

裁判字號：最高行政法院 102 年判字第 116 號判決

裁判日期：民國 102 年 03 月 14 日

裁判案由：營利事業所得稅

最 高 行 政 法 院 判 決

102年度判字第116號

上 訴 人 金頻道有線電視股份有限公司

代 表 人 龔邦泰

訴訟代理人 陳建宏會計師

林瑞彬律師

被 上 訴 人 財政部臺北國稅局（原名財政部臺北市國稅局）

代 表 人 何瑞芳

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國101年11月6日臺北高等行政法院101年度訴字第530號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。

理 由

- 一、本件上訴人辦理91年度營利事業所得稅結算申報，列報營業成本新臺幣（下同）366,708,368元，被上訴人原依申報數核定，嗣被上訴人接獲臺灣臺北地方法院檢察署（下稱臺北地檢署）檢察官96年度偵字第15642號起訴書通報，查得上訴人於民國91年6月26日及同年7月25日虛偽出售網路設備予台力國際開發事業股份有限公司（下稱台力公司），乃剔除上訴人91年度營業成本8,869,000元，核定營業成本357,839,368元，應補稅額0元，並處以罰鍰1,103,600元。上訴人不服，申經復查結果，追認營業成本8,869,000元、追減利息支出2,540,710元、變更罰鍰金額為90,000元及駁回其餘復查。上訴人仍不服，循序提起行政訴訟，經原審判決駁回，乃提起本件上訴。
- 二、上訴人起訴主張：（一）上訴人因行業特性，營業上確有資金融通之需求，但礙於財務流動比率及償債能力偏低，故選擇以售後租（買）回之融資租賃作為資金融通方式，乃於91年6月28日及同年7月31日向台力公司辦理資產售後租回之融資，分別以20,000,000元及30,000,000元之價格出售網路設備予台力公司，並於當日以23,206,000元和35,663,000元之價格向台力公司購回該網路設備，及依合約書約定，分30期各開立30張合計58,869,000元之支票予台力公司以支付價款，而分期攤提利息費用。上訴人與台力公司間之交易屬售後租（買）回之一般融資租賃交易，縱被上訴人依臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）96年度囑重訴字第2號、第3號、97

年度金重訴字第2號及97年度金訴字第1號等刑事判決，認該交易屬虛偽，惟仍不影響上訴人確有融資借款及支付利息之事實。況上開刑事判決僅認訴外人王令麟等人涉有違反商業會計法情事，與上訴人有否支付利息與台力公司之事實無涉。（二）系爭交易間的資金往來皆有實際收付款紀錄可循，上訴人確因系爭售後買回之融資交易而按月支付利息予台力公司，並未構成行為時營利事業所得稅查核準則（下稱查核準則）第67條所規定應按所得稅法第110條規定處罰之要件。被上訴人逕處以罰鍰，有行政處分不備理由之違誤等語，求為判決訴願決定及原處分（即復查決定）不利於上訴人部分均撤銷。

三、被上訴人則以：依臺北地檢署96年度偵字第12832號檢察官起訴書所載，本件係因於91年5月間，東森媒體科技股份有限公司（下稱東森公司）資金吃緊，且無法從正常管道取得銀行貸款，訴外人王令麟乃指示以台力公司名義，由上訴人與台力公司進行虛偽「售後買（租）回」交易，再由台力公司持上訴人開立之不實交易支票向中華商業銀行以票貼方式取得資金供東森公司使用，上訴人則支付貸款金額約18%利潤予台力公司，並於收取匯款後，分別以「同業往來借款」、「同業往來一償還借款」、「節目版權成本」及「預付工程款」等不實名義，以支票及匯款方式付予東森公司。而此案經起訴後，業經臺北地院96年度矚重訴字第2號、第3號、97年度金重訴字第2號及97年度金訴字第1號等刑事判決有罪，且經臺灣高等法院98年度矚上重訴字第23號判決肯認原審認定在案。並與本件同一事實之補徵營業稅及罰鍰事件，業經原審法院98年度訴字第916號判決（下稱原審法院98年判決）維持被上訴人關於上訴人與台力公司間屬虛進虛銷之事實認定，且經本院100年度判字第258號判決（下稱本院100年判決）維持此部分之認定在案。本件融資性租賃之售後買回交易與衍生付款間，有相互倚靠關係。售後買回交易既經判決認定為虛偽，則系爭利息支出2,540,710元（售後買回交易之進銷差額8,869,000元，上訴人係以預付利息入帳，並分期沖轉，91年度列報利息支出2,540,710元），已失所依附，縱有支付事實，亦非上訴人之「費用及損失」，然上訴人猶予列報，致漏報所得額，縱非故意亦有過失，是被上訴人改處罰鍰90,000元，並無違誤等語，資為抗辯，求為判決駁回上訴人之訴。

四、原判決駁回上訴人在原審之訴，係以：（一）與本件爭議事實相關連之92年度（按，應為91年5月至同年8月）補徵營業稅及裁處罰鍰事件，已經原審法院98年判決認定上訴人與台力公司間無進、銷貨事實，而虛報進項稅額以申報扣抵銷項稅額之事實，並駁回上訴人之訴，而此判決復經本院100年判決認補徵營業稅部分認事用法尚無違誤，亦無違證據法則之違背法令在案。又上訴人與台力公司間之售後買（租）回

交易為虛偽之情，亦經臺灣高等法院98年度矚上重訴字第23號判決予以明確認定，載明在判決理由，參諸本院（原判決誤載為最高法院）62年判字第252號判例，該等判決認定之事實，究不失為行政訴訟之重要證據資料。另審諸該等判決採認證人證詞及證物等證據，均未違證據法則，自非不得為本件認定事實之證據資料。上訴人對此並無法提出相當反證，僅陳述本件為營利事業所得稅之爭議，與營業稅之稅制精神不同，不應受上開判決認定事實之拘束，主張系爭售後買（租）回交易為真實交易，非虛偽等語，即難謂有據。本件上訴人與台力公司間之系爭售後買（租）回交易既為虛偽，則被上訴人否准系爭支出之列報，即無不合。（二）上訴人與台力公司間之虛偽售後買（租）回交易行為，目的在套利規避稅負，上訴人並無因之獲得營業上經濟利益，尚非單純資金融通交易，上訴人即難認無故意之心態。上訴人將配合套利之虛偽交易衍生之差額列報利息支出，致漏報所得額，縱非故意亦有過失，復查決定變更核定原處罰鍰為有利上訴人之90,000元，業已考量本件情節，並無違誤等語，為其論據。

五、本院經核原判決固非無見，惟查：

（一）按「（第1項）行政法院為裁判時，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽。但別有規定者，不在此限。……（第3項）得心證之理由，應記明於判決。」行政訴訟法第189條定有明文，而「刑事判決所認定之事實，及其所持法律上見解，並不能拘束本院。本院應本於調查所得，自為認定及裁判。」「行政爭訟事件並不受刑事判決認定事實之拘束。……」復經本院著有44年判字第48號、59年判字第410號判例可循。可知，行政法院就行政爭訟事件應自行認定事實，並不受刑事判決所認定事實之拘束。另「（第1項）凡在中華民國境內經營之營利事業，應依本法規定，課徵營利事業所得稅。（第2項）營利事業之總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅。……」「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」「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。」則分別為行為時所得稅法第3條第1項、第2項前段、第24條第1項、加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第1條及第15條所明定。可知，營利事業所得稅與加值型或非加值型營業稅（下均稱營業稅）係不同之稅別，各具課徵要件，二者間並無以何者之成立作為另一稅捐之課徵要件情事。故行政法院就所審理之營利事業所得稅事件，雖得斟酌刑事法院或相關連之營業稅事件

所調查之證據而為事實之認定，但依行政訴訟法第189條規定，應將依前開證據並斟酌全辯論意旨之得心證理由，記明於判決。是僅以刑事判決或相關連營業稅事件之判決為證據，逕以刑事判決或相關連營業稅判決所認定之事實採為所審理個案之事實，即與上述規定及本院判例有違，且屬判決不備理由。

- (二) 經查：本件原判決無非援引本院62年判字第252號判例，並以與本件相關連之營業稅事件，原審法院98年判決所為台力公司並無資力可供上訴人融資，上訴人與台力公司係利用互開統一發票虛增彼此營業收入，藉以向中華商業銀行貸款，上訴人確與台力公司無進、銷貨事實，其開立不實統一發票及取得不得扣抵進項憑證申報扣抵銷項稅額，已構成虛增銷項稅額及虛報進項稅額而逃漏稅捐之事實認定，業經本院100年判決認定無違證據法則之違背法令在案；另上訴人與台力公司間之售後買（租）回交易為虛偽之情，亦經臺灣高等法院98年度矚上重訴字第23號判決予以明確認定。而審諸該等判決採認證人證詞及證物等證據，均未違證據法則，非不得為本件認定事實之證據資料等由，為其論據。惟查：本院62年判字第252號判例係謂：

「民事確定判決雖無拘束行政訴訟之效力，就其認定之事實，究不失為行政訴訟之重要證據資料。關係事業機構間，在相互支援合作之原則下，一方委託他方承辦業務或彼此融通資金，為商場之常情，不能以此否定其機構之獨立性，而令負扣繳所得稅之義務。」即本判例係基於個案所涉事實屬私權關係，本於審判權之歸屬，而謂民事確定判決所認定之事實屬行政訴訟之重要證據資料。是依上述規定及說明，行政法院亦僅得依民事事件所調查之證據而為事實之認定，且依上述行政訴訟法第189條規定，仍應將依此等證據及斟酌全辯論意旨之得心證理由，記明於判決，尚非得以民事判決所認定之事實逕採為所審理個案之事實。而依上述關於原判決之論斷理由，足知，原判決係以刑事判決及另營業稅判決為證據，並逕以刑事判決及營業稅判決認定之事實採為原判決之事實，是依上述規定與說明，其判決已有不適用法規及理由不備之違法。加以依原判決確定之事實，原審法院96年判決係以上訴人乃利用與台力公司互開統一發票虛增彼此營業收入，藉以向中華商業銀行貸款，而認上訴人與台力公司間確無進、銷貨事實，進而將補徵營業稅之處分予以維持。另刑事判決則是認上訴人與台力公司間之系爭售後買（租）回交易為虛偽。準此，上述營業稅判決及刑事判決僅是認上訴人與台力公司間之系爭售後買（租）回交易為虛偽，然未否認上訴人有因此取得中華商業銀行貸出之款項及將之轉付東森公司情事。並依兩造陳述及卷附上訴人公司之轉帳傳票，系爭利息支出似係以「預付費用-利息」之科目入帳；至上訴

人取自中華商業銀行而付予東森公司之款項則係分別以「同業往來借款」、「同業往來一償還借款」、「節目版權成本」及「預付工程款」等名義入帳一節，亦經被上訴人陳述在案。而「（第1項）費用及損失，未經取得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。（第2項）前項之費用或損失，如經查明確無支付之事實，而係虛列費用或損失逃稅者，應依所得稅法第110條之規定處罰。」為行為時查核準則第67條第1項、第2項所明定。是僅憑上訴人與台力公司間之系爭售後買（租）回交易屬虛偽，是否即得認定系爭利息支出係屬虛列，而合致所得稅法第110條規定之處罰要件，即非無再探究之餘地，是原判決未詳予調查審認，即逕依上述營業稅判決及刑事判決而將被上訴人所為罰鍰處分予以維持，亦有判決之理由不備及不適用法規之違法。故而，上訴意旨以原判決未對上訴人提出之事實證據直接評價與論斷，並詳述得心證之理由，且未否認上訴人確有支付利息予台力公司之事實，卻認上訴人係虛列費用，指摘原判決有理由不備及不適用法規之違法云云，即堪採取。

（三）綜上所述，原判決既有如上所述之不適用法規及理由不備之違法，並與判決結論有影響，故上訴論旨，指摘原判決違背法令，求予廢棄，即有理由。並因本件事證有由原審再為調查審認之必要，本院尚無從自為判決，故將原判決廢棄，發回原審更為適法之裁判。

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260條第1項，判決如主文。

中 華 民 國 102 年 3 月 14 日

最高行政法院第五庭

審判長法官 林 茂 權

法官 吳 東 都

法官 姜 素 娥

法官 蕭 惠 芳

法官 楊 惠 欽

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 102 年 3 月 14 日

書記官 張 雅 琴