臺灣臺南地方法院行政訴訟判決

108年度稅簡字第23號
109年1月9日辯論終結

原　　告　永晉興業股份有限公司
代　表　人　楊榮一
被　　告　財政部南區國稅局
代　表　人　盧貞秀
訴訟代理人　許素勤
　　林秀月

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部108年9月25日台財法字第00000000000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。

訴訟費用新台幣貳仟元由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：原告103年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）2,788,644元、營業費用及損失總額4,421,939元、非營業收入總額153元、非營業損失及費用總額555,662元及全年所得額虧損2,188,804元，經被告初查依申報數核定，嗣查獲其虛列營業費用及損失-折舊1,628,499元，乃核定營業費用及損失總額2,793,440元及全年所得額虧損560,305元，應補稅額0元，並就漏報所得額1,628,499元，按當年度適用之營利事業所得稅稅率17%計算之金額276,844元處0.5倍之罰鍰138,422元，惟最高不得超過90,000元，乃裁處罰鍰90,000元。原告對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願遭駁回，原告猶未甘服，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

(一)本案103年營利事業所得稅結算申報，經被告審查後已依據核發之營利事業所得稅核定通知書及繳款書，繳清稅款結案，經過4至5年後，才藉口違章案件而處罰，不符合行政體制

，無法讓原告瞭解。本案絕對不是不法違章漏稅事件，懇請鈞院依據法理優先，司法獨立審判公正廉明審理，依法清查本案來龍去脈的正當性。

(二)國稅局課徵不公不義的稅款，原告前購買財產土地房地產事業經營者，80年代前卻法律規定明確，經營事業的廠商負責人，不得申領自耕能力證件及辦理農地所有權移轉過戶登記事宜，所產生後果登記孩子名義，遭國稅局課贈與稅罰鍰1,600多萬元，卻在案發2至3年後遭銀行強制執行拍賣4,300多萬元，所拍賣價金低於當時課徵贈與稅之金額，國稅局處置贈與稅不當更強制不法摧毀人民財產權，提出控告懇求模仿本案給融通承受再審之訴的事實。(另原告於行政訴訟起訴狀事實欄㈡稱不服被告108年7月1日南區國稅法一字第0000000000號復查決定，誤繕為108年7月10日南區國稅法一字第0000000000號，併予更正。)。

(三)原告聲明並求為判決撤銷訴願決定及原處分。

三、被告則以：

(一)原告前負責人楊○○係為本件涉案期間登記負責人，於100年5月至102年10月間明知原告無進銷交易事實，竟取得○○公司開立不實憑證計7張，銷售額計17,913,479元，稅額計895,674元，充當原告進項憑證；同期間無銷貨事實，開立不實統一發票計15張，銷售額計24,879,093元，稅額計1,243,954元，交付與○○公司充當進項憑證，並各自持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，涉有稅捐稽徵法第43條第1項規定情事，經被告以刑事案件告發書移送臺灣屏東地方檢察署（107年5月25日更名前為臺灣屏東地方法院檢察署）偵辦，亦經該署檢察官依職權調查上開犯罪事實，原告前負責人楊○○及○○公司負責人劉○○供承明確且互核相符，足認該2人之自白與事實相符，渠等犯嫌均堪認定，並經判決有罪確定在案，此有前揭該署檢察官聲請簡易判決處刑書及臺灣屏東地方法院106年度簡字第527號刑事簡易判決可稽，合先敘明。

(二)本件同一事實之案關相對人○○公司營業稅事件，前經被告依通報及查得資料，以○○公司於100年6月至102年12月間，無進銷貨事實，卻開立不實憑證17,913,479元與原告，並自原告取具不實憑證24,879,093元作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅之結果，除核定補徵營業稅額348,280元，並按所漏稅額346,025元處以2.5倍之罰鍰865,062元，○○公司就該營業稅額不服，申請復查，未獲變更，提起訴願(案號：第00000000號)，經財政部審理結果，以其所訴為無理由，詳予論駁在案，嗣於提起行政訴訟階段中自行撤回，該案業於105年6月22日確定，至○○公司營業稅違章罰鍰部分，則因未提起行政救濟亦告確定在案，據此，原告101年及102年間無進貨事實取得○○公司開立不實統一發票17,913,479元，堪予認定，此有財政部104年10月20日台財訴字第00000000000號訴願決定、被告案件流程查詢報表、○○公司104年度財營業字第00000000000號裁處書及案件流向查詢作業檔可稽。另原告營利事業所得稅部分，經查原告取得前揭7紙不實統一發票後，依發票品名【水電消防設備、更新水電消防設備工程及水電工程等】及取得憑證年度【分別為101年10及12月與102年2、4、6、8及10月】，分類登載於101年度、102年度及103年度財產目錄-其他固定資產之中（科目金額分別共計為6,660,000元、11,253,479元及17,913,479元），再於辦理本（103）年度營利事業所得稅結算申報時，帳列折舊費用1,628,499元，案關事證及經過，業經復查決定書論述綦詳在案。原告訴稱103年營利事業所得稅結算申報，應依法清查本案來龍去脈的正當性一節，惟於審理時（含復查階段），經被告迭次以108年2月19日、108年3月12日南區國稅屏東營所字第0000000000號及第0000000000號函、108年5月23日南區國稅法一字第0000000000號函，請原告提示有實際交易事實之相關證據供被告查核，惟未獲提示足資佐證其有進貨事實等相關證明文件，從而，被告依通報及查得資料，經綜合判斷後，乃剔除虛列之折

舊費用1,628,499元，核定原告該年度營業費用及損失總額2,793,440元及課稅所得額虧損560,305元，經核並無違誤。原告主張本案件絕對不是不法違章漏稅事件，請求依法清查本案來龍去脈的正當性一節，委無足採。

(三)原告訴稱本案103年營利事業所得稅結算申報案，業經被告審查後，已繳清稅款結案，於經過4至5年後，才因違章案件而科處罰鍰，不符合行政體制，無法讓其瞭解一節，按我國營利事業所得稅採結算申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，是以，納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務，尚非待稅捐稽徵機關通知，始有申報義務；復按稅捐稽徵法第21條第2項規定，在核課期間內經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。本件原告於100年5月至102年10月間，無進貨事實，取得前開7紙不實憑證，並按取得憑證年度分別登載於101年度、102年度及103年度之財產目錄-其他固定資產，並虛列103年度折舊費用1,628,499元，已如前述，致生短漏報所得額1,628,499元之結果，惟因加計短漏之所得額後仍無應納稅額，已該當所得稅法第110條第3項規定之裁罰要件。再查原告係於104年5月29日辦理103年度營利事業所得稅結算申報，是核課期間至109年5月28日屆滿，本件營利事業所得稅違章案件罰鍰繳款書係於108年4月23日送達原告，是以，本件並未逾核課期間，自得依稅捐稽徵法第21條規定，予以處罰，原告所稱，容有誤解。

(四)據上，原告虛列營業費用及損失-折舊1,628,499元，致漏報所得額1,628,499元，其違章行為，核有逃漏稅捐之故意，應予論罰，被告依首揭規定，並參據裁罰倍數參考表有關所得稅法第110條第3項規定部分，審酌原告於裁罰處分核定前，未以書面承諾違章事實及願意繳清稅款、罰鍰等情，按該短漏之所得額依當年度適用稅率計算之金額276,844元處0.5

倍之罰鍰138,422元，惟依首揭所得稅法第110條第3項但書規定，最高不得超過90,000元，爰裁處罰鍰90,000元，經核已考量原告違章程度而為適切之裁罰，洵屬適法允當，並無違誤。

(五)至原告訴稱贈與財產案件遭國稅局課贈與稅罰鍰1,600多萬元，卻在案發2至3年後遭銀行強制執行拍賣4,300多萬元，所拍賣價金低於當時課徵贈與稅之金額，國稅局處置不當，提出控告懇求模仿本案件給融通承受再審之訴一節，核與本案系爭罰鍰之情節無涉，所訴不足採。等語，資為抗辯，並聲明求為判決駁回原告之訴。

四、兩造之爭點：原告103年度營利事業所得稅結算申報，有無虛列營業費用及損失-折舊1,628,499元？漏報所得額1,628,499元？

五、本院之判斷：

(一)、應適用之法令：

1.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。」

2.稅捐稽徵法：

⑴第21條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為5年。……三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為7年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；……。」

⑵第35條第1項規定:「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依左列規定，申請復查：……」

3.稅捐稽徵法施行細則第11條第1項、第2項規定:「納稅義務人依本法第35條規定申請復查時，應將下列證明文件連同復查申請書送交稅捐稽徵機關:……。前項復查申請書

應載明下列事項，由申請人簽名或蓋章:一、申請人……如係法人……其名稱、事務所或營業所及管理人或代表人之姓名、出生年月日、性別、住、居所。……。」

4.所得稅法：

⑴第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

⑵第3項規定：「營利事業因受獎勵免稅或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，分別依前二項之規定倍數處罰。但最高不得超過90,000元，最低不得少於4,500元。」

5.財政部108年6月10日台財稅字第10704699780號令修正發布「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（以下簡稱裁罰倍數參考表）」規定：「違反第110條第3項，一、申報案件：（一）已依限辦理結算申報，惟經查明有短漏報所得情事者。處所計算金額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前以書面或於談話筆(紀)錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所計算金額0.4倍之罰鍰。……但最高不得超過新臺幣90,000元，最低不得少於4,500元。」

6.財政部87年8月19日台財稅字第871960445號函：「……。而罰鍰案件，可分為行為罰及漏稅罰，……；而行為罰則係對不依稅法規定為一定行為或不為一定行為之處罰，並不以行為人有逃漏稅為處罰要件，則其處罰期間，依本部前開函釋規定應一律為5年，而無須視其有無故意以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐，予以區分該行為罰之處罰期間為5年或7年。」

(二)營利事業所得稅之課徵，以正確掌握企業各該年度實際納稅能力為基本要求，非必要且合理之成本、費用或損失，應予剔除，否則不僅流失稅基，甚且助長企業以不必要成本費用

支出，或未合理防範損失，致生減少稅捐繳納義務之效應。故而，所得稅上與收入相應之成本、費用及損失，除必須真實外，尚須客觀上「合理」且「必要」，始得認列。又租稅稽徵程序，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，為司法院釋字第537號解釋闡釋明確。系爭費用支出之事實，係計算營利事業所得額之減項，不論從證據掌控或利益歸屬之觀點言之，皆應認為納稅義務人之原告針對支出之事實，及支出與經營本業及附屬業務間具有合理性及必要性負協力義務。

(三)經查，原告前負責人楊○○係為本件涉案期間登記負責人，於100年5月至102年10月間明知原告無進銷交易事實，竟取得○○公司開立不實憑證計7張(原處分卷第51、48、46、44頁)，銷售額計17,913,479元(原處分卷第28頁)，稅額計895,674元，充當原告進項憑證；同期間無銷貨事實，開立不實統一發票計15張，銷售額計24,879,093元，稅額計1,243,954元，交付與○○公司充當進項憑證，並各自持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額，涉有稅捐稽徵法第43條第1項規定情事，經被告移送臺灣屏東地方檢察署偵查起訴後，臺灣屏東地方法院以楊○○及劉○○（即○○公司之負責人）違反商業會計法第71條第1款之填製不實罪，分別判處有期徒刑3月及2月確定在案，此有屏東地方法院106年6月14日106年度簡字第527號刑事簡易判決(原處分卷第55-57頁)附卷可稽，楊○○亦自承「因缺資金，為自父親甲○○處收取貨款，才與○○公司劉先生互開發票」(原處分卷第138-7頁)此有104年10月20日財政部訴願決定書(案號：第00000000號)附卷可憑。

(四)又本件同一事實之案關相對人○○公司營業稅事件，前經被告機關依通報及查得資料，以○○公司於100年6月至102年12月間，無進銷貨事實，卻開立不實憑證17,913,479元與原

告，並自原告取具不實憑證24,879,093元作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅之結果，除核定補徵營業稅額348,280元，並按所漏稅額346,025元處以2.5倍之罰鍰865,062元，○○公司就該營業稅額不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經財政部審理結果，以其所訴為無理由，詳予論駁在案，嗣於提起行政訴訟階段中自行撤回，該案業於105年6月22日確定，此有104年10月20日財政部訴願決定書(案號：第00000000號)附卷(原處分卷第140頁)、被告機關案件流程查詢報表(原處分卷第129頁)、104年度財營業字第0000000000號裁處書(原處分卷第128頁)及案件流向查詢作業檔(原處分卷第126頁)可稽。據上開刑事判決所載涉案事實及楊○○坦承犯行，並參酌104年10月20日財政部訴願決定書(案號：第00000000號)，綜合判斷，原告無進貨事實虛列固定資產及虛增折舊費用，於101年及102年間無進貨事實取得○○公司開立不實統一發票17,913,479元，堪予認定。

(五)原告營利事業所得稅部分：經查，原告取得前揭7紙不實統一發票(原處分卷第51、48、46、44頁)後，依發票品名【水電消防設備、更新水電消防設備工程及水電工程等】及取得憑證年度【分別為101年10及12月與102年2、4、6、8及10月】，分類登載於101年度、102年度及103年度財產目錄-其他固定資產之中（科目金額分別共計為6,660,000元、11,253,479元及17,913,479元），再於辦理103年度營利事業所得稅結算申報時，帳列折舊費用1,628,499元，此有103年營利事業所得稅結算申報資料附卷(原處分卷第1-15頁)可稽，原告訴稱103年營利事業所得稅結算申報，應依法清查本案來龍去脈的正當性一節，惟於審理時（含復查階段），經被告迭次以108年2月19日、108年3月12日南區國稅屏東營所字第000000000號(原處分卷第62-64頁)及第0000000000號函(原處分卷第65-67頁)、108年5月23日南區國稅法一字第0000000000號函(原處分卷第104-106頁)，請原告提示有實際交易事

實之相關證據供被告查核，惟未獲提示足資佐證其有進貨事實等相關證明文件，從而，被告依通報及查得資料後，乃剔除虛列之折舊費用1,628,499元，核定原告該年度營業費用及損失總額2,793,440元及課稅所得額虧損560,305元，經核並無違誤。況原告前負責人楊○○無銷貨事實，開立不實統一發票之犯罪事實，如前所述，均已坦承犯行，業經判刑確定，是以，原告前負責人楊○○無進貨事實虛列固定資產及虛增折舊費用1,628,499元，堪以認定。

(六)原告主張本案件絕對不是不法違章漏稅事件，請求依法清查本案來龍去脈的正當性，傳訊○○公司員工一節，經查，○○公司員工高○○、陳○○、謝○○、陳○○、馮○○、利○○等人之國稅局談話筆錄，業經屏東地檢署引為證據起訴，並經法院判決引用，此有屏東地方檢察署105年偵字第7456號聲請簡易判決處刑書(原處分卷第31-33頁)及屏東地方法院106年度簡字第527號刑事簡易判決(原處分卷第55 -57頁)附卷可稽，上開員工之談話筆錄亦附卷可憑(原處分卷不可閱覽卷第130-26至130-61頁)。是以，上開員工之國稅局談話筆錄業經審酌，原告主張本案非違章漏稅事件，請求傳訊○○公司員工一節，顯無必要，其主張委無可採。

(七)原告訴稱本案103年營利事業所得稅結算申報案，業經被告審查後，已繳清稅款結案，於經過4至5年後，才因違章案件而科處罰鍰，不符合行政體制，無法讓其瞭解一節，按我國營利事業所得稅採結算申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，是以，納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務，尚非待稅捐稽徵機關通知，始有申報義務；復按稅捐稽徵法第21條第2項規定，在核課期間內經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。本件原告於100年5月至102年10月間，無進貨事實，取得前開7紙不實憑證，並按取得憑證年

度分別登載於101年度、102年度及103年度之財產目錄-其他固定資產，並虛列103年度折舊費用1,628,499元，已如前述，致生短漏報所得額1,628,499元之結果，惟因加計短漏之所得額後仍無應納稅額，已該當所得稅法第110條第3項規定之裁罰要件。再查原告係於104年5月29日辦理103年度營利事業所得稅結算申報，是核課期間至109年5月28日屆滿，本件營利事業所得稅違章案件罰鍰繳款書係於108年4月23日送達原告，是以，本件並未逾核課期間，自得依稅捐稽徵法第21條規定，予以處罰，原告所訴，洵不足採。

(八)據上，原告虛列營業費用及損失-折舊1,628,499元，致漏報所得額1,628,499元，其違章行為，核有逃漏稅捐之故意，應予論罰，被告依首揭規定，並參據裁罰倍數參考表有關所得稅法第110條第3項規定部分，審酌原告於裁罰處分核定前，未以書面承諾違章事實及願意繳清稅款、罰鍰等情，按該短漏之所得額依當年度適用稅率計算之金額276,844元處0.5倍之罰鍰138,422元，惟依首揭所得稅法第110條第3項但書規定，最高不得超過90,000元，爰裁處罰鍰90,000元，被告已考量原告違章程度而為適切之裁罰，核無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，並無違誤。

(八)至原告訴稱贈與財產案件遭國稅局課贈與稅罰鍰1,600多萬元，卻在案發2至3年後遭銀行強制執行拍賣4,300多萬元，所拍賣價金低於當時課徵贈與稅之金額，國稅局處置不當，提出控告懇求模仿本案件給融通承受再審之訴一節，核與本案系爭罰鍰之情節無涉，洵不足採。

六、從而，原處分並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件判決基礎已經明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資料經本院審酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，一併說明。

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

中　　華　　民　　國　　109　　年　　1　　月　　22　　日

行政訴訟庭　法　官　侯明正

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀，上訴狀並應記載上訴理由，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，並依法繳納上訴費用新台幣3000元。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（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕本），如逾期未提出上訴理由書者，本院毋庸再命補正，由本院逕以裁定駁回上訴。

中　華　民　國　109　年　1　月　22　日

書記官　陳世明