

裁判字號：臺中高等行政法院 92 年度訴字第 983 號 行政判決

裁判日期：民國 93 年 07 月 15 日

案由摘要：營業稅

臺中高等行政法院判決

九十二年度訴字第九八三號

原 告 信鴻鋼鐵工業股份有限公司

代 表 人 洪林 雲

訴訟代理人 黃毓玲

被 告 財政部臺灣省中區國稅局

代 表 人 許虞哲

訴訟代理人 鄭鳳齡

右當事人間因營業稅事件，原告不服財政部中華民國九十一年三月七日台財訴字第○八九○○八二九七一號訴願決定（案號：第八九六三九二號），提起行政訴訟。本院判決如左：

主 文

訴願決定及原處分（復查決定）關於罰鍰部分均撤銷。

原告其餘之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事 實

壹、事實概要：

原告無進貨事實取得金三吉鋼鐵有限公司（以下簡稱金三吉公司）、仕宏行、盈展有限公司等三家公司行號民國（下同）八十四年一月十六日開立之 X A 000 00000 號等三十七張統一發票合計新臺幣（下同）九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵銷項稅額，核有逃漏營業稅，案經內政部警政署刑事警察局查獲，移由原處分機關台中縣稅捐稽徵處審查違章成立，除核定追繳所漏稅額四七二、〇七五元外，並按所漏稅額處八倍罰鍰三、七七六、六〇〇元（計至百元止，下同）。原告不服，申經復查、訴願均被駁回，遂提起本件行政訴訟。

貳、兩造之陳述及爭點：

一、原告部分：

（一）聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

（二）陳述：

1.按行政法院四十二年判字第十六號第二則判例：「行政訴訟與刑事案件有牽

連關係者，參照刑事判決所認定之事實，如發見有錯誤時，則行政訴訟，即應依證據自行認定之。」原處分機關以內政部警政署刑事警察局之調查筆錄認定金三吉公司、仕宏行、盈展有限公司無銷貨事實，「涉嫌」假出貨虛開發票為由，對原告補稅及罰款。該件刑事訴訟程序至今仍在台北地方法院一審審理中，仕宏行、盈展有限公司之負責人早已於八十六年偵查庭時即表明受內政部警政署刑事警察局誤導下所作不實筆錄而翻供，有相關筆錄影本附卷可稽，按刑事訴訟法第一百五十六條第二項規定：「被告之自白，不得作為有罪判決之唯一證據，仍應調查其他必要之證據，以察其是否與事實相符。」；「調查筆錄」係僅供參考使用，無法作為唯一證據，況且仕宏行、盈展有限公司在偵查庭上皆已否認在案，原處分機關未詳查實情，而以此認定原告無進貨事實，亦嫌率斷。雖被告主張行政法院七十五年判字第三〇九號判例：「行政罰與刑罰之構成要件雖有不同，而刑事判決與行政處分，亦原可各自認定事實」，但卻忽略該判例後段：「惟認定事實須憑證據，倘無證據足資認定有堪以構成行政罰或刑罰要件之事實存在，即不得僅以推測之詞予人處罰，則為二者所應一致。」，被告以調查筆錄附案佐證，並以此認定違章事實成立，原告實為不服。

- 2.按行政法院三十六年判字第十六號判例：「當事人主張事實須負舉證責任，倘其所提出之證據不足為主張事實之證明自不能認其主張之事實為真實。」、刑事訴訟法第一百六十條規定「證人之個人意見或推測之詞，不得作為證據。」，最高法院七十四年台覆字第十號判例：「…立法目的乃欲以補強證據擔保自白之真實性；亦即以補強證據之存在，藉以限制自白在證據上之價值。而所謂補強證據，則指除該自白本身外，其他足資以證明自白之犯罪事實卻具有相當程度真實性之證據而言。…」本件之爭議為金三吉公司負責人陳三吉之第三次及第四次自白筆錄，惟查，陳三吉之第一次（八十六年元月十日）及第二次自白筆錄（八十六年元月二十三日），二次筆錄皆稱確實進貨給原告，原告確有向金三吉鋼鐵有限公司進貨，且原告之進貨為認貨不認人，卻於第三次及第四次自白筆錄又稱未出貨給原告，而陳三吉所謂之證據即其與魏轟聲及許讚成之私人借貸，又陳三吉尚欠許讚成捌佰萬元，顯係因債務糾紛，而於內政部警政署刑事警察局做不實筆錄以為報復，多年來陳三吉居無定所，且法院傳喚皆未出庭作說明，其自白筆錄雖出於其任意性，實不足以採信，原告確有向金三吉進貨投入生產，金三吉公司空言否認，原處分機關未查即據以認定自白之證據證明力，實有違誤。
- 3.原處分機關以原告統一發票同一日交易金額龐大甚或逾百萬元，一日之廢鐵

罐成交量約達三十八萬公斤，故意將發票分開多張，顯不合經濟法則，認定原告無進貨事實。惟查，原告八十四年度營業額為七億七千六百餘萬元，有八十四年度產銷量值表附卷可稽，扣除假日未生產與進貨，以年生產三百天計算，日營業額平均約為二百五十八萬元，則原告日進貨量逾百萬元實屬正常，以一日進貨量三十九萬公斤，則約新台幣一百萬元（三九〇、〇〇〇公斤×二·六元 = 九八八、〇〇〇元）以原告營業規模實不足為奇，原處分機關不瞭解廢鐵罐之作業流程，回收商收集大量鐵罐並壓縮成丸狀堆積，待收集一定之數量才一起申報出貨，故原處分機關所謂金額龐大甚或逾百萬元等情，實屬正常並不算大量，且原告八十四年度實際進貨廢鐵量為一億一千六百一十六萬公斤，有八十四年度廢鐵、鋼胚、鋼筋進貨及銷貨明細表附卷可稽，平均一天至少須進貨三十九萬公斤，生產銷貨所需購進投入原料業經國稅局查核，且生產製造及銷售之產銷存表皆已合理勾稽表達，並非無進貨（料）情況所可合理產銷，又原告已於調查筆錄中清楚表達「貨到以現金支付」，因回收商進貨並不同時段，原告只是依相近之時段開立發票及付款，乃正常之交易模式，並非故意將發票分開多張，原處分機關無詳列證據，顯係皆為臆測之詞，原告實為不服，原告確有進貨事實，原處分機關之認定，顯不合理。

- 4.原處分機關以核對所提示現金支付資料與取得發票交易之日期、金額不符，另依經濟部八十四年十月二十八日經商字第八四二二六六七號函釋等為由，認定原告不符交易常態。然而，原告向來都有現金提領付款營業行為，以應付各式各樣廢鐵回收商需求，廢鐵回收商交貨模式為：廢鐵進貨→卸貨→由原告驗收人員驗貨→批註扣除雜質重量→分類廢鐵等級→廢鐵回收商至辦公室請款（請款分現金價及期票價），交貨予原告之廢鐵罐回收商來自全省各處，原告生產鋼胚需要大量廢鐵，因廢鐵罐的價位（一公斤約二·六至二·八元）比一般市面上之廢鐵（一公斤約三·〇至三·四元）便宜，因價位便宜且回收商請款較遠不便，故約定之交貨條件為現金交易，貨到付款，原告至銀行提領現金支付貨款，有時提領較多以備不時之需，結餘款存放於公司保險櫃，並非每天進多少貨則提領多少錢，故會準備充裕之現金，以免回收商請不到貨款，原告至銀行提領現金是事實，且金額亦吻合所支付之貨款，以常理判斷，如無進貨或為支付貨款，何須冒著風險提領現金？且以現金支付實難做到與取得發票交易之日期、金額完全相符，原處分機關不瞭解行業特性，僅以主觀猜測推論認定原告無進貨事實。原告於八十四年一月至十月間進貨金三吉、仕宏行、盈展三家廢鐵罐，價款計九、四四一、四二七元

，計三十七張發票，且已於此期間以現金支付完畢，以當時法令，並無違法，原處分機關竟以「自民國八十五年元月一日起實施之法令」溯及既往，認定原告於法未合，無法令人信服。

- 5.原處分機關以台灣省中區國稅局八十四年度營利事業所得稅審查報告書中核算其生產鋼胚耗用之廢鐵未超耗，但鋼胚製鋼筋階段有超耗百分之七現象來臆測原告無進貨事實。原告依相同之數據實際計算皆未有如原處分機關所稱之超耗現象，被告辯稱原告生產鋼筋超耗鋼胚三、二三六、五七一·八公斤云云，原告早已於八十四年度營所稅補充說明中陳述：「…二、信鴻公司因有提存下腳廢品，故耗用量較無下腳廢品情形較高（因下腳廢品若回爐再使用，其耗用量會較低），其理甚明，且其仍在標準範圍內，故依理耗用量應將下腳廢品計算在內減除，以符實情。」，且稅務員李美智亦於說明三、稱「另有關下腳之查核…，綜其說明，尚屬合理」。原告八十四年有提存下腳廢品，生產鋼筋四六、二三六、七四〇公斤×退料盤存下腳〇·〇七公斤 = 三、二三六、五七一·八公斤，被告機關未將生產過程所產生之下腳數量提列而誤以為原告鋼胚製鋼筋階段有超耗三、二三六、五七一·八公斤之情形，實未詳查及不瞭解行業之特性所論。八十四年依國稅局核定生產鋼胚實際耗用廢鐵量為一二二、三五五、三五三·一八公斤減金三吉公司統一發票數量二、五九八、八九〇公斤後之耗料量為一一九、七五六、四六三·一八公斤（被告將一一九、七五六、四六三·一八公斤加期末存料五、六一七、五五八·二四公斤為錯誤之算法。），雖介於高標準核定耗用量一二七、〇八七、五七四公斤及低標準核定耗用量一一七、三九四、四五三·八四公斤之間，但實屬偏低標準，原告是實際生產製造者，廢鐵所含雜質多寡亦會影響所生產之鋼胚數量，應以實際生產耗用量為依據，國稅局之審核亦是根據生產者之實際耗用量，故有高低標準值以為依據，被告以高低標準差範圍達九千六百九十三公斤（高標準一·一八減低標準一·〇九 = 〇·〇九，原告八十四年生產鋼胚數量一〇七、七〇一、三三三·八公斤×高低標準差〇·〇九 = 九、六九三、一二〇公斤），來臆測原告八十四及八十五年度無進貨亦可生產帳載產品，實屬被告主觀之認定。又八十四年度與八十五年度之期初存料及期末存料有其關聯性，依原告八十五年度期末廢鐵存料為一、八二五、三八三·一九公斤，如扣除金三吉公司、仕宏行、盈展有限公司此三家廢鐵進料合計為三、四九九、七四〇公斤，則八十五年度期末廢鐵存料為負一、六七四、三五六·八一公斤，顯然不可能，故原告主張無系爭廢鐵數量則無法生產產品，實可採信，原處分機關無明確之證據，而以

不相干之數據來補強證據，不瞭解行業製造流程，未詳查製造流程，引用失據，原告實為不服。

- 6.原處分機關以「…信鴻鋼鐵公司車輛進出登記簿，均無金三吉鋼鐵有限公司等回收商載運廢鐵罐進出資料，且有貨車司機李永福君、彭為環君於警訊中指證歷歷…。」云云，推測無進貨事實。原告已一再陳述，公司經營制度設有車輛「出貨登記簿」，且內政部警政署刑事警察局扣押移送之登記簿就是明列該字眼，用來管制「出貨」，原告之守衛向來對該登記簿只登記出貨，未登記進貨，且原告根本不認識貨車司機李永福、彭為環，惟該事實卻一再被扭曲為「車輛進出登記簿」，以此來推測認定無進貨事實，原告實為不服。
- 7.原告於進貨（廢鐵罐）期間，行政院環境保護署亦多次無預警派員前來調查廢鐵罐進貨流程，並未發現有任何不法情事，原告於九十二年十一月二十六日行文至行政院環境保護署調閱相關證明文件，經該署以環署廢字第二〇九二〇〇八六一一七號函回復，雖稱該文件已逾檔案保存年限，無法尋得，但該署亦於說明二中確認「本署除要求地方環保機關不定期前往會驗外…配合地方環保機關稽核。」，可證明原告所言，行政院環境保護署不定期、無預警情況下來稽查有無確實進貨，每次派員來原告公司稽查原告皆有進貨，並未有任何不法情事，原告確有相關之證據來證明進貨事實，並無虛報進貨。
- 8.被告依據行為時營業稅法（以下簡稱營業稅法）第十五條第一項、第三項、第十九條第一項第一款及第三十三條第一款之規定，認定原告違法，惟查，原告所經營之鋼鐵廠，一切買賣所取得之憑證皆依營業稅法規定之帳簿憑證為之，並已交付予原處分機關，至於原處分機關稱進貨單皆無統計及留存，實因實際交易日期與稽查之日期間隔約二年，且營業稅法所規定之帳簿憑證並未包括進貨單，公司進貨量龐大，只要買賣雙方銀貨兩訖，確定無誤後，原告保留營業稅法所規定之帳簿憑證作帳，至於進貨單則保留約半年即銷毀，並無違反營業稅法，原告營業十二年來，皆如此作帳，並無任何差異，原處分機關所稱無任何憑證，顯有錯誤。
- 9.原告經調閱相關資料，得知原處分機關曾於八十九年九月二十日以八九中縣稅法字第八九〇二七六〇〇號函行文嘉義縣稅捐稽徵處，稱：「為辦理信鴻鋼鐵工業股份有限公司行政救濟案，有關貴轄仕宏行（統一編號：00000000）及盈展有限公司（統一編號：000000000）於八十五年三月、四月間銷售廢鐵罐予信鴻公司…貴處以免罰結案…，請一併

提供相關資料以供查證。」可見嘉義縣稅捐稽徵處依檢察署相關筆錄認為仕宏行及盈展有限公司等二家公司無罪，而以免罰結案，而原告自始至終皆表明有實際進貨，且配合調查製作筆錄、提供相關帳冊、銀行提款資料等，卻有不同之處分，如仕宏行及盈展有限公司等二家公司免罰，則此二家公司確實有實際出貨給原告，為何獨原告被處以八倍之罰款？原告實無法信服。被告答辯稱原告上開主張比照免罰與本件主體及案情不符，自難比附援引云云，然其結果為二家公司以免罰結案，此二家公司不管是以峰安公司或以信鴻公司為主體都是以免罰結案，而原處分機關卻未詳查實情。

- 10.按「行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實，倘所提出之證據自相矛盾不能確實證明違法事實之存在其處罰即不能認為合法。」、「認定事實，須憑證據，不得出於臆測，此項證據法則，自為行政訴訟所適用。」、「事實之認定，應憑證據，為訴訟事件所適用之共通原則。行政罰之處罰，雖不以故意為要件，然其違法事實之認定，要不能僅憑片面之臆測，為裁判之基礎。」行政法院三十二年判字第十六號判例、六十一年判字第七十號判例、六十二年判字第四〇二號判例著有明文，被告所提證據，原告已一一說明論駁如上，被告皆以不合經濟法則等語來臆測推論原告無進貨事實，與證據法則有違。原告於開始調查之初，即配合原處分機關製作相關筆錄，提供八十四年度及八十五年度所有帳冊及資金提領明細，送交原處分機關，之後相關單位於八十九年行文請求再次提供相關帳冊，因原告於八十八年九二一大地震受創嚴重，導致相關之帳冊滅失，亦經大屯稽徵所派員勘驗屬實，原告已於八十九年檢附相關證明文件，並非原告不提出新事證。
- 11.綜上所述，被告機關所為之處分，違反有利於原告之原則，顯有違誤，懇請將原處分、訴願決定予以撤銷。

二、被告部分：

(一) 聲明：原告之訴駁回。

(二) 陳述：

1. 補徵營業稅部分：

- (1) 按「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…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。」「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三十三條所列之憑證者。」「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。」為營業稅法第

十五條第一項、第三項、第十九條第一項第一款及第三十三條第一款所明定。次按「公告商業之支出超過新臺幣一百萬元以上者，應使用匯票、本票、支票、劃撥或其他經主管機關核定之支付工具或方法，並載明受款人。並自民國八十五年元月一日起實施。」為經濟部八十四年十月二十八日經商字第八四二三二六六七號函所明釋。

- (2)本件係內政部警政署刑事警察局於八十六年辦理「環保專案」查獲財團法人中華民國惜福基金會因接受財團法人鐵罐回收基金會之委託回收廢鐵罐業務，惜福基金會再與回收商簽訂回收廢鐵罐契約，因回收商涉嫌以假出貨交付空白統一發票給原告，再由原告出給回收商廢鐵罐認購證明單，持往基金會冒領補助款，經該局移送臺灣臺北地方法院檢察署後，經該署以偵字第七二八六、八五七八、九八三七、一六六八一號起訴書，提起公訴在案，原處分機關乃依該局移送之相關筆錄及帳證資料，函請原告前來接受調查，原告雖稱有進貨事實並以現金支付上述款項，惟其所提示現金支付資料與取得發票交易之日期、金額均不符，而金三吉公司等三家公司行號皆坦承無銷貨事實，原處分機關乃以原告無進貨事實取得金三吉公司等三家公司行號八十四年一月十六日開立之 X A 00000000 號等三十七張統一發票合計九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵銷項稅額，有虛報進項稅額四七二、〇七五元違章情事，亦經審理違章成立並補稅，原告不服，申經復查決定略以，原告雖否認無進貨事實並稱係以現金支付系爭發票款項，但進貨單皆無統計及留存，且與原告交易之金三吉公司等三家公司行號負責人皆坦承無銷貨事實；又查系爭統一發票同一日交易金額龐大甚或逾百萬元，故意將統一發票分開多張，一日之廢鐵罐成交量達三十八萬公斤顯不合經濟法則，經核原告所提示支付現金資料，金額、日期均不符合。另依經濟部八十四年十月二十八日經商字第八四二三二六六七號函釋支出金額逾一百萬元以上者，應使用匯票、本票、支票、劃撥等支付工具或方法，並載明受款人，已自民國八十五年元月一日起實施等為由，認定原告主張於法未合，且不符交易常態，並已核對原告所提示付款資料，並非僅憑調查筆錄而未詳查實情。第查被告機關八十四年度營利事業所得稅審查報告書中核算其生產鋼胚耗用之廢鐵未超耗，但鋼胚製鋼筋階段有超耗百分之七現象，又內政部警政署刑事警察局八十六年三月二十日八六刑偵四字第一九六九四號刑事案件移送書部分內容：「信鴻鋼鐵公司車輛進出登記簿，均無金三吉鋼鐵有限公司等回收商載運廢鐵罐進出資料，且有

貨車司機李永福君、彭為環君於警訊中指證歷歷…原告所辯顯係卸責之詞。」等由，駁回其復查申請。原告不服，提起訴願，經財政部訴願決定略以：原告無進貨事實取得金三吉公司等三家公司行號八十四年間三十七張統一發票合計九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵銷項稅額，經原處分機關依查得之證據資料及營業稅法第五十一條第五款規定辦理補徵所漏稅額四七二、〇七五元，並無違反行政法院三十六年判字第十六號判例，原告所訴，不足採信為由，維持原處分。

- (3)查本件經原處分機關核對原告所提示現金支付資料與取得發票交易之日期、金額均不符，另依首揭經濟部八十四年十月二十八日經商字第八四二三二六六七號函釋規定，原告每筆支出金額逾一百萬元以上者，應使用匯票、本票、支票、劃撥等支付工具或方法，原告稱以現金支付，不符交易常態。次查原告統一發票同一日交易金額龐大甚或逾百萬元，同一日之廢鐵罐成交量高達三十八萬公斤亦即三百八十公噸，須運十餘車次，顯不合經濟法則。又原告公司車輛進出登記簿，均無金三吉公司等回收商載運廢鐵罐進出資料，且有貨車司機李永福、彭為環於警訊中指證歷歷。再查原告進貨單皆無統計及留存，且與原告交易之金三吉公司等三家公司行號負責人皆坦承無銷貨事實，被告八十四年度營利事業所得稅審查報告書中核算其生產鋼胚耗用之廢鐵雖未超耗，但鋼胚製鋼筋階段有超耗達百分之七現象，而系爭統一發票所載數量不及原告當年度廢鐵進料百分之三，尚難據以認定原告確有進貨事實，原告未能提出新事證，仍執前詞爭執，所訴並不足採。
- (4)原告主張原處分機關曾於八十九年九月二十日以八九中縣稅法字第八九〇二七六〇〇號函詢嘉義縣稅捐稽徵處，指稱嘉義縣稅捐稽徵處依檢察署相關筆錄認為仕宏行及盈展有限公司等二家公司無罪，而以免罰結案，而原告有實際進貨投入生產，且配合調查製作筆錄，同一事件，卻有不同之處分，如仕宏行及盈展有限公司等二家公司免罰，則此二家公司確實有實際進貨給原告，為何獨原告被處以八倍之罰款乙節。經查嘉義縣稅捐稽徵處於八十九年九月二十八日以八九嘉縣稅法字第八九二三四〇二四號函復說明略以，該轄仕宏行、盈展有限公司等二家營業人之違章情節，係上開二營業人於八十四、八十五年間未實際銷貨予高雄縣峰安金屬工業股份有限公司卻開立統一發票交付違章案，該處係依財政部八十七年八月三日台財稅第七八〇一九五一九三號函釋規定：「營業人無銷貨事實出售統一發票

牟取不法之利益，非屬營業稅之課徵標的，免予課徵營業稅。但其虛開或非法出售統一發票之犯行，應視情節依刑法偽造文書罪、詐欺罪及稅捐稽徵法第四十一條或第四十三條規定辦理。」予以免罰。故該處審理有關仕宏行、盈展有限公司等二營業人涉嫌違章之相對主體係峰安公司非本件原告，原告主張比照免罰之案件與本案主體及案情不符，自難比附援引，所訴應不足採。

- (5)另查，原告八十四年生產鋼胚一〇七、七〇一、三三三·八公斤，原核依最高標準用量每公噸耗用廢鐵一·一八公噸（標準一·〇九至一·一八）計算核定耗用量一二七、〇八七、五七四公斤與實際耗用量一二二、三五五、三五三·一八公斤比較尚未超耗，至於以低標準一·〇九計算耗用量則為一一七、三九四、四五三·八四公斤。生產鋼筋四六、二三六、七四〇公斤，原核依最高標準用量每公噸鋼筋耗用鋼胚一·〇五公噸（標準一·〇四至一·〇五）計算核定耗用量四八、五四八、五七七公斤與實際耗用量五一、七八五、一四八·八公斤比較，超耗鋼胚三、二三六、五七一·八公斤。八十四年實際耗用廢鐵量（期初及取得統一發票購買量等）一二二、三五五、三五三·一八公斤減本件取得金三吉公司統一發票數量二、五九八、八九〇公斤後之耗料量一一九、七五六、四六三·一八公斤，一一九、七五六、四六三·一八公斤加期末存料五、六一七、五五八·二四等於一二五、三七四、〇二一·四二介於高標準核定耗用量一二七、〇八七、五七四公斤及低標準核定耗用量一一七、三九四、四五三·八四公斤間，原告應可產製公司帳載產品。八十五年生產鋼胚七九、四六九、四四八·四四公斤，原核依最高標準用量每公噸耗用廢鐵一·一八公噸（標準一·〇九至一·一八）計算核定耗用量九三、七七三、九四九·一六公斤與實際計算耗用量八三、七六七、四六一·六公斤比較尚未超耗，至於以低標準一·〇九計算耗用量則為八六、六二一、六九八·八公斤，生產鋼筋三九、八三一、八三二公斤，原核依最高標準用量每公噸鋼筋耗用鋼胚一·〇五公噸（標準一·〇四至一·〇五）計算核定耗用量四一、八二三、四二三·六公斤與實際耗用量四一、八二三、四二四公斤比較尚未超耗，至於以低標準一·〇四計算耗用量則為四一、四二五、一〇五·二八公斤，較申報耗用量少。八十五年實際耗用廢鐵量八三、七六七、四六一·六公斤減本件取得盈展有限公司、仕宏行統一發票數量九〇〇、八五〇公斤後之耗料量八二、八六六、六一一·六公斤，八二、八六六、六一一·六公斤加期末存料一、八二五、三八三·一等於八四、六九一、九九四

·七，介於低標準核定耗用量八六、六二一、六九八·八公斤及實際耗用量八三、七六七、四六一·六公斤間，原告應可產製帳載產品。綜上，未計入系爭進料數量之廢鐵量八十四年一二五、三七四、〇二一·四二公斤及八十五年八四、六九一、九九四·七公斤，原告即可產足相關產品，原告主張無系爭廢鐵數量則無法生產產品一節，實不足採。

2. 罰鍰部分

(1) 按「納稅義務人有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業…五、虛報進項稅額者。」為營業稅法第五十一條第五款所明定。

(2) 原告無進貨事實取得金三吉公司鋼鐵有限公司、仕宏行、盈展有限公司等三家公司行號八十四年間三十七張統一發票合計九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵稅額，逃漏營業稅額，違章事證明確已如前述，原處分按所漏稅額處八倍罰鍰三、七七六、六〇〇元，復查、訴願決定均予維持，核無違誤。

3. 基上論結，原處分及所為復查決定、訴願決定並無違誤，請准如答辯聲明之判決。

理 由

一、按「民事訴訟法第一百三十八條所規定之寄存送達，限於不能依同法第一百三十六條及第一百三十七條規定行送達者，始得為之，設其送達之處所，雖原為應受送達人之住居所、事務所或營業所而實際上已變更者，該原住居所、事務所或營業所，即非應為送達之處所，自不得於該原處所為寄存送達。」（最高法院六十四年台抗字第四八一號民事判例參照）行政訴訟法第七十一條至七十三條之規定與上開民事訴訟法第一百三十六條至第一百三十八條之規定幾近相同，而訴願法第四十七條第三項復規定訴願文書之送達準用行政訴訟法第七十一至七十三條等有關送達之規定，上開判例意旨與訴願法、行政訴訟法之規定又不相牴觸，自可援用。本件原告起訴主張該公司於八十九年十二月五日因跳票而歇業，其代表人亦遷離戶籍地，迄九十二年十一月二十三日始收受訴願書，本件起訴未逾期等語。經查，本件訴願決定書前經財政部寄送原告之營業地址台中縣大里市〇〇路一五三號，經郵局以應受送達人已遷移他處而退回。財政部乃依訴願法第四十七條第二項囑託原處分機關送達，經原處分機關查明原告上開營業地址業已歇業，乃依查得之原告代表人之戶籍地址（即彰化縣彰化市〇〇路二六號）郵寄送達，經依寄存送達方式於九十一年八月二十三日寄存於彰化郵局在案，固有洪林 雲

之「戶政連線戶籍資料」、送達證書附訴願卷可稽，惟查上開寄存送達時點洪林雲已遷移該彰化市戶籍地。據該址之管區警員顏啟龍到庭證稱：因該址除洪林雲一家住居外，洪林雲另開設榮裕企業股份有限公司（亦為鋼鐵製造業，以下簡稱榮裕公司），榮裕公司倒閉後已二、三年無人居住於該址，九十一年度全年度均無人居住於該址等情（見本院九十三年六月七日準備程序筆錄）。又上開寄存於郵局之訴願決定書於三個月後亦因無人領取而經退回在案，亦有退回之郵件附訴願卷可考，足見原告之應受送達處所確已變更，依上開說明，自不得對該址為寄存送達，本件訴願決定書之寄存送達於法尚有未合，其送達不生效力。次查，依訴願卷所載，原告迄九十二年十一月七日始再向財政部申請訴願決定書影本，經財政部於同年月廿一日函送，原告主張其於九十二年十一月二十三日收受，準此，原告既於九十二年十一月間始獲悉訴願決定書之內容，其同年十二月五日提起行政訴訟自未逾二個月之不變期間，合先敘明。

二、按「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…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。」、「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三十三條所列之憑證者。」、「納稅義務人有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業…五、虛報進項稅額者。」為行為時營業稅法第十五條第一項、第三項、第十九條第一項第一款及第五十一條第五款所明定。

三、本件係內政部警政署刑事警察局於八十六年辦理「環保專案」，查獲財團法人中華民國惜福基金會因接受財團法人鐵罐回收基金會之委託回收廢鐵罐業務，惜福基金會再與回收商簽訂回收廢鐵罐契約，回收商以假出貨交付虛偽之統一發票給原告，再由原告出給回收商廢鐵罐認購證明單，持往基金會冒領補助款，該局移送臺灣臺北地方法院檢察署後，經該署檢察官以八十六年度偵字第七二八六、八五七八、九八三七、一六六八一號起訴書，提起公訴。原處分機關調查結果認原告無進貨事實，取得金三吉公司等三家公司行號八十四年一月十六日開立之 X A 00000000 號等三十七張統一發票合計九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵銷項稅額，有虛報進項稅額四七二、〇七五元逃漏營業稅之違章情事，乃依法命原告補稅科罰等情，有起訴書、內政部警政署刑事警察局八十六年四月二十四日（八六）刑偵四(2)字第二七五七一號函及所附刑事案件移送書、吳錦堯、吳錦桐、陳三吉及原告會計黃毓玲之調查筆錄等附原處分卷可稽（第一二八至一七九頁），並非無據。

四、原告雖起訴主張：本案今仍在臺灣臺北地方法院審理中，原處分機關依據金三吉公司等三家公司行號負責人坦承無銷貨事實及以原告統一發票同一日交易金額龐大甚或逾百萬元、一日之廢鐵罐成交量達三十八萬公斤、故意將發票分開多張之，顯不合經濟法則等情，又以核對所提示現金支付資料與取得發票交易之日期、金額不符，另依經濟部八十四年十月二十八日經商字第八四二三二六六七號函釋等為由，認定原告不符交易常態、無進貨事實；復以被告八十四年度營利事業所得稅審查報告書中核算其生產鋼胚耗用之廢鐵未超耗，但鋼胚製鋼筋階段有超耗百分之七現象，且系爭發票所載數量佔原告當年度廢鐵進料未達百分之三，又以原告公司車輛進出登記簿，均無金三吉公司等回收商載運廢鐵罐進出資料，臆測原告無進貨事實，顯不知原告行業特性，其所為之處分係屬違誤云云。

五、惟查：

- (一) 本件原告無進貨事實開立廢鐵罐認購證明單，取得金三吉公司、仕宏行及盈展有限公司等三家回收商所開立之 X A 00000000 號等三十七張統一發票，價款計九、四四一、四二七元，營業稅額四七二、〇七五元，申報扣抵銷項稅額等情，有廢鐵罐認購證明單、上開發票及其明細等附原處分卷（第十五至一二七頁）可稽，而金三吉公司實際負責人陳三吉（登記名義代表人為其子陳正達）於八十六年四月十七日於臺灣臺北地方法院檢察署八十六年偵字第七二八六號背信等案件偵查時供稱：渠自八十一年開始與訴外人魏轟聲共謀詐領財團法人鐵罐回收基金會之廢鐵罐補助款，由渠準備出貨單、發票、磅單等分別給再生廠及基金會，魏某則聯繫再生廠出具廢鐵罐認購證明單（由陳三吉虛開金三吉公司之發票郵寄給「台中縣信鴻鋼鐵及彰化縣榮裕鋼鐵公司」憑以開立）。鐵罐部分每公斤補助一元二角，渠分得五角五分到六角、魏某分得三角，剩下三角或三角半則魏某說要給再生廠，因其營業地址在花東地區另有運費補助，每公斤約補助二角或三角，二人平分；廢鐵罐認購證明單係原告及榮裕公司開立，由魏某聯絡該二公司出具交付，並未實際回收；廢鐵磅單由宜昌地磅徐文三開立，陳三吉每輛車補貼二、三百元予徐文三，又所報之運送車號均係途中抄來的等語。而陳三吉於八十六年三月十一日及同月十三日於刑事警察局調查筆錄所陳除與於檢察署所述相同外並稱：其八十六年元月十日及八十六年元月二十三日筆錄所述不實在，因後悔之故乃於二位好友陪同下，自動前來揭發其所冒領廢鐵補助金之內幕，並稱金三吉公司自八十二年起即未做廢鐵回收買賣，都是偽造證明向基金會冒領補助款，其中八十四年度冒領二五九八·八九公噸，補助款每公斤補助一元二角，運費補助每公斤補助三角，渠及金三吉公司員工均從未去過原告公司；復稱渠與訴外人魏轟聲、許讚成及原告公司均

無怨隙，與許讚成雖有債務關係，但仍關係良好，迄未交惡等情，有各該筆錄附本院卷可考（外放），自堪信為真實。原告謂陳三吉上開八十六年三月筆錄係因負欠許讚成鉅額債務始推翻先前筆錄改稱未售貨予原告云云，然此純係原告臆測之詞，且陳三吉既歷次筆錄均坦承負欠許讚成債務，並無債務糾紛存在，自無挾怨誣陷之理，且許讚成本身亦為回收商，已將其自己詐領之補助款寄還回收基金會，經檢察官請求宣告緩刑在案，有起訴書附原處分卷（第一三二頁反面）足參，益足佐證陳三吉於第三、四次警訊筆錄及偵查中所供述與事實相符，應予採信，而原告臆測之詞顯無可取。

（二）又仕宏行負責人吳錦堯於八十六年一月二十二日於刑事警察局調查筆錄稱：「廢鐵罐部分我是和台中信鴻、彰化榮裕鋼鐵公司的老板娘太太（指王麗楓）談好的，由她虛開認購證明給我…在八十四、八十五年度我和信鴻、榮裕鋼鐵公司勾通造假的數量約四百公噸…」、「（你在…廢鐵罐造假部分，磅單是如何而來？）…為了造假冒領補助款，我是以磅單模糊為由陸續向（東石鄉龍泰地磅之）老板要了貳本空白磅單，自己填寫或請朋友代填上去的…」。盈展有限公司之負責人吳錦桐於八十六年一月二十二日於刑事警察局調查筆錄稱：「其實信鴻鋼鐵與我來往情形與峰安公司相同（指未銷售貨物）。唯一不同的就是信鴻鋼鐵公司每半個月至一個月間都會通知我拿空白發票過去該公司，由該公司提供所需要重量與金額，要我按照他所提供的重量及金額來開立統一發票，實際上我也沒有出貨，只有開立統一發票來往而已，然後該公司再根據我所開給他的統一發票填寫廢鐵罐的認購證明交給我持往基金會請領回收補助款。榮裕企業有限公司與信鴻鋼鐵公司皆是同一個老板。所以情形皆相同。…我與信鴻鋼鐵公司的會計黃小姐（該公司的人都叫她阿玲）是老板娘接洽的。」吳錦桐、吳錦堯於檢察官偵時訊時雖翻異前供，並於本院調查時否認虛開發票，惟查上開警訊筆錄係在二人自由意識下所為，經渠等親自目讀並由調查人員朗讀無訛後始簽名蓋章等情，均據載明於筆錄，有各該筆錄附原處分卷（第一五八至一六七頁）足稽，該二證人其後於檢察官偵查時及於本院準備程序作證時雖翻異其詞，堅稱確有售貨予原告，然渠等與原告之會計黃毓玲於前開偵查案同經檢察官起訴，認渠等有行使業務上登載不實罪及稅捐稽徵法第四十一條逃漏稅捐罪嫌，又吳錦桐、吳錦堯二證人另犯詐欺罪嫌，故渠等事後所述無非畏罪卸責之詞，委無足取。至其警訊筆錄既無何瑕疵存在，且所述歷歷互核相符，合理可信，自無摒棄不採之理。原告以吳錦桐、吳錦堯二人事後卸責之詞，主張其確有進貨尚非可採。

（三）參以原告代表人之子洪朝木，即前述原告關係企業榮裕公司之經理洪朝木於八

十五年十二月二十四日在彰化分局荊桐派出所之調查筆錄，亦坦承榮裕公司每月廢鐵罐約僅收購二百噸，鐵罐回收基金會所存該公司進貨量每月四千噸多出之部分並未進貨，由回收商仕宏行、盈展有限公司、金三吉公司等虛開發票，提供該公司作為進貨發票，而該公司則據以開立廢鐵罐回收證明單予回收商，除揭發基金會及回收商之不法弊端外，請從輕處罰等語。查荊桐派出所係榮裕公司所在之轄區派出所，訊問時間在下午三時，且據其陳稱該公司代表人年紀已大，平時公司均由渠負責管理經營，載明於筆錄，則渠對公司業務自無不熟之理；又其所陳甚為明確合理，筆錄末尾簽名亦平順流暢，應係神智清楚之情況下所為陳述，原告謂洪朝木不管公司之事，否認其所陳之事實自非可取。又榮裕公司虛報進項稅額逃漏營業稅，亦經稽徵機關命補稅及科處罰鍰，其行政救濟亦經訴願決定駁回在案，已據被告陳明在卷，原告亦不否認。經核洪朝木所陳與陳三吉、吳錦桐、吳錦堯所述各節均屬相符，足資佐證陳三吉等三人上開證詞與事實相符，堪以憑信。

- (四) 原告主張系爭三十七筆交易皆確有進貨且貨款均以現金交付貨車司機，然其代表人之二媳婦黃毓玲於八十六年二月二十六日於刑事警察局調查筆錄卻稱：「本公司的廢鐵及廢鐵罐原料的進貨，所有進貨單皆沒有統計及留存，(均已)燒掉。」云云，復未能提供磅單或貨款簽收單等相關進貨單據供核。查證人吳錦堯既到庭證稱：回收之廢鐵磚原告公司會切開部分抽驗，若夾有雜質或不屬回收之廢鐵會予扣除，則其收購之重量與回收商地磅單自行磅稱之重量自非一致，其價款若交由司機送回，原告豈有不令其簽收以供核對俾免糾紛之理？次查，被告機關通知原告提出上開帳證時，距離系爭交易大多不及兩年，在核課期間內，稅捐機關如有需要均可要求查核帳證，原告公司自陳其規模達員工百餘人，年營業額達七億六千萬元以上，就此稅務常識豈能不知，其所陳未保存進貨單據顯與常情不符，不足採信。另查，原告公司設有守衛室管制車輛之進出，原告之代理人黃毓玲於八十七年六月二十二日至原處分機關接受訪談時，經以電話向原告守衛室查詢結果，該守衛室確設有訪客及車輛登記簿，亦經載明於筆錄，有該筆錄附原處分卷(第八頁)可按，該守衛既受僱於原告，關於其執行職務登載之車輛進廠紀錄即屬原告監督管理之物，自無不可調用提出供核之理，乃原告徒以該公司僅設有出貨登記簿，未設進貨登記簿，不能提出進貨車輛進廠之紀錄云云，混淆「進貨登記簿」及「訪客及車輛登記簿」，顯有隱匿事實之虞，難認原告主張進貨屬實。再查，系爭仕宏行等三家回收商聲請核發補助款出具之地磅單所載之車號或為台北市公共汽車，或為計程車，或為報廢之車輛，或為牌照已繳銷之車輛等情，業經電腦車輛作業系統查詢明確，

載明於起訴書內，該公文書所載之事實本件自得採為證據，益足認定仕宏行等三家回收商偽造地磅單，無出貨予原告之事實。

(五) 另原告主張其於原查階段已提出現金提領紀錄，足資證明其已支付貨款乙節。查原處分卷（第十五頁至第一二七頁）附系爭發票及其明細可見金三吉公司部分交易日期在八十四年度，而仕宏行及盈展有限公司部分則集中於八十五年三、四月，而依原告提出之該公司活期存款存摺及其取款憑條照片所示，均係八十四年之提領紀錄，並無八十五年之提領紀錄，則其對仕宏行及盈展有限公司部分並未證明支付貨款之事實。至對金三吉公司部分僅憑原告之現金提領紀錄，尚不足以認定原告有支付金三吉公司貨款之事實，因該現金亦可用至其他各種用途，況上開提領現金之日期、金額均與發票所載不相符，亦無從證明其支付系爭貨款屬實，參以上開陳三吉、吳錦桐、吳錦堯所述未出貨之事實，原告自亦無支付價金之必要，是原告此部分舉證尚不能為其有利之認定。

(六) 至原告主張其八十五年度期末廢鐵存料為一、八二五、三八三·一九公斤，若無系爭發票之廢鐵三、四九九、七四〇公斤作為原料，則該公司八十五年度之期末廢鐵存料為負一、六七四、三六五·八一公斤，顯然該公司八十四、八十五年不能產出其帳載鋼鐵產品乙節。查原告並未提出該公司八十五年度期末廢鐵存料確實盤點之證明，所述未能舉證證明，已難憑採。另按實際盤存之原料未必與帳載或申報之資料相符，上開數據依據被告九十三年三月十八日答辯狀所附附表觀之，應係其申報資料，則是否與其盤存相符非無可疑。況進料未取得發票之情況亦非鮮見，此一進貨資料自不會出現在公司帳冊及相關資料中，亦不見得會被稽徵機關查獲。本件既有如上之事實證明原告就系爭發票未進貨屬實，則原告申報及核定之八十五年廢鐵存料數量，亦非可作為本件系爭發票確有進貨之證明。況鋼鐵產品間及其原料間之品質均非全然相同，鋼鐵業之原物料耗用量與產品重量比例自非一成不變，亦即並非均依固定之比例產出。系爭發票所載廢鐵數量僅佔原告當年度廢鐵進料百分之三以下，為原告所不爭，而財政部頒布之八十五年度鋼鐵業之原物料耗用通常水準，每公噸鋼胚耗用廢鋼量為一·〇九至一·一八公噸之間，其高低標準相差即達百分之七，則原告以帳載資料主張其無系爭進料即不能產出產品，據以主張確有進貨之事實，亦難採取。

六、準此，原告所述各節俱無可採，原處分以原告無進貨事實取得系爭發票三十七張，列入八十四及八十五年銷售額與稅額申報書申報扣抵稅額，逃漏營業稅四七二、〇七五元，乃核定追繳上開營業稅額經核並無違誤，訴願決定予以維持亦無不

合，此部分原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。至罰鍰部分，原告既有虛報進項稅額逃漏營業稅之行為，自應營業稅法第五十一條第五款規定處罰。原告雖主張任弘行及盈展有限公司業經免罰結案，原告亦不應受罰云云，惟查嘉義稅捐稽徵處係以該二回收商無銷貨事實而虛開發票，非屬營業稅課徵之標的而免罰，有該處八十九年九月二十八日八九嘉縣稅法字第八九二三四〇二四號函附原處分卷（第二五二頁）可按，並非因有銷貨事實而免罰，原告據此要求免罰，委無可採。惟查稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表業於九十三年三月二十九日修正生效，其中關於違反加值型及非加值型營業稅法第五十一條第五款（其規定與行為時營業稅法同條款之規定相同）漏稅罰，無進貨事實者原按所漏稅額處八倍罰鍰，業經修正改按七倍罰鍰，依稽徵實務對於未確定之案件均有其適用，原處分按所漏稅額處八倍罰鍰三、七七六、六〇〇元，與新修正之參考標準不同，自應由本院將此部分之訴願決定及原處分予以撤銷，由被告依新修正之規定重為復查決定，以求妥適，而昭折服。

七、本件關於罰鍰部分，被告雖受敗訴之判決，惟稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表既係原告起訴後九十三年三月二十九日始修正生效，致本件罰鍰部分經撤銷已如前述，是原處分機關之行為按當時之情況非無必要，爰依行政訴訟法第一百零四條準用民事訴訟法第七十九條之規定，命原告負擔全部訴訟費用。

據上論結，本件原告之訴為一部有理由、一部無理由，依行政訴訟法第一百九十五條第一項、第一百零四條、民事訴訟法第七十九條，判決如主文。

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 十 五 日

臺 中 高 等 行 政 法 院 第 三 庭

審 判 長 法 官 王 茂 修

法 官 莊 金 昌

法 官 許 金 釵

右正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於收受本判決後二十日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提起上訴後二十日內向本院提出上訴理由書（須依對造人數附具繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後二十日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

提起上訴應預繳送達用雙掛號郵票三九〇元（三十四元及五元郵票各十份）。

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 二 十 三 日

法 院 書 記 官 孫 庠 熙

資料來源：臺中高等行政法院裁判書彙編（93年版）第二期 159-191 頁行政程序法裁判要旨彙編（二）（94年10月版）第5-6頁