

高雄高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@民國 110年 8月 12日 辯

原告 雷將有限公司

代表人 陳昱然

訴訟代理人 陳樹村 律師

龔曄翔 律師

被告 財政部南區國稅局

代表人 盧貞秀

訴訟代理人 蔡幸容

林秀月

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國109年10月23日台財法字第10913935170號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

緣被告依查得資料，以原告於民國104年9月至106年11月間無進貨事實，卻取具晉川國際通訊有限公司（下稱晉川公司）開立之不實統一發票23紙（下稱系爭23紙發票），記載銷售額共新臺幣（下同）8,226,146元（不含稅）、營業稅額共411,309元，作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅之結果。被告遂以108年8月2日營業稅違章補徵核定通知書，對原告核定追繳營業稅額411,309元。原告不服，申請復查，經復查決定予以維持，原告仍不服，提

01 起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

02 二、原告起訴主張及聲明：

03 (一)主張要旨：

04 1、課徵租稅構成要件事實之認定，應由稅捐稽徵機關負客觀舉
05 證責任，若機關之舉證僅使事實陷於真偽不明之狀態，仍應
06 認定課稅要件事實為不存在，而將其不利益歸於機關。被告
07 依法務部調查局新北市調查處（下稱新北市調處）108年5月
08 21日新北和法字第10844551020號刑事案件移送書（下稱系
09 爭刑案）卷證內劉俊福、胡淑萍108年2月21日於新北市調處
10 調查筆錄，認定原告和晉川公司之間無實際進貨交易事實。
11 惟系爭刑案尚於偵查階段，前開筆錄內容本身即屬於待證事
12 項，欠缺證據能力，證明力亦薄弱。況劉俊福及胡淑萍於系
13 爭刑案為脫免自身刑責，自有為虛偽陳述之高度可能。是以
14 ，被告就課徵租稅構成要件事實，未盡舉證責任，依目前實
15 務見解，應為不利於被告之判斷。

16 2、系爭23紙發票之取得係因原告104年9月至106年11月間向晉
17 川公司購進易付卡、儲值卡等貨品，雙方交易過程係原告委
18 託劉俊福向晉川公司訂購與取貨（隨貨會檢附晉川公司銷貨
19 單、發票），貨到後劉俊福取貨並送至原告或指定地點，每
20 筆交易均有送貨單，原告點交貨品後以現金給付劉俊福並在
21 銷貨單上簽立「付現」，而劉俊福再將現金貨款存入其華南
22 商業銀行帳戶內，以匯款方式給付晉川公司完成交易。

23 3、原告提出104年至106年度營業稅進銷項明細、晉川公司銷貨
24 單、劉俊福之華南商業銀行存款往來明細、劉俊福108年8月
25 9日說明書等件，供被告審核，業已履行協力義務，且依上
26 開證據資料，足以證明原告與晉川公司間並非虛偽交易。

27 4、證人胡淑萍、劉俊福於新北市調處所陳述之筆錄、系爭刑案

偵審程序之陳述、於本院準備程序作證之陳述，亦多有提及原告透過劉俊福向晉川公司進貨，確有真實交易存在之情形。被告本於錯誤之事實認定作成原處分，顯有違法。

5、原告和晉川公司間之交易係以銷貨單作為雙方點收貨物及貨款之憑據，而未另外開立其他送貨單據，該銷貨單即為原告向晉川公司進貨之憑據。

(二)聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、原告代表人陳昱然、訴外人劉俊福及胡淑萍等18人，涉犯稅捐稽徵法以詐術逃漏稅捐及商業會計法填製不實會計憑證，業經新北市調處以108年5月21日新北和法字第10844551020號刑事案件移送書移送臺灣新北地方檢察署（下稱新北地檢署）偵辦在案。而依劉俊福、胡淑萍108年2月21日於新北市調處調查筆錄，可知其等已坦承原告向晉川公司買發票；晉川公司104年至106年間開立23張銷項發票予原告，係虛偽交易；開立銷項發票之對價係向原告收取2%的報酬，其中1.5%是給胡淑萍的，0.5%則是作為劉俊福仲介的佣金。足認原告與晉川公司間確無真實交易存在，被告已盡舉證責任。

2、原告於復查時，主張係透過晉川公司業務劉俊福叫貨，然劉俊福非晉川公司員工，原告復更弦主張委託劉俊福訂購與取貨。惟被告分別於108年9月26日、108年11月18日及109年2月20日函請原告提示確向晉川公司進貨之訂貨單、送貨簽收單、付款簽收證明及商品進銷存明細表等證明文件，原告僅再次說明係以現金給付劉俊福，然無法提示劉俊福簽收紀錄；原告先後提示晉川公司14紙銷貨單，被告於109年2月21日函請財政部北區國稅局中和稽徵所協查，晉川公司負責人胡

01 淑萍表示，上開銷貨單雖為晉川公司開立，惟無交易事實，
02 僅係為了配合開立三聯式發票予原告而製作。則經被告依職
03 權調查事實及證據結果，原告提出之晉川公司銷貨單，尚難
04 證明確有向晉川公司進貨，被告自無違反查核義務、行政程
05 序法第36條規定。

06 (二)聲明：原告之訴駁回。

07 四、本案爭點：

08 原告取得之系爭23紙發票，有無向晉川公司進貨之事實存在
09 ？被告所為核定補徵稅額，有無違誤？

10 五、本院的判斷：

11 (一)前提事實：

12 1、原告負責人陳昱然、訴外人胡淑萍、劉俊福等人，涉嫌觸犯
13 稅捐稽徵法以詐術逃漏稅捐及商業會計法填製不實會計憑證
14 等罪，經新北市調處於108年5月21日移送新北地檢署偵辦。
15 被告依查得胡淑萍、劉俊福於新北市調處調查筆錄等資料，
16 以原告於104年9月至106年11月間無進貨事實，卻取具晉川
17 公司開立不實之系爭23紙發票，作為進項憑證，並據以申報
18 扣抵銷項稅額411,309元，致生逃漏營業稅之結果，乃以原
19 處分核定補徵營業稅額411,309元。原告不服，申請復查，
20 未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，致生本件行政訴訟。

21 2、嗣新北地檢署檢察官偵辦後於110年1月6日以晉川公司登記
22 及實際負責人胡淑萍，明知晉川公司於97年1月起至107年8
23 月間止，無實際銷貨予原告等公司，竟基於填製不實會計憑
24 證之接續犯意，並與劉俊福等人共同基於幫助他人逃漏稅捐
25 之犯意聯絡，由胡淑萍以統一發票銷售額1%至1.5%之價格，
26 出售不實統一發票予原告等公司，並由胡淑萍、原告等公司
27 負責人指定之人匯款至晉川公司帳戶以製作不實之支付貨款

資金流向紀錄。胡淑萍於收受上開報酬後，即接續填載不實銷貨事項於性質上屬會計憑證之統一發票，以晉川公司名義虛偽開立不實統一發票共3,379張，銷售額共計22億8,652萬8,947元，營業稅額共計1億1,432萬6,643元，交付予原告等公司充當進項憑證使用，胡淑萍涉犯稅捐稽徵法第43條第1項幫助逃漏稅捐、商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證等罪嫌，提起公訴，經臺灣新北地方法院（下稱新北地院）以110年度審重訴字第1號受理在案。

3、以上各情，業經兩造分別陳述在卷，並有系爭23紙發票（第27頁）、營業稅違章補徵核定通知書（第51頁）、核定稅額繳款書（第53頁）、復查決定書（第57頁）、訴願決定書（第65頁）、新北地檢署檢察官107年度偵字第37379號及108年度偵字第4899號、17469號及109年度偵字第36314號併案起訴書（第255頁）等附本院卷為證，並經本院調閱系爭刑事案件卷宗核對無誤，可信為真實。

（二）應適用的法令：

1、加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）

（1）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。」

（2）第19條第1項第1款：「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。」

（3）第51條第1項第5款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外……五、虛報進項稅額。」

2、營業稅法施行細則第52條：「（第1項）本法第51條第1項第5款所定虛報進項稅額，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。」

(第2項)本法第51條第1項第1款至第6款之漏稅額，依下列規定認定之：……二、第5款，以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。」

(三)系爭23紙發票所表徵之進貨事實，並不存在。被告據此對原告核定追繳補徵稅額，尚無違誤：

1、綜合上開營業稅法及其細則各規定之意旨，營業人取具交易相對人開立之統一發票為進項憑證，用以申報營業稅之進項稅額扣抵銷項稅額，必須申報人與發票開立人間，確有進貨事實之存在，始得准予扣抵。又關於營業稅額之計算，進項稅額係列為計算之減項，為有利於納稅義務人，則關於進項稅額存在之事實，依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條規定，應由主張扣抵之納稅義務人負客觀舉證責任。是以，原告就其持以申報進項稅額之系爭23張發票，自應就其與開立發票人晉川公司間確有如發票表彰之交易事實存在，負客觀舉證責任。原告主張上開進貨事實之存在，仍應由稅捐主管機關即被告負客觀舉證責任，核與證據法則不符合，並無可採。

2、經查：

(1)證人胡淑萍為晉川公司負責人，因涉犯違反稅捐稽徵法等罪名，於108年2月21日接受新北市調處詢問時，陳述：於103年至106年間所開立總銷售額共822萬6,146元之系爭23張發票，與原告間無真實交易，事後收到劉俊福另外給予發票金額1.5%之佣金等情（處分卷A2卷第6頁）；嗣於109年10月28日接受檢察事務官詢問時，供稱：伊坦承劉俊福向伊購買發票開立予原告等公司，與原告間未實際交易而開立不實發票犯行等語（新北地檢署108年度偵字第4899號卷第556頁）。又於系爭刑案審判時，就檢察官起訴「竟基於填製不實會計

憑證之接續犯意，並與……劉俊福等人共同基於幫助他人逃漏稅捐之犯意聯絡……出售不實統一發票予附表編號……17（即本件原告）……等公司」之犯罪事實，為認罪之答辯（新北地院110年度審重訴字第1號卷第286頁）。經核證人胡淑萍委任辯護律師在場，於公開法庭就遭起訴之犯罪事實為認罪之陳述，足認有相當信憑性，應可證明原告與晉川公司間並無進貨事實之存在。

(2)證人劉俊福亦因涉犯違反稅捐稽徵法罪名，於108年2月21日接受新北市調處詢問時，陳稱：「我現在願意坦承，在我的下游廠商中，雷將公司……完全沒有出貨事實，當時陳昱然（原告負責人）……都曾問過我有沒有地方可以拿到發票，我便詢問胡淑萍可否提供發票給我的下游廠商作進項發票，胡淑萍同意配合開立不實發票，並以貨款款項的1.5%為報酬，透過我販售發票給雷將公司……在獲得胡淑萍的允諾後，我便與雷將公司陳昱然……談妥，我則向他們收取2%的報酬，其中的1.5%是要付給胡淑萍的，0.5%則是作為我中介的佣金收入。」（問：經調閱晉川公司營業稅資料，晉川公司於……103年至106年間共開立23張銷項發票予雷將公司，銷售額為822萬6,146元，上開款項皆為……雷將公司透過你向晉川公司購買發票所虛增的銷售額，是否如此？）是的。」等語（處分卷A2卷第2-4頁、本院卷第148-150頁）。嗣於同日接受檢察官複訊時，供稱：「（問：交易流程為何？）陳昱然……打電話給我，向我詢問可不可以購買發票，我再詢問胡淑萍是否可以購買發票……他們購買發票的錢，是透過我跟他們收取發票金額的2%，胡淑萍跟我收發票金額的1.5%，我自己拿0.5%。」（胡淑萍開立不實發票給雷將、翊達公司」等語（新北地檢署107年度偵字第37379號卷2第79-81頁

01)，核與證人胡淑萍於系爭刑案偵審中之陳述，大致相符合
02 ，亦足認具有相當信憑性，可證明系爭23張發票並無真實進
03 貨之交易存在。

04 (3)本院依原告聲請，傳訊證人胡淑萍、劉俊福到庭作證，經核
05 2名證人在欠缺合理脈絡及說明之情況下，更易上開偵審程
06 序之供述，否認有買賣系爭發票從中賺取2%佣金，證詞信憑
07 性薄弱，難予採信。再者，依胡淑萍於本院之證述，略稱：
08 晉川公司只有跟劉俊福交易，而未與原告交易，但劉俊福如
09 果說客人要發票，說多少就會開多少等情（本院卷第160-16
10 1頁筆錄）。依劉俊福於本院證述，略稱：他與原告有生意
11 往來，原告向他叫貨，他再向晉川公司叫貨等情（本院卷第
12 164-165頁筆錄）。是以，縱採信胡淑萍、劉俊福於本院之
13 證詞，認原告確有上述商品進貨之交易事實，亦存在於原告
14 與劉俊福之間，而非與晉川公司之間，核與系爭23張發票所
15 表彰「晉川公司銷貨予原告」之交易事實不合。依此事實推
16 論，原告不依規定取得交易對象即劉俊福開立之發票，卻取
17 得非交易對象晉川公司開立之系爭23張發票，仍應依行為時
18 營業稅法第19條第1項第1款規定，就其取得非交易相對人開
19 立發票扣抵銷項稅額部分，追補該項不得扣抵之銷項稅款（
20 參諸最高行政法院87年度7月份第1次庭長評事聯席會議決議
21 意旨）。是以，依胡淑萍、劉俊福於本院之證詞，亦難為有
22 利於原告之認定。

23 3、原告主張其與晉川公司間確有真實進貨之交易存在，雖提出
24 華南商業銀行存款往來明細、104年至106年度營業稅進銷項
25 明細、晉川公司銷貨單、劉俊福108年8月9日說明書乙紙為
26 證。

27 惟查：

01 (1)原告雖提出劉俊福於華南商業銀行帳戶（帳號000000000000
02 ）之存款往來明細（處分卷A1第154-165頁），用以證明付
03 款方式為將貨款以現金交付劉俊福，再由劉俊福轉帳支付予
04 晉川公司。惟此項主張，核與證人胡淑萍、劉俊福於刑案偵
05 審程序之供述相違。又原告在中國信託商業銀行、玉山商業
06 銀行設有帳戶，為負責人陳昱然於接受新北市調處詢問時陳
07 明在卷（處分卷A1第8頁），則就系爭23張發票高達共約863
08 萬7,455元之進貨金額，竟全數以現金支付，而不以上開帳
09 戶轉帳或支票付款，實有違一般商業交易常情。再者，就對
10 該帳戶之現金入戶存款，與系爭23紙發票逐一比對，並無日
11 期相同（或相近）、金額相同（或相近）之現金存入，無從
12 證明存入該帳戶之現金，係來自原告支付之貨款。是以，依
13 此帳戶存款往來明細，尚不足以證明原告確有支付晉川公司
14 貨款之金流存在事實。

15 (2)原告雖提出晉川公司開立之銷貨單24紙（109年2月21日於復
16 查程序於檢送14紙、審判中10紙，大部分為重複之銷貨單。
17 處分卷A1第225頁、本院卷第21頁）為證，欲證明確有進貨
18 事實存在云云。惟查，胡淑萍於109年3月10日接受財政部北
19 區國稅局中和稽徵所訪談時，陳稱：係應劉俊福之要求，為
20 配合開立三聯式發票予原告，而製作銷貨單給原告，並無真
21 實交易等情，有談話紀錄在卷（處分卷A2第8頁）可證。復
22 於110年4月15日本院準備程序到庭證述：晉川公司僅出貨給
23 劉俊福，給劉俊福的銷貨單才是真的等語（本院卷第162-16
24 3頁筆錄），足認晉川公司開立予原告之上開銷貨單應屬虛
25 偽之出貨證明。

26 (3)原告雖提出104年至106年度營業稅進銷項明細為證。惟查，
27 系爭23紙發票所載之貨品代號，均屬易付卡、儲值卡，總價

863萬7,455元（含稅），為原告所自承，並有該進銷項明細為證。經檢視比對該進銷項明細（本院卷第77頁）之銷項品名，除4筆通訊用品（銷售額分別為273,000元、262,500元、21,000元、155,000元，4筆共計711,500元）外，其餘皆為包膜彙開，並無易付卡、儲值卡等品名或類似之商品，倘有購入鉅額之易付卡等商品，豈有3年來均無銷售紀錄，依此證據反而可證明原告並無自晉川公司進貨之事實。又證人劉俊福於108年2月21日接受新北市調處詢問時，陳稱：「…我不確定雷將公司還有哪些內容與手機相關，但我可以確定雷將公司並沒有販售儲值卡或預付卡」等語（上開107年度偵字第37379號卷第13-14頁），亦可證明原告並無進貨如系爭23張發票所載之商品。是以，依上開進銷項明細，亦無從採為有利於原告判斷之依據。

(4)原告另提出劉俊福108年8月9日說明書（處分卷第333頁）為證，惟核其內容，係就晉川公司開立予人訴外人翊達國際科技有限公司之統一發票，何以另收取發票金額2%價金之原因，予以說明解釋，核與原告有無向晉川公司進貨事實之爭點，並無關涉，無從據以支持原告之主張。

4、綜上所述，原告所為之主張，均無可採。參照證人胡淑萍等人之歷次陳述、其他證據資料之分析評價，足認具有壓倒性證據證明力，指向系爭23紙發票所表徵之「原告自晉川公司進貨之交易事實」，並不存在。是以，原告取具不實之系爭23紙發票作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，核有「虛報進項稅額」致生逃漏營業稅之情形。從而，被告對原告核定追繳補徵營業稅額411,309元，於法並無違誤。訴願決定遞予維持，亦無不合。

(四)本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料

01 ，經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，並無逐一論述之
02 必要，併此說明。

03 六、結論：原告之訴為無理由。

04 中 華 民 國 110 年 9 月 2 日

05 高雄高等行政法院第三庭

06 審判長法官 吳 永 宋

07 法官 黃 堯 讚

08 法官 孫 奇 芳

09 以上正本係照原本作成。

10 一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其
11 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
12 書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁
13 定駁回。

14 二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
15 訟法第241條之1第1項前段）

16 三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
17 條第1項但書、第2項）

18

19 得不委任律師為訴訟
20 代理人之情形

所 需 要 件

21

22 （一）符合右列情形
23 之一者，得不
24 委任律師為訴
25 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。
- 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

26

27

01		理人具備專利師資格或依法得為專
02		利代理人者。
03		
04	(二) 非律師具有右	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、
05	列情形之一，	二親等內之姻親具備律師資格者。
06	經最高行政法	2. 稅務行政事件，具備會計師資格者
07	院認為適當者	。
08	，亦得為上訴	3. 專利行政事件，具備專利師資格或
09	審訴訟代理人	依法得為專利代理人者。
10		4. 上訴人為公法人、中央或地方機關
11		、公法上之非法人團體時，其所屬
12		專任人員辦理法制、法務、訴願業
13		務或與訴訟事件相關業務者。
14		
15	是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例	
16	外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所	
17	示關係之釋明文書影本及委任書。	
18		

19 中 華 民 國 110 年 9 月 2 日

20 書記官 宋 鑠 瑾