

臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

107年度稅簡字第26號

109年6月23日辯論終結

原告 銳虎科技股份有限公司

代表人 邱秀珍

關係人 林文添

輔助參加人 三裕資訊有限公司

代表人 張世翔

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠

訴訟代理人 呂淑華

謝秋萍

上列當事人間營業稅及罰鍰事件，原告不服財政部中華民國107年7月17日台財法字第10713928440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：被告依據法務部調查局北部地區機動工作站（下稱調查局北機站）通報及查得資料，以原告於民國100年11月至101年6月間無進貨事實，取具三裕資訊有限公司（下稱三裕公司）及華碩王有限公司（下稱華碩王公司）開立之統一發票45紙，其上記載銷售額共新臺幣（下同）2,261,520元，營業稅113,082元，作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額113,082元，致生逃漏營業稅之結果，經審理違章成立，除發單補徵100、101年度稅額113,082元，並按所漏稅額處2.5倍之罰鍰282,705元。原告不服，循序申請復查，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：

（一）被告無法提出積極證據證明原告有逃漏稅捐之情事，僅憑片面之調查局北機站調查筆錄即臆測推定原告之違法事實，顯

無所憑，復要求原告應證明自己無違法事實，顯未盡行政機關對於人民違法事實存在應負之舉證責任，是依最高行政法院61年判字第70號、62年判字第402號及75年判字第309號判例意旨，本件無證據足資認定原告有堪以構成行政罰要件之事實存在，被告即不得僅以推測之詞對原告裁處並課以罰鍰。

(二)本件被告認原告有逃漏稅捐之情事，無非以調查局北機站之調查筆錄為其論據。惟訴外人林柔希、蔡承達及邱秀珍於調查局之陳述屬刑事訴訟法上之審判外陳述，因未經對質詰問而不具有證據能力，且該刑事案件（臺灣新北地方法院檢察署104年度偵字第769號）自調查局搜索後迄今已過三年餘，檢察官中間僅開二次庭仍無法結案，迄今尚未起訴或判決確定，顯見該筆錄內容與客觀事實有諸多出入，實在是相關人第一次被傳訊緊張及被誤導所致，並不足以證明行為人確有違法事實，更遑論三裕公司及華碩王公司是否有虛開統一發票尚屬待證明事項，被告不得以一待證明事項證明另一待證事項（原告取具三裕公司及華碩王公司之不實發票，充作進項憑證申報扣抵銷項稅額之待證事項）。更甚者，筆錄內相關人等充其量僅陳述「有部分進貨不實」，被告機關何以即可片面認定該相關年度「全數進貨」皆屬不實。

(三)又被告復查決定雖認定「…原告主張系爭交易均以現金交易，當場銀貨兩訖，惟查同一交易期間，原告每月彙整小額貨款以支票支付三裕公司，金額約4,000元至53,000元不等，大額貨款金額約33,000元至70,000元不等，卻每週以現金支付，有違一般交易常情」云云。惟被告未說明原告每週以現金支付廠商有何違反交易常情之處，更無法提出積極證據證明原告有無進貨之違章事實，上開推論顯與原告有無逃漏稅捐之待證事實不相契合，被告竟以片面之臆測推定原告之違法事實，更要求原告應證明自己無違法事實，根本未盡行政機關對於人民違法事實存在應負之舉證責任，是依前揭最高行政法院判例意旨，本件無證據足資認定原告有堪以構成行

政罰要件之事實存在，被告即不得僅以推測之詞對原告裁處並課以罰鍰。

(四)關於租稅課徵構成要件之客觀舉證責任本屬被告，訴願決定引據司法院釋字537號解釋，誤解大法官解釋之精神本件訴願機關係以司法院釋字第537號解釋肯定納稅義務人就其管領之課稅資料負有協力義務為前提，逕行導出有關營業稅進項稅額存在之事實，均應由主張扣抵之申報扣抵營業人負擔證明責任，然而此一有關舉證責任分配的解釋卻嚴重誤解司法院釋字第537號解釋之精神。細查此一解釋，只是針對法律課與納稅義務人負有申報之協力義務，提出正當化的論述，並非在稽徵機關原本負有客觀舉證責任之租稅債權成立要件事實的領域，將納稅義務人協助調查之協力義務提升到主觀舉證責任的層次，亦非有將租稅債權成立要件事實之客觀舉證責任加以倒置之意，是訴願決定對司法院釋字第537號解釋之錯誤引申，造成其對舉證責任分配規則之解釋錯誤，進而影響其對事實認定，自己構成違背法令。

(五)本件原告與三裕公司、華碩王公司往來交易尚非複雜，原告業已提出進貨統一發票、現金支出證明單、進貨明細、三裕公司及華碩王公司表示確有出貨事實函等資料證明原告與三裕公司、華碩王公司確實有交易之事實，原告已善盡提出與課稅要件事實有關證據資料之協力義務，在如此事證明確之前提下，被告卻僅以「帳簿憑證及資金流程」資料未予提供，即認定原告未向三裕公司及華碩王公司進貨並支付貨款，惟查有關「帳簿憑證及資金流程」資料，以書面審核精神，原告本不負有製作留存義務，既然沒有此義務，何以成為被認定罪責之依據，是被告僅以證據力不明之調查局北機站調查筆錄，逕將合法交易指為非法，被告顯然違反其職權行使有利不利一律注意之原則，更未盡其證據調查義務，並對原告之財產權造成侵害。

(六)並聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

三、輔助參加人陳述略以：三裕公司與華碩王公司皆為正常營運

多年之公司，且營運成果獲利甚豐，原告並無動機向三裕公司及華碩王公司購買發票申報扣抵銷項稅額。被告僅援用刑事訴訟法上不具證據能力之調查局筆錄，即臆測原告有逃漏稅之事實，根本未見被告提出積極證據證明原告確有逃漏稅捐之事實。本案關於租稅課徵構成要件之客觀舉證責任本屬被告。訴願決定引據大法官釋字第537號解釋，實誤解大法官解釋之精神。

四、被告則以：

(一)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，在行政實務上即產生受罰鍰或由稅捐稽徵機關片面核定等不利益之後果，而減輕稅捐稽徵機關之舉證證明程度。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，惟營業稅進項稅額，因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，應由申報扣抵之營業人負舉證責任。特別在「其對某些由稽徵機關所蒐集到證據資料所呈現之外觀證明或表面事證，沒有具體合理之解釋，或拒絕提出進一步之資料來反駁」時，則稽徵機關本於經驗法則，就所提出證據資料之證明力，而為待證事實存在（指營業人與開立發票公司間交易為虛偽）之認定，即不能指為有違證據法則。另參照行政程序法第43條規定，行政機關就證據證明力，係依論理法則及經驗法則判斷事實，合先陳明。

(二)依原告負責人邱秀珍、三裕公司負責人張世翔之配偶林柔希及華碩王公司負責人蔡承達103年4月15日在調查局北機站所作之調查筆錄，足證三裕公司及華碩王公司有虛開統一發票交付原告充當進項憑證，實際並無交易之事實。

01 (三)原告主張其交易均以現金交易，當場銀貨兩訖，惟查同一交
02 易期間，原告每月彙整小額貨款以支票支付三裕公司，金額
03 約4,000元至53,000元不等，大額貨款金額約33,000元至70
04 ,000元不等，卻每週以現金支付，有違一般交易常情。

05 (四)關於營業稅銷售額之多寡，固應由稅捐稽徵機關負客觀之舉
06 證責任，惟納稅義務人仍負有提出與課稅要件事實有關證據
07 資料之協力義務。又稽徵機關依據稅捐稽徵法第30條規定行
08 使調查權時，營利事業應提示有關帳簿文據備查，被調查人
09 不得拒絕。是當事人自得提出主張，並就所主張之實質因果
10 關係、有關內容負舉證責任及盡協力義務，俾稽徵機關對當
11 事人有利及不利情事加以審酌。本件原告僅提示進貨統一發
12 票、現金支出證明單影本、三裕公司及華碩王公司表示確有
13 出貨事實函影本，主張渠等交易為真實，卻乏積極提供相關
14 帳簿文據憑證以供查對勾稽，提供有利反證及合理說明，自
15 難信其主張為實在，被告核認原告有無進貨之違章事實，除
16 參考調查局北機站刑事案件移送書外，並審酌系爭交易之貨
17 物及資金流向核實查認，就查得事證，依論理及經驗法則判
18 斷，認定事實，已善盡職權調查之能事，原告所訴，自難採
19 據。

20 (五)原告於事實概要欄所載期間無進貨事實，取具三裕公司及華
21 碩王公司開立之不實統一發票計45紙，銷售額合計2,261,52
22 0元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，致虛報進項稅額11
23 3,082元，違章事實明確，核有逃漏稅捐之故意，應予論罰
24 。原告自違章行為發生日(101年1月15日)起至查獲日(103
25 年4月15日)止之漏稅額為113,082元，已發生以虛報
26 進項稅額扣抵銷項稅額情事，又原告未於裁罰處分核定前或
27 復查決定前補繳稅款，被告參依稅務違章案件裁罰金額或倍
28 數參考表，按所漏稅額113,082元處2.5倍罰鍰282,705元
29 並無違誤。

30 (六)並聲明：駁回原告之訴。

31 五、上開事實概要欄所述之事實，有原告於100年11月至101年

01 6 月間，取具如附表一所示華碩王公司（9 紙）及如附表二
02 所示三裕公司（36 紙）開立之發票計 45 紙（36 紙+9 紙＝45 紙
03 ，下合稱系爭發票），銷售額分別 461,520 元及 1,800,000
04 元，營業稅額分別 23,078 元及 90,004 元，臺灣新北地方檢察
05 署 106 年度調偵字第 2719 號起訴書（見本院卷一第 242-253
06 頁）、本稅 113,082 元之核定稅額繳款書（見原處分卷第 24
07 1 頁）、罰鍰裁處書（見原處分卷第 272 頁）、復查決定（
08 見本院卷一第 10-14 頁）、訴願決定（見本院卷一第 16-22
09 頁）在卷可稽。是本件應審酌之爭點即為：被告認原告自 10
10 0 年 11 月至 101 年 6 月間無進貨事實，取具華碩王公司及三
11 裕公司開立之系爭發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額 11
12 3,082 元，核定補徵營業稅額 113,082 元，並裁處罰鍰 282,
13 705 元，於法是否有據。

14 六、本稅部分：

15 （一）按營業稅法第 15 條第 1 項、第 3 項規定：「（第 1 項）營業
16 人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢
17 付營業稅額。……（第 3 項）進項稅額，指營業人購買貨物
18 或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第 19 條第 1 項第 1 款
19 規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購
20 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。
21 」第 33 條第 1 項第 1 款規定：「營業人以進項稅額扣抵銷項
22 稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：
23 一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。
24 」第 34 條規定：「營業人會計帳簿憑證之管理辦法，由財政
25 部定之。」

26 （二）按「租稅稽徵程序，稅捐稽徵機關雖依職權調查原則而進行
27 ，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範
28 圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，
29 因而課納稅義務人申報協力義務。」業據司法院釋字第 537
30 號解釋闡釋明確。申言之，稅捐稽徵機關在核定稅額過程中
31 ，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。

(三)被告依通報及查得資料，以原告於100年11月至101年6月間無進貨事實，卻取具華碩王公司、三裕公司開立之系爭發票45紙（其上記載銷售額共2,261,520元、營業稅額共113,082元，詳如附表一、二所示），作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額，核定補徵營業稅額113,082元，合先敘明。

(四)原告主張：其與華碩王公司、三裕公司交易並不複雜，已提出進貨發票、現金支出證明單、進貨明細、華碩王公司、三裕公司函文佐證；又訴外人林柔希、邱秀珍於調查局北機站之供述未經交互詰問，調查筆錄均無證據能力，被告置原告提出之有利事證於不顧，亦未依職權及舉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。茲以：

- 1.原告100年11月至101年6月間，並無進貨事實，卻取具華碩王公司、三裕公司開立之系爭發票充當進項憑證使用，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，經調查局北機站移請被告調查。而被告於初查及復查階段，分別於105年11月21日以北區國稅板橋銷字第0000000000A號函（見原處分卷第54-56頁）、107年1月24日以北區國稅法一字第1070001361號函（見原處分卷第249頁）函請原

告提示本件之帳簿憑證、進銷存明細表、收付款證明、資金流程等，原告於105年12月22日發函被告提出支付證明單、銷貨發票、出貨明細單198張，亦有原告公司函文暨所附支付證明單、銷貨發票、出貨明細單可佐（見原處分卷第73-238頁）。然本件經被告認定原告並無實際進貨者，僅有如附表一、二所示之系爭發票45張，被告並未將原告105年12月22日提出之發票悉數認定為不實交易，原告起訴主張被告片面認定相關年度「全數進貨」皆屬不實，應有誤會。

2.原告雖主張有進貨事實等情，先於105年12月22日發函被告提出支付證明單、銷貨發票、出貨明細單為證，已如上述。復於本案審理中之108年6月5日向被告提出100年度分錄簿、101年度日記簿、100及101年度總分類帳及傳票供被告查核，有帳簿憑證正本收據（見本院卷一第93頁）、及經本院編為補證卷之上揭分錄簿、日記簿、總分類帳及傳票可參。茲以：

(1)原告並無提出華碩王公司、三裕公司間之買賣合約，亦無進貨簿、銷貨簿及進銷存明細表，原告之進、銷、存無法分類控管，其進、銷、存亦不知如何勾稽，更無法證明原告確有向華碩王公司、三裕公司進貨。又附表一、二所示發票，品名均為「電腦零件」、「電腦週邊」，數量空白，單價空白，已違反統一發票使用辦法第9條應記載之事項。

(2)將補證卷原告提出之100年度分錄簿（見補證卷第23-38頁）對照附表一所示之發票，及將原告提出之101年度日記簿（見補證卷第98-141頁）與附表二之發票核對，原告於分錄簿、日記簿及補證卷所附之轉帳傳票，用以支付附表一、二發票所示之貨款，原告使用之會計科目均為「銀行存款」，然原告均無法提出日期、金額對應符合之銀行提款或匯款紀錄以供勾稽核對，原告雖主張公司隨時保持200萬元之流動資金以供購買貨物之用（見本院卷一第109頁背面），然此與原告提出之分錄簿、現金簿、轉帳傳票所記載付款使用之會計科目「銀行存款」有所矛盾，且原告亦無提出現金簿以

01 實其說，實難認為原告確有如附表一、二發票所示之交易事
02 實。

03 (3)原告主張其所提出之現金簽收單即為原告向華碩王公司、三
04 裕公司進貨之收據云云（見本院卷一第53頁）。然觀諸原告
05 提出之支出證明單（見本院卷一第131-175頁），科目亦均
06 為「PC零件」、「PC週邊」，並無進貨物品之明細可與華碩
07 王公司、三裕公司之出貨單相互勾稽，且依據交易常情，原
08 告向華碩王公司、三裕公司付款進貨，理應由華碩王公司、
09 三裕公司開立收到貨款的收據給原告，而不是由原告自己開
10 立支出證明單，此顯與交易常情有悖。對此質疑，原告業務
11 經理即關係人林文添僅稱「因為我們交往很久，到現在還交
12 往當中」等語（見本院卷一第53頁），此顯為避重就輕之詞
13 ，不足採信。

14 3.據原告所陳，其係以現金方式給付華碩王公司、三裕公司附
15 表一、二所示發票貨款。惟以：

16 (1)林柔希係三裕公司代表人張世翔配偶，負責三裕公司及華碩
17 王公司會計業務及帳務管理，據林柔希於調查局北機站關於
18 其製作不實資金流程陳稱：「從公司領現金出來，再依照發
19 票的金額以現金存款方式存到三裕公司的另外一個帳戶，並
20 在存款憑單上註記買受人公司的名稱，比如說，虛開100萬
21 元給奇鋒公司，我們會計就會存入100萬元現金至公司帳戶
22 ，並註記是奇鋒公司，這樣三裕公司的交易明細就會顯示出
23 奇鋒公司的名字。」等語（見原處分不可閱覽卷宗第28頁）
24 。另就三裕公司開立不實發票乙節，林柔希於調查局北機站
25 亦供稱「（提示札記資料2本係自三裕公司你的座位上搜扣
26 的，係由何人製作？）這兩本札記都是我製作的……編號D-
27 03-2是記載……三裕公司虛開發票收取3%-5%稅金的資料。
28 」等語（見原處分不可閱覽卷宗第25頁），另有札記摘錄影
29 本（見原處分卷第303-312頁）資為佐證。

30 (2)依卷附調查局北機站調得之帳戶資料，林柔希於101年7月
31 11日自三裕公司帳戶提領現金500萬後，有大額通貨交易複

式查詢系統表單可參（見原處分卷第24-1頁），旋於同日按附表一發票銷售額及營業稅額加總之金額逐筆存入華碩王公司三信商業銀行帳戶，且摘要均註明「銳虎」，此亦有華碩王公司三信商業銀行帳戶明細可佐（見原處分不可閱覽卷宗第52頁）。

(3)再依調查局北機站調取之存摺資料可知，林柔希於101年7月17日自華碩王公司提領500萬元，有大額通貨交易複式查詢系統表單可參（見原處分卷第24-1頁），旋於同日按附表二發票銷售額及營業稅額加總之金額逐筆存入三裕公司星展銀行帳戶，且交易明細均註明「銳虎」，此亦有三裕公司星展銀行帳戶明細可佐（見原處分不可閱覽卷宗第43-46頁）。

(4)對於上揭與交易常情有違的貨款收受方式，三裕公司於本院言詞辯論時稱「因為三裕資訊公司要向星展銀行辦理貸款，星展銀行要求提示相關現金收入，所以以此方式補存現金所收貨款以提供給星展銀行辦理貸款。」云云（見本院卷一第115頁）。然經本院依職權函詢星展銀行，經函覆略以「三裕資訊有線公司於民國100年初次向本行申請貸款往來，．．本行於辦理貸款時，並未要求三裕資訊有限公司提出現金收入證明」，亦有星展銀行109年5月13日行銀台（109）字第109119號函可證（見本院卷一第186頁）。顯然三裕公司所稱因辦理貸款應星展銀行要求提示現金收入，始補存現金收貨款云云，並不可採。三裕公司雖又主張傳訊銀行行員作證，然本院認星展銀行上揭回函業已說明清楚並未於三裕公司辦理貸款時要求出現金收入證明，故三裕公司請求傳訊銀行辦理貸款人員，本院認並無必要。

4.再佐以原告代表人邱秀珍於調查局北機站詢問時供稱「（妳向三裕公司、華碩王公司進貨及購買發票．．．妳有填寫支出證明單？）．．．我沒有寫支出憑證，也沒有作傳票，也沒有作帳。．．．」、「我從來沒有委託林柔希以本公司的名義匯款給三裕公司，這部分我想可能就是虛開發票假金流的

部分吧。」等語（見原處分不可閱覽卷宗第72-73頁），並證原告提出之支出證明單為虛偽，無法證明原告有給付三裕公司、華碩王公司貨款。且邱秀珍稱「我就拜託林柔希，請她提供發票給我，．．．我買發票的計算方式，是發票金額的4%」等語（見原處分不可閱覽卷宗第74頁），亦與上開自林柔希三裕公司座位扣得之札記摘錄影本亦均記載4%一致（見原處分卷第303-312頁）。

5.原告與三裕公司雖均主張林柔希、邱秀珍於調查局北機站之供述係在誘導下所為，未經交互詰問程序，不具有證據能力云云。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、訴訟程序之進行均各有不同，爰刑事判決與行政處分，當可各自認定事實。本院認為上揭林柔希、邱秀珍於調查局北機站之供述不但互核一致，且有三裕公司、華碩王公司帳戶明細資料、札記摘錄影本可資佐證林柔希、邱秀珍在調查局北機站之供述為真實，又行政訴訟程序與刑事訴訟程序本有不同，已見上述，即使林柔希、邱秀珍於調查局北機站之供述未經交互詰問，本院認該二人之調查筆錄仍具證據能力，可作為本案認定事實之依據。且原告、三裕公司主張調查局北機站誘導詢問，未見其等舉證以實其說，且林柔希於調查局北機站接受詢問時係由律師陪同（見原處分不可閱覽卷宗第31頁），亦難認為林柔希於調查筆錄中所述係遭到誘導所為。

6.又原告再主張邱秀珍之供述應以檢察官之訊問筆錄為準。觀諸邱秀珍104年8月11日及105年5月11日之檢察官訊問筆錄（見本院卷一第209-211頁、第256-256頁背面），無非改稱向三裕公司、華碩王公司進貨不會拿貨，會以「寄倉」方式云云。然觀諸原告提出的三裕公司、華碩王出貨單（見本院卷一第131-175頁），其上均有邱秀珍簽立之「邱」，原告稱「每筆交易均有交易人簽認為憑」（見本院卷一第119頁）云云。若原告向三裕公司、華碩王公司進貨方式為寄

倉，代表先開發票再出貨，出貨單日期理應在在發票日期後，然上揭出貨單之日期均與發票日期一致，顯然本件並無寄倉之情形存在，邱秀珍之檢察官訊問筆錄並不可信。

7. 至於原告提出之三裕公司、華碩王公司函文（見本院卷一第176-177頁），均係本件開立系爭不實發票之利害關係人，其書函能否採信，已屬有疑。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，實難以該書函為原告有利之認定。

（五）綜上，原告於事實概要欄所載期間無進貨事實，製作不實之資金流程，以掩飾渠等間無交易之事實，取具三裕公司及華碩王公司開立記載銷售額、營業稅額均不實系爭發票45紙作為進項憑證，其未提出可供勾稽之相關帳簿憑證，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。

七、罰鍰部分：

（一）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）又「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……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……（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。」為財政部85年2月7日台財稅第000000000號函所明釋。再按「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

01 ……五、虛報進項稅額者無進貨事實者。按所漏稅額處2.5
02 倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款者，處1.5倍之
03 罰鍰；於復查決定前已補繳稅款者，處2倍之罰鍰。」為稅
04 務違章案件裁罰金額或倍數參考表所規定。

05 (二)經查，原告於100年11月至101年6月間無進貨事實，取具
06 三裕公司及華碩王公司開立之系爭發票45紙，其上記載銷售
07 額共2,261,520元，營業稅113,082元，作為進項憑證，並
08 據以申報扣抵銷項稅額113,082元，致生逃漏營業稅之結果
09 ，違章事證明確已如前述。原告為營業人，當應知悉營業行
10 為應取具真實交易對象憑證等規定，惟原告明知無交易之事
11 實，猶取具無實際交易對象三裕公司、華碩王公司開立之系
12 爭發票，主觀上應有故意，且未符合行政罰法第7條第1項
13 不予處罰、稅務違章案件減免處罰標準免予處罰或納稅者權
14 利保護法（下稱納保法）第16條第2項但書得減免處罰之規
15 定，被告自應予以論罰。

16 (三)原告就各期實際扣抵數予以加總之漏稅額為113,082元，已
17 發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額情事，又原告未於裁罰處
18 分核定前或復查決定前補繳稅款，被告審酌原告違反本件行
19 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
20 義務所得之利益，依前揭規定，按所漏稅額113,082元處2.
21 5倍罰鍰282,705元，揆諸首揭規定並無違誤，亦無裁量怠
22 惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，更與行政罰法第18條
23 第1項及納保法第16條第3項之規定相符，均屬合法。

24 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，
25 經本院詳加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決結果
26 不生影響，爰不逐一論述，併予敘明。

27 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
28 1項前段，判決如主文。

29 中 華 民 國 109 年 7 月 22 日
30 行政訴訟庭 法官 高維駿

31 上為正本係照原本作成。

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）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事實。

中 華 民 國 109 年 7 月 23 日
書 記 官 吳 文 彤

附表一

編號	發票日期	發票號碼	銷售人	買受人	發票銷售額	營業稅金額	補證卷頁碼
1	100.11.4	XQ00000000	華碩王公司	原告	34,560	1,728	21
2	100.11.11	XQ00000000	華碩王公司	原告	47,890	2,395	18
3	100.11.21	XQ00000000	華碩王公司	原告	51,230	2,562	12
4	100.11.29	XQ00000000	華碩王公司	原告	65,450	3,273	11
5	100.11.16	XQ00000000	華碩王公司	原告	41,700	2,085	15
6	100.12.5	XQ00000000	華碩王公司	原告	58,200	2,910	8
7	100.12.7	XQ00000000	華碩王公司	原告	62,960	3,148	5
8	100.12.9	XQ00000000	華碩王公司	原告	31,100	1,555	4
9	100.12.22	XQ00000000	華碩王公司	原告	68,430	3,422	1

附表二

編號	發票日期	發票號碼	銷售人	買受人	發票銷售額	營業稅金額	補證卷頁碼
1	101.1.2	YU00000000	三裕公司	原告	35,700	1,785	94
2	101.1.9	YU00000000	三裕公司	原告	61,500	3,075	92
3	101.1.16	YU00000000	三裕公司	原告	56,400	2,820	90
4	101.1.30	YU00000000	三裕公司	原告	46,400	2,320	89
5	101.2.3	YU00000000	三裕公司	原告	32,100	1,605	87
6	101.2.8	YU00000000	三裕公司	原告	65,400	3,270	85
7	101.2.15	YU00000000	三裕公司	原告	58,200	2,910	83

(續上頁)

8	101.2.22	YU000000000	三裕公司	原告	44,300	2,215	81
9	101.3.6	AH000000000	三裕公司	原告	67,800	3,390	76
10	101.3.16	AH000000000	三裕公司	原告	51,200	2,560	71
11	101.3.31	AH000000000	三裕公司	原告	46,500	2,325	66
12	101.3.1	AH000000000	三裕公司	原告	34,500	1,725	78
13	101.3.21	AH000000000	三裕公司	原告	47,910	2,396	69
14	101.3.7	AH000000000	三裕公司	原告	35,800	1,790	75
15	101.3.14	AH000000000	三裕公司	原告	47,900	2,395	73
16	101.3.21	AH000000000	三裕公司	原告	55,600	2,780	70
17	101.3.28	AH000000000	三裕公司	原告	60,700	3,035	67
18	101.4.6	AH000000000	三裕公司	原告	61,430	3,072	62
19	101.4.10	AH000000000	三裕公司	原告	56,550	2,828	60
20	101.4.17	AH000000000	三裕公司	原告	46,270	2,314	57
21	101.4.2	AH000000000	三裕公司	原告	35,750	1,788	64
22	101.4.3	AH000000000	三裕公司	原告	52,090	2,605	63
23	101.4.6	AH000000000	三裕公司	原告	66,820	3,341	61
24	101.4.13	AH000000000	三裕公司	原告	57,950	2,898	58
25	101.4.20	AH000000000	三裕公司	原告	43,680	2,184	56
26	101.4.27	AH000000000	三裕公司	原告	31,550	1,578	55
27	101.5.2	BW000000000	三裕公司	原告	37,100	1,855	53
28	101.5.7	BW000000000	三裕公司	原告	69,400	3,470	50
29	101.5.25	BW000000000	三裕公司	原告	41,500	2,075	46
30	101.5.9	BW000000000	三裕公司	原告	58,200	2,910	49
31	101.5.15	BW000000000	三裕公司	原告	44,300	2,215	47

(續上頁)

32	101.6.6	BW000000000	三裕公司	原告	35,700	1,785	43
33	101.6.21	BW000000000	三裕公司	原告	61,500	3,075	40
34	101.6.22	BW000000000	三裕公司	原告	46,400	2,320	39
35	101.6.1	BW000000000	三裕公司	原告	56,400	2,820	44
36	101.6.18	BW000000000	三裕公司	原告	49,500	2,475	41