日退稅抵繳1,936元之處分及103年12月1日退稅抵繳2,313,302元之處分均撤銷。

②被告應依原告之申請，作成退還固定資產溢付之營業稅2,315,238元之行政處分。

01 ③第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。

02 四、被告則以：

- 03 1.系爭房屋位於新北市○○區○○○000號，而原告之營業地
04 址為臺北市○○區○○路0段00號6樓（原為臺北市○○區○
05 ○路○○○號6樓），系爭房屋並非供公司登記之直接營業場所
06 ；另依原告提供之天境360旅台菁英商務會館總部營運企劃
07 書明載系爭房屋1、2樓規劃為餐廳與交誼室，惟其營利事業
08 登記項目為藝文服務業、遊樂園業、會議及展覽服務業，尚
09 難逕認系爭房屋係供本業及附屬業務使用，且原告於訴願階
10 段雖主張購入系爭房屋係供未來營業出租使用，惟其迄今未
11 依營業稅法第30條第1項規定，辦理營業項目變更登記為經
12 營不動產租賃等相關行業之業務，原告雖於原審階段提出經
13 濟部許可其以系爭房屋所在地址辦理原告淡水分公司登記的
14 函文，作為其主張系爭房屋是供營業上使用的佐證，惟查系
15 爭房屋所有權狀主要用途為住家用，是否能作為營業用已存
16 疑，是否已供營業上使用，原告迄今亦未能提供已作為本業
17 或附屬業務使用之相關事證，以實其說，原告主張，實無可
18 採。
- 19 2.原告未依營業登記規則第3條第1項第5款及第7條第1項規定
20 ，於營業項目有變更時，應自事實發生之日起15日內，填具
21 變更登記申請書，檢同有關證件，向主管稽徵機關申請變更
22 登記，不因公司商業登記包含有概括營業項目，而得免向主
23 管稽徵機關辦理營業項目變更登記，況本件系爭房屋係是否
24 供原告營業上使用，為利於原告營業行銷事宜及被告行政管
25 理，避免造成徵納雙方困擾之情事，原告自應依營業登記規
26 則辦理營業項目變更登記後再行營業。
- 27 3.系爭房屋當時尚未完工並開始使用為原告所不爭，即實際上

並未使用，則系爭房屋既非供原告公司登記之直接營業場所，亦非供原告本業及附屬業務使用，與當時之相關營業業務無關，該進項憑證即屬營業稅法第19條第1項第2款所訂不得扣抵之進項憑證，自無該進項稅額可供退還，縱使原告日後已辦妥營業登記，均未提供其經營方式等使用情形，難謂系爭房屋供原告本業及附屬業務使用。雖經最高行政法院發回更為審理，被告復於108年5月7日以財北國稅法一字第1080017476號函，請原告提示系爭房屋之用途、102年迄今使用情形（含水、電、瓦斯、門禁登記、使用人及設立分公司後營業方式等相關資料）之證明文件，迄未提示。參諸改制前行政法院36年判字第16號判例意旨，原告所訴，委無足採。

4.原告既身為營業人，亦領用統一發票使用，對於營業稅之申報是否符合相關法令規定，自有其注意義務，其取得依法不得扣抵銷項稅額之進項憑證，卻據以申報扣抵銷項稅額，核其所為，有應注意、能注意而不注意之情形，應有過失，自應處罰；惟因原告違章行為發生日至查獲日以前各期之期末累積留抵稅額大於上開虛報進項稅額，依前揭財政部85年2月7日函釋意旨，應免予處罰，被告乃以103年11月27日財北國稅中北營業一字第1030662729號函，核定本案實際並未造成逃漏稅款，免按營業稅法第51條第1項第5款規定處罰，惟仍應列計違章計次1次，核無不合。

5.並聲明：原告之訴駁回，第一審及發回前上訴審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，業據提出原處分（參原審卷p36、原處分卷p8-14）、訴願決定（參原審卷p23-34）、營運企劃書（參本院卷p91-111）、轉帳傳票（參本院卷p113-131）

、102年度地價稅繳款書（參本院卷p133）、委託設計合約書（參本院卷p135-141）、公司及分公司基本資料查詢（參本院卷p143）、水費電費繳費憑證（參本院卷p163-185）、使用登記表（參本院卷p187-189）等為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真。

2.兩造爭點為：原告申請退還固定資產溢付之營業稅2,315,238元，有無理由？【系爭房屋是否供原告本業及附屬業務使用？】

六、本院判斷

1.本件應適用之法條與法理：

(1)加值型及非加值型營業稅法第15條：「（第1項）營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。（第2項）營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣減之。（第2項）營業人因進貨退出或折讓而收回之營業稅額，應於發生進貨退出或折讓之當期進項稅額中扣減之。（第3項）進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」

第19條：「（第1項）營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第33條所列之憑證者。二、非供本業及附屬業務使用之貨物或勞務。但為協助國防建設、慰勞軍隊及對政府捐獻者，不在此限。三、交際應酬用之貨物或勞務。四、酬勞員工個人之貨物或勞務。五、自用乘人小汽車。（第2項）營業人專營第8條第1項免稅貨物或勞務者，其進項稅額不得申請退還。（第3項）營業人因兼營第8條第1項免稅貨物或勞務，或因本法其他規定而有部分不得扣抵情形者，其進項稅額不得

扣抵銷項稅額之比例與計算辦法，由財政部定之。」

第30條【舊】：「（第1項）營業人依第28條申請營業登記之事項有變更，或營業人合併、轉讓、解散或廢止時，均應於事實發生之日起15日內填具申請書，向主管稽徵機關申請變更或註銷營業登記。（第2項）前項營業人申請變更登記或註銷登記，應於繳清稅款或提供擔保後為之。但因合併、增加資本、營業地址或營業種類變更而申請變更登記者，不在此限。」第30條【105年12月28日修正，現行法】：「（第1項）營業人依第28條及第28條之1申請稅籍登記之事項有變更，或營業人合併、轉讓、解散或廢止時，均應於事實發生之日起十15日內填具申請書，向主管稽徵機關申請變更或註銷稅籍登記。（第2項）前項營業人申請變更登記或註銷登記，應於繳清稅款或提供擔保後為之。但因合併、增加資本、營業地址或營業種類變更而申請變更登記者，不在此限。」

第39條：「（第1項）營業人申報之左列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：一、因銷售第七條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。二、因取得固定資產而溢付之營業稅。三、因合併、轉讓、解散或廢止申請註銷登記者，其溢付之營業稅。（第2項）前項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財政部核准退還之。」

第51條【舊】：「（第1項）納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，並得停止其營業：…五、虛報進項稅額者。…」第51條【105年12月28日修正，現行法，本案現行法與舊法適用部分剛好相同】：「（第1項）納稅義務人，有下列情形之一者，

01 除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，並得停止其
02 營業：…五、虛報進項稅額。…」

- 03 (2) 加值型及非加值型營業稅法施行細則第52條：「（第1項
04 ）本法第51條第1項第5款所定虛報進項稅額，包括依本法
05 規定不得扣抵之進項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項
06 稅額而申報退抵稅額者。（第2項）本法第51條第1項第1
07 款至第6款之漏稅額，依下列規定認定之：一、第1款至第4
08 款及第6款，以經主管稽徵機關依查得之資料，包含已依
09 本法第35條規定申報且非屬第19條規定之進項稅額及依本
10 法第15條之1第2項規定計算之進項稅額，核定應補徵之應
11 納稅額為漏稅額。二、第5款，以經主管稽徵機關查獲因虛
12 報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。」

- 13 (3) 營業登記規則【106年3月29日修正，原名稱：營業登記規
14 則】第2條【106年3月29日修正，現行法】：「（第1項）
15 本法第6條第1款至第3款所定營業人之稅籍登記，應依第
16 二章各節條文規定辦理。（第2項）本法第6條第4款所定
17 營業人之稅籍登記，應依第三章各節條文規定辦理。」

18 第2條【103年4月2日修正，舊法】：「（第1項）…營業
19 人有下列情形之一者，應於開始營業前，向主管稽徵機關
20 申請營業登記：一、新設立。…。（第2項）公司、獨資及
21 合夥組織者之營業登記，由主管稽徵機關依據公司或商業
22 登記主管機關提供登記基本資料辦理，並視為已依本法第
23 28條規定申請辦理營業登記。…」第4條【106年3月29日
24 修正，現行法】：「（第1項）營業人申請稅籍登記，應
25 登記事項如下：…五、營業種類。…」

26 第3條【103年4月2日修正，舊法】：「（第1項）營業人
27 申請營業登記，應登記事項如下：…五、營業種類。…」第

7條【103年4月2日修正，舊法】：「（第1項）營業登記事項有變更者，應自事實發生之日起15日內，填具變更登記申請書，檢同有關證件，向主管稽徵機關申請變更登記。但遷移地址者，應向遷入地稽徵機關申請變更登記。…」

(4) 公司法第18條【107年8月1日修正，現行法】：「…（第2項）公司所營事業除許可業務應載明於章程外，其餘不受限制。（第3項）公司所營事業應依中央主管機關所定營業項目代碼表登記。已設立登記之公司，其所營事業為文字敘述者，應於變更所營事業時，依代碼表規定辦理。…」第18條【行為時舊法】：「…（第2項）公司所營事業除許可業務應載明於章程外，其餘不受限制。（第3項）公司所營事業應依中央主管機關所定營業項目代碼表登記。已設立登記之公司，其所營事業為文字敘述者，應於變更所營事業時，依代碼表規定辦理。…」

(5) 稅務違章案件減免處罰標準第24條【舊】：「納稅義務人、扣繳義務人、代徵人、代繳人有下列情事之一者，不適用本標準減輕或免予處罰：一、一年內有相同違章事實三次以上者。二、故意違反稅法規定者。三、以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐者。」第24條【107年7月19日修正，現行法】：「納稅義務人、扣繳義務人、代徵人、代繳人、申報金融機構有下列情事之一者，不適用本標準減輕或免予處罰：一、一年內有相同違章事實三次以上。二、故意違反稅法規定。三、以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐。」

(6) 財政部85年2月7日台財稅第000000000號函：「營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而

尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項第5款規定處罰…」

(7) 財政部 101 年 5 月 24 日 台財稅字第 10104557440 號令：「主旨：營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項第5款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。說明：一、查納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第51條第1項第5款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法院釋字第337號解釋及營業稅法施行細則第52條第2項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（一）違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部 83 年 12 月 6 日 台財稅第 000000000 號函釋規定，免按營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰。（二）違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定處罰。…」

(8) 經濟部 99 年 12 月 6 日 經商字第 09902165270 號函：「…現行公司及商業之所營事業應依本部公告之公司行號營業項目

代碼表所定細類之代碼及業務別填寫，並得加列『ZZ99999除許可業務外，得經營法令非禁止或限制之業務』之概括代碼及業務，但不得僅載明該概括代碼及業務。是以，倘公司及商業已為上揭概括代碼及業務之登記，經營飲料零食之銷售，因屬『公司行號營業項目代碼表』之非許可業務，並無違反公司法令及商業登記法令之規定。

2.按本件實質上之爭議在：被告認定系爭房屋並非供原告本業及附屬業務使用，重新核定補徵營業稅2,315,238元，並以留抵稅額核定補繳？兩造均無疑義。被告稱原告屬於應課稅的營業人，原告若已對外開立發票，就是營業上使用。但原告主張只要將供營業上使用即可，實際上的對內使用也是作業務上使用，不一定須要開立發票。

(1)查，原告102年購入系爭固定資產，於103年1月15日申報102年11-12月營業人銷售額與稅額申報書之固定資產進項營業稅額2,315,238元申報為本期應退稅額2,315,238元累積留抵稅額1,936元。而經被告查核有營業稅法第19條規定不得留抵其進項稅額之情形，核定前系爭固定資產未供本業及附屬業務使用；而重核定補徵營業稅。

①而原告主張系爭固定資產，102年購入時按天境360旅台菁英商務會館總部營運企劃書明載系爭固定資產1、2樓規劃為餐廳與交誼室，供未來營業出租使用，客觀上作為營業使用，並於107年底開始試營運，108年5月起就系爭固定資產使用有完整登記：例如服務品質提升會議、教育訓練及禮儀訓練、天境管委會會議、社區服務人員CPR、里長登革熱宣導等，自得依法申請退還溢繳營業稅。即使無任何營業收入，均未開立發票，亦非可認

01 定為「未供本業及附屬業務使用」。

02 ②又原告已提出經濟部許可其以系爭房屋所在地址辦理原
03 告淡水分公司登記的函文，作為其主張系爭房屋是供營
04 業上使用的佐證，而本案系爭固定資產位於新北市○○
05 區○○○000號。而原告之營業地址為臺北市○○區○
06 ○路0段00號6樓（原為臺北市○○區○○路○○○號6樓）
07 ，顯然有相當之距離，足見，系爭固定資產之使用，應
08 獨立於公司登記之營業場所，而非作為辦公廳舍使用。
09 至於原告淡水分公司之業務究竟如何？依原告提供之天
10 境360旅台菁英商務會館總部營運企劃書（見原處分第
11 197~217頁）明載系爭固定資產1、2樓規劃為餐廳與交
12 誼室，惟其營利事業登記項目為藝文服務業、遊樂園業
13 、會議及展覽服務業，尚難逕認系爭固定資產係供本業
14 及附屬業務使用。

15 (2)公司法及商業登記法針對公司及商業經營業務，均認同除
16 許可業務應予登記外，其餘法規非禁止或限制的業務均得
17 以經營。參經濟部99年12月6日經商字第09902165270號函
18 釋也揭示：「……現行公司及商業之所營事業應依本部公
19 告之公司行號營業項目代碼表所定細類之代碼及業務別填
20 寫，並得加列『ZZ99999除許可業務外，得經營法令非禁
21 止或限制之業務』之概括代碼及業務，但不得僅載明該概
22 括代碼及業務。是以，倘公司及商業已為上揭概括代碼及
23 業務之登記，經營飲料零食之銷售，因屬『公司行號營業
24 項目代碼表』之非許可業務，並無違反公司法令及商業登
25 記法令之規定。」

26 ①查系爭固定資產於當時尚未完工並開始使用，為原告所
27 不爭，即實際上並未開始使用，故系爭固定資產既非供

原告公司登記之直接營業場所，亦非供原告本業及附屬業務使用，與當時原告所經營之營業項目並無關聯。故被告認定該進項憑證即屬營業稅法第19條第1項第2款所訂不得扣抵之進項憑證，自無該進項稅額可供退還，縱使原告日後已辦妥營業登記，均未提供其經營方式等使用情形，亦無由認定系爭房屋：供原告本業及附屬業務使用。

②但該房屋完工後，參照原告提供之天境360旅台菁英商務會館總部營運企劃書（見原處分第197~217頁）明載系爭固定資產1、2樓規劃為餐廳與交誼室，足見購入系爭房屋時，原告之規劃是接近於會議及展覽服務等。而並於107年底開始試營運，108年5月起有提供無償之天境管委會會議、社區服務人員CPR、里長登革熱宣導等。就此，仍無法認定為供原告本業及附屬業務使用。又原告營業項目，除藝文服務業、遊樂園業、會議及展覽服務業外，另有「ZZ9999除許可業務外，得經營法令非禁止或限制之業務」的概括業務，如該項業務非屬須經主管機關許可始得經營，或法令有限制或禁止者外，系爭房屋得供原告營業上使用，相關之事項則應較為寬廣之認定。

③即使針對供原告營業上使用，採較為寬廣之認定。仍要斟酌原告之實際使用，而非原告未為相關使用或僅計畫為某類使用，就憑以為寬廣之認定。原告稱購入的固定資產，只要客觀上將供營業使用，其進項稅額就可以准予退還，而不以申請退還時，必須要實際上已經是營業使用為必要。而被告亦稱關於供做營業使用的相關資料，就時間上的限制，以原處分為例，就是以原處分那

01 個時間點來看他有無供營業用，否則就不符合退稅要件
02 ；亦即是申報退稅的時候，到102年11月15日申報日為
03 止【精確的說：應為103年1月15日申報102年11-12月營
04 業稅時】。但原告主張本件退稅是屬於課予義務訴訟，
05 其原處分的合法性認定的基準時點是在事實審言詞辯論
06 終結前事實跟法律狀態為準。原告至少在前審的事實審
07 辯論終結前，已提供相關的事證，證明系爭不動產將供
08 營業使用。

09 ④被告亦於108年5月7日以財北國稅法一字第1080017476
10 號函，請原告提示系爭房屋之用途、102年迄今使用情
11 形（含水、電、瓦斯、門禁登記、使用人及設立分公司
12 後營業方式等相關資料）之證明文件，迄未提示。亦即
13 仍要斟酌原告之實際使用，而非原告未為相關使用或僅
14 計畫為某類使用，就憑以為寬廣之認定。而非客觀上將
15 供營業使用，即得將其進項稅額予以退還。被告亦陳明
16 108年去查看的水電、房屋使用情形，甚至到目前為止
17 ，都還是沒有到達營業使用的程度。而若將之出租，即
18 屬營業使用（被告亦當庭陳明），但原告稱：一直都沒
19 有將房子出租，是因原告本來是要經營商務會館，包含
20 住宿跟餐飲的部分，也可以舉辦開會的活動，所以目前
21 是沒有出租過沒錯。其實這中間有經過幾個週折，一來
22 是剛開始買進這個不動產之後，因為原告的集團在台灣
23 這邊的經營是有受到影響的，所以中間有停擺一陣子，
24 現在差不多要開幕，結果又遇到肺炎疫情。足見，原告
25 是未為使用，而僅屬於「計畫為某類使用，或預定為某
26 類使用」但均未付諸行動。而原告所稱之實際使用，為
27 107年底開始試營運（服務品質提升會議、教育訓練及

禮儀訓練），108年5月起有提供無償之天境管委會會議、社區服務人員CPR、里長登革熱宣導等；所謂試營運僅屬計畫或預定的程度，而之前雖有借給附近的里長辦理會議，也僅屬睦鄰行為，自非有作為本業及附屬業務使用之客觀事實。

- (3) 查原告所提出102至104年營所稅會計師查核報告，關於原告在各該年度的營業收入，參見查核報告的第五頁損益科目，因為公司還沒有營運，公司的資產只有系爭房屋及長期投資，所以沒有營業收入。另當期進項稅額得否申報扣抵當期銷項稅額，應依營業稅法第19條規定，並按事實查明認定，倘認有前揭規定所示不得扣抵之情事，自不得扣抵進項稅額。倘原告如預定以系爭固定資產之進項稅額，扣抵銷項稅額，自須符合營業稅法第19條之規定，始得為之。

- ①營業稅法第19條：「（第1項）營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：（第2款）非供本業及附屬業務使用之貨物或勞務。」換言之，原告只要將系爭房屋供本業及附屬業務使用，即可扣抵銷項稅額。但原告所為之使用僅為107年底開始試營運（服務品質提升會議、教育訓練及禮儀訓練），108年5月起有提供無償之天境管委會會議、社區服務人員CPR、里長登革熱宣導等；所謂試營運僅屬計畫或預定的程度，而之前雖有借給附近的里長辦理會議，也僅屬睦鄰行為，自非有作為本業及附屬業務使用之客觀事實。

- ②而原告就系爭房屋設分公司，但如同原告所稱，於102至104年營所稅會計師查核報告，關於原告在各該年度的營業收入，參見查核報告的損益科目，因為公司還沒

有營運，公司的資產只有系爭房屋及長期投資，所以沒有營業收入。沒有營運者，當然無法提出有作為本業及附屬業務使用之客觀事證。這與被告所稱，於108年5月7日函請原告提示系爭房屋之用途、102年迄今使用情形（含水、電、瓦斯、門禁登記、使用人及設立分公司後營業方式等相關資料）之證明文件，迄今原告未為提示。而被告亦陳明去查看水電及房屋使用情形，到目前為止，都還是沒有到達營業使用（水電之使用得以度數來觀察）的程度。可見是原告並未使用。

③是以，有無作為本業及附屬業務使用之客觀事實，仍要斟酌原告之實際使用，而非原告未為相關使用或僅計畫為某類使用，就憑以為寬廣之認定，更非僅客觀上將供營業使用，卻未供為本業及附屬業務使用之客觀事證；即得將其進項稅額予以退還。就不動產最簡易之使用方式就是出租，尤其是暫無特定計畫，但原告亦陳稱一直都沒有將房子出租過。因原告本來是要經營商務會館，包含住宿跟餐飲的部分，也可以舉辦開會的活動，所以目前是沒有出租過。其實這中間有經過幾個週折，一來是剛開始買進這個不動產之後，因為原告的集團在台灣這邊的經營是有受到影響的，所以中間有停擺一陣子，現在差不多要開幕，結果又遇到肺炎疫情。可見，有無作為本業及附屬業務使用之客觀事實，仍要斟酌原告之實際使用，而非原告未為相關使用或僅計畫為某類使用，就憑以為寬廣之認定。本件事證顯示是原告空屋閒置，未為使用；自無法參酌營業稅法第19條第1項第2款之規定（以進項稅額，扣抵銷項稅額）。

(4)原告於102年7月8日購買系爭房屋及其坐落基地，而以所

取得的開發建設商及室內設計工作室，所開立銷售額合計46,304,762元、營業稅額共2,315,238元的統一發票3紙，作為進項憑證，於103年1月15日申報102年11-12月營業稅時，除列報固定資產（房屋部分）46,304,762元、稅額2,315,238元、得扣抵進項稅額2,315,238元、得退稅限額2,315,238元、本期應退稅額2,315,238元外，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第39條第1項第2款規定申請退還因取得上開固定資產而溢付的營業稅額2,315,238元。

3.被告初查以102年12月營業稅申報核定通知書核定固定資產46,304,762元、得扣抵進項稅額2,315,238元。嗣後被告查認系爭房屋並非供原告本業及附屬業務使用，依法不得扣抵，重行核定補徵營業稅額2,315,238元，並以原告累積留抵稅額1,936元及2,313,302元抵繳核定補徵的營業稅額2,315,238元，寄發核定通知書及退稅抵繳證明書2紙（抵繳金額分別為1,936元、2,313,302元）予原告。又103年11月27日函，核認原告虛報進項稅額2,315,238元，違反營業稅法第19條第1項第2款規定乙案，因自違章行為發生日至查獲日以前各期的期末累積留抵稅額，均大於虛報的進項稅額，實際並未造成逃漏稅款，免按同法第51條第1項第5款規定處罰，惟仍應違章計次1次。

4.綜上所述，原告上開所訴各節，均非可採，原處分（含復查決定）並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，原告徒執前詞，訴請判決如其聲明所示（關於營業稅申報及違章計次部分，及關於申請退稅部分），均為無理由，應予駁回。本件判決基礎已臻明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決不生影響，無一一論述之必要，併

01 予敘明。

02 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
03 第1項前段，判決如主文。

04 中 華 民 國 109 年 6 月 19 日

05 臺北高等行政法院第六庭

06 審判長法 官 陳金圍

07 法 官 畢乃俊

08 法 官 陳心弘

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 109 年 6 月 19 日

19 書記官 簡若芸