

裁判字號：最高行政法院 100 年度判字第 1729 號 行政判決

裁判日期：民國 100 年 10 月 06 日

案由摘要：營業稅事件

最高行政法院判決

100 年度判字第 1729 號

上訴人 大樑科技實業有限公司

代表人 蔡奎民

被上訴人 財政部臺灣省北區國稅局

代表人 吳自心

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國 100 年 2 月 10 日臺北高等行政法院 99 年度訴字第 2226 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄。

訴願決定及原處分（復查決定）均撤銷。

第一審及上訴審訴訟費用均由被上訴人負擔。

理 由

- 一、緣被上訴人依查得資料，以上訴人於民國 94 年 2 月間無進貨事實，卻取具邑峰科技股份有限公司（下稱邑峰公司）開立之不實統一發票 6 紙，銷售額共計新臺幣（下同）5,348,500 元，營業稅額 267,425 元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額 267,425 元外，並按所漏稅額 267,425 元處 5 倍之罰鍰計 1,337,125 元。上訴人對罰鍰處分不服，申請復查未獲變更，提起訴願及行政訴訟均遭駁回，遂提起本件上訴。
- 二、上訴人起訴主張略以：上訴人委託邑峰公司組裝其所承作之工程，而所有交易均賴人力施作，並非購進物料而組裝，且因上訴人公司係初創而未簽署合約，然所有行為悉按商業流程完成。復觀上訴人與邑峰公司間往來之發票及存款憑證，均足為公司間營業往來之證明，若被上訴人認上開發票及憑證等不足為證，自應由其負舉證之責；上訴人與邑峰公司交易時並無異狀，亦無人告以其係虛設行號，是被上訴人當應善盡職權調查之責，無由對上訴人科處重罰。另依上訴人於

臺灣企業銀行復興分行開立之帳戶，更足證其與訴外人鄭金鳳間資金調度及與邑峰公司間營業之往來等語，求為判決將原處分（含復查決定）及訴願決定關於罰鍰部分均撤銷。

三、被上訴人則略以：邑峰公司於 94 年間取得稅籍異常營業人所開立不實統一發票金額占其總進項比率達 99.9%；且本件於復查階段，被上訴人曾函請上訴人提示承攬與發包系爭工程之合約書、驗收單等及支付邑峰公司貨款總額中向上訴人代表人之母親鄭金鳳借款 100 萬元之借、還款明細等資料供核，然上訴人僅出具說明書及提示代表人蔡奎民以個人名義於 95 年 9 月 5 日始至彰化銀行大安分行開戶之存摺、轉存現金予邑峰公司玉山商業銀行桃園分行（下稱玉山銀行桃園分行）存款憑條 5 紙及邑峰公司玉山銀行桃園分行活期存款存摺等資料影本，並未提示相關帳簿憑證，實不足以證明其與邑峰公司間確有交易事實，復按上訴人 94 年度各類所得資料清單之利息所得僅 616 元，核與上訴人主張於玉山銀行桃園分行以現金轉存予邑峰公司貨款總額 5,694,000 元資料不符，且其轉存與邑峰公司之現金總額與上訴人取得該公司開立之統一發票金額不符，上訴人所提示之資料，難謂非為虛偽不實交易所作之相關文件，顯為臨訟補具。則上訴人無進貨事實卻取具邑峰公司開立之不實進項憑證申報扣抵銷項稅額，已構成逃漏稅，故原處分按所漏稅額處 5 倍罰鍰並無違誤等語，資為抗辯。

四、原審駁回上訴人在第一審之訴，係以：查依邑峰公司營業人進銷項交易對象彙加明細表，該公司於 94 年間取得涉嫌虛設行號及申請註銷登記等稅籍異常營業人開立不實統一發票金額占總進項比率達 99.9%，又被上訴人於復查階段再次函請上訴人提示承攬互助營造有限公司及發包與邑峰公司之工程合約書、驗收單、工程成本分析表、工程損益計算表及支付邑峰公司貨款總額 5,694,000 元中之 100 萬元向上訴人代表人蔡奎民母親鄭金鳳之借、還款明細等資料供核，惟上訴人僅出具說明書及提示代表人蔡奎民以「個人」名義開戶之彰化銀行大安分行存摺、轉存現金與邑峰公司玉山銀行桃園分行存款憑條 5 紙及邑峰公司玉山銀行桃園分行活期存款存摺等

資料影本，而上開蔡奎民於彰化銀行之個人帳戶係 95 年 9 月 5 日始開戶，且上訴人 94 年度各類所得資料清單，利息所得僅 616 元，核與上訴人主張已於 94 年 3 月 14 日至 3 月 21 日分別於玉山銀行桃園分行以現金轉存與邑峰公司貨款總額 5,694,000 元資料不符；況上訴人除於說明書中敘明 100 萬元借款部分外，並未說明其餘資金來源，且轉存予邑峰公司之現金總額 5,694,000 元與上訴人取得該公司開立之統一發票金額 5,615,925 元（含稅）不符，故上訴人提示之資料尚難據為有利認定。此外，上訴人另以付予邑峰公司貨款中之 100 萬元，為上訴人於 94 年 3 月 1 日向上訴人代表人之母親鄭金鳳彰化銀行大安分行提款 90 萬元及現金 10 萬元，還款時復以「公司」名義開戶之臺灣企業銀行於 94 年 5 月 9 日將 230 萬元匯款至鄭金鳳彰化銀行大安分行帳號置辯；惟並未提示借據及說明匯款金額與借款金額不符之理由。從而，上訴人未提示相關帳簿憑證供核，僅提示支付貨款資金資料，然並不足以證明其與邑峰公司確有交易事實，則其無進貨事實卻取具邑峰公司開立之不實進項憑證申報扣抵銷項稅額，已構成逃漏稅，故被上訴人按所漏稅額 267,425 元處 5 倍罰鍰 1,337,125 元，並無違誤等詞，為其判斷之基礎。

五、本院查：

- (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 1 倍至 10 倍罰鍰，並得停止其營業：…… 虛報進項稅額者。」核定時（99 年 12 月 8 日修正前條文）營業稅法第 51 條第 5 款定有明文。次按「本法第 51 條第 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。」營業稅法施行細則第 52 條第 1 項亦定有明文。再按「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」稅捐稽徵法第 48 條之 3 定有明文。復按「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」營業稅法第 53 條之 1 亦定有明文。所謂裁處，包括訴願、再訴願及行政訴訟之

決定或判決（本院 89 年 9 月份第 1 次庭長法官聯席會議決議參照）。

(二)原判決以上訴人於 94 年 2 月間，無進貨事實，取具邑峰公司開立之不實之統一發票 6 紙，銷售額共計 5,348,500 元，營業稅額 267,425 元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，虛報進項稅額等情，有相關事證附卷可稽，且查依邑峰公司營業人進銷項交易對象彙加明細表，該公司於 94 年間取得涉嫌虛設行號及申請註銷登記等稅籍異常營業人開立不實統一發票金額占總進項比率達 99.9%，又依上訴人提出之資料經原審調查審認後，認有多處不符之處，上訴人並未提出合理說明，則以上訴人未提示相關帳簿憑證供核，僅提示支付貨款資金資料，然並不足以證明其與邑峰公司確有交易事實，則其無進貨事實卻取具邑峰公司開立之不實進項憑證申報扣抵銷項稅額，已構成逃漏稅，故認被上訴人按所漏稅額 267,425 元處 5 倍罰鍰 1,337,125 元，並無違誤等由，判決駁回上訴人之訴，業據原判決詳述其認定之依據及得心證之理由，經核並無不合，亦無何違背法令情事。上訴意旨猶執前詞，主張其確有交易云云，委不足取，是原判決駁回上訴人之訴，原非無據。惟查，本件核定時營業稅法第 51 條第 5 款規定，於 99 年 12 月 8 日修正公布（並經行政院定於 100 年 2 月 1 日施行）為：「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：…… 虛報進項稅額者。」即罰鍰之上下倍數，修正後之規定較修正前之規定為低，有利於納稅義務人，依上揭規定，本件裁罰即應適用 99 年 12 月 8 日修正公布之營業稅法第 51 條第 5 款規定。被上訴人未及適用，原判決亦未及糾正，自有適用法規不當之違法，且與判決結論有影響。上訴意旨雖未指摘及此，然原判決既違背法令，此為本院應依職權調查之事項，上訴人之上訴仍應認有理由。又因裁罰倍數涉及被上訴人之裁量權，爰將原判決廢棄，並將訴願決定及原處分（復查決定）均撤銷，由被上訴人另為適法之處分。

六、據上論結，本件上訴為有理由。依行政訴訟法第 256 條第 1 項、第 259 條第 1 款、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 100 年 10 月 6 日

最高行政法院第一庭

審判長法官 鍾 耀 光

法官 黃 淑 玲

法官 鄭 小 康

法官 林 樹 埔

法官 陳 秀 嫻

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 100 年 10 月 6 日

書記官 賀 瑞 鸞

資料來源：最高行政法院裁判書彙編（100 年 1 月至 12 月）第 171-176 頁行政罰法裁判要旨彙編（104 年 12 月版）第 212-214、318-322 頁