

臺中高等行政法院判決

110年度訴字第160號

111年3月2日辯論終結

原告 成昇企業有限公司

代表人 吳妙茹

被告 財政部中區國稅局

代表人 吳蓮英

訴訟代理人 李玲珊

廖碧月

上列當事人間因申請重開行政程序事件，原告不服財政部中華民國110年6月1日台財法字第11013914970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：

原告之民國102至104年度營利事業所得稅結算申報，經被告查獲無銷貨事實虛開不實統一發票銷售額，分別為新臺幣(下同)16,285,178元、23,673,644元及21,586,897元，乃重行核定102至104年度營利事業所得稅，分別核定補徵稅額為221,493元、290,139元及257,622元。原告不服，申請復查，經被告以108年9月11日中區國稅法一字第1080010320號、第1080010322號及第1080010324號復查決定(下合稱復查決定)駁回，因原告未於法定期間內提起訴願，而告確定在案。嗣原告於109年12月22日具文及檢附峻齊公司101年度營利事業所得稅之財政部高雄國稅局復查決定書，主張有新

證據，依行政程序法第128條第1項第2款規定，申請重開行政程序，並撤銷原核定處分，經被告以110年2月22日中區國稅虎尾營所字第1100900339號函(下稱原處分)，否准其申請。原告不服，提起訴願，經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

- 1.原告於109年10月知悉財政部高雄國稅局109年6月18日財高國稅法一字第1090106664號復查決定書提及「峻齊企業有限公司(下稱峻齊公司)取得不實統一發票對象，分別為正宸公司、運儒公司(負責人侯張美麗)、樺諺公司等3家異常營業人，開立不實統一發票對象，分別為運儒公司及樺諺公司等2家異常營業人；其等3家營業人之涉嫌人侯張美麗、侯凱元、侯淑婷及吳政和等人，循環交易鏈之正宸企業有限公司(下稱正宸公司)、運儒貿易有限公司(下稱運儒公司)、樺諺貿易有限公司(下稱樺諺公司)、原告公司、億特麗國際有限公司、翠綠籽國際有限公司、聯勝建材行及原晶實業有限公司(下稱原晶公司)等9家營業之成員，主導人為侯張美麗，其目的係為資金需求，虛增營業額，達美化帳面目的，以利銀行貸款，用以經營公司或個人投資土地……彼此互相開立及取得不實統一發票，實為配合主導人侯張美麗之商業安排，目的為虛增營業收入以方便銀行貸款……，此與一般虛設行號以出售發票牟利之情形尚屬有別」之事實，原告知悉後於109年11月3日央託民意代表請求財政部中區國稅局虎尾稽徵所撤銷原核定處分，後於109年12月24日又委請立法委員請求依程序重開重啟行政程序，原處分函覆否准。□
- 2.輔佐人周景山係原告公司之實際負責人，其明知原告公司與峻齊公司、原晶公司間，實際上並無銷貨事實，於102年6月起至104年10月止，接續開立銷售額合計55,561,811元、稅額合計2,778,081元之不實會計憑證即統一發票共160紙給峻

01 齊公司之負責人高燕玉。及於102年11月起至102年12月止，
02 接續開立銷售額合計5,983,908元、稅額合計299,199元之不
03 實會計憑證即統一發票共16紙給原晶公司之負責人曹健智。
04 使峻齊公司、原晶公司得以墊高營業成本，而以不實統一發
05 票作為進項憑證，向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額。

06 3.財政部高雄國稅局109年6月18日復查決定書就本件關係人峻
07 齊公司認定：本件實為配合主導人侯張美麗之商業安排，目
08 的為虛增營業收入以方便銀行貸款……此與一般虛設行號以
09 出售發票牟利之情形尚屬有別，且未查得確實有獲取收益之
10 事證，故依虛開統一發票金額按8%核增其他收入部分應予
11 追減。可知原處分及復查決定書之認事用法顯屬錯誤，且此
12 新事實如經斟酌，原告公司亦可受較有利益之處分，故本件
13 著實有程序重開之事由。

14 4.原告公司之上游係正宸公司、下游係峻齊公司及原晶公司，
15 如臺灣雲林地方法院（下稱雲林地院）108年度訴字第165號
16 刑事判決所認定，102年11月開美化帳面之發票給原晶公司
17 當進項憑證者有7張，開給峻齊公司者如附表一所示有160
18 紙；但該循環鏈，峻齊公司之上游運儒、正宸、樺諺均未因
19 此被核定應繳稅額，峻齊公司亦有開發票給運儒及樺諺公
20 司，故運儒公司、正宸公司及樺諺公司為峻齊公司之上游
21 （峻齊公司取得不實統一發票之對象）且峻齊公司亦有開不
22 實統一發票給運儒公司及樺諺公司（上開2家公司亦為峻齊
23 公司之下游，即峻齊公司有與上開2家公司對開），上開峻
24 齊公司之復查決定書亦有提及原告成昇公司為該循環交易之
25 成員。峻齊公司負責人高燕玉於雲林地院108年度訴字第165
26 號刑事判決審理中出庭作證稱「峻齊公司是從事寢具批發的
27 生意，為了美化帳目，並加入某一循環式的開立不實發票公
28 司集團，原告公司也在其中，峻齊公司是透過其上手樺諺公
29 司、運儒公司的侯張美麗，才知道可以跟原告公司配合開立
30 不實發票，原告公司開立的不實發票是透過郵寄的方式或由
31 正宸公司拿給峻齊公司」。

(二)聲明：訴願決定、102年至104年復查決定、原處分及102年度營利事業所得稅核定稅額繳款書（管理代號：P650335X000000000000000）、103年度營利事業所得稅核定稅額繳款書（管理代號：P650335X000000000000000000000）、104年度營利事業所得稅核定稅額繳款書（管理代號：P650335X000000000000000000000）均撤銷。□

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1.復查決定已論明營利事業虛開統一發票列報營業收入，其行為人不但因從事虛開統一發票之違法行為，須負擔法律上之刑事責任，且該營利事業因虛偽安排交易，仍有應繳納營業稅及營利事業所得稅之負擔，依經驗法則及論理法則，營利事業虛開統一發票之目的，自無不收取相當代價之理。

2.原告公司與峻齊公司及原晶公司係各自獨立之法人，且查詢其等公司之股東明細資料，並無關係，而原告卻虛開統一發票與無關之營業人，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅，幫助他人逃漏稅捐，顯係出於牟利意圖；又為確認原告虛開統一發票之收益，經以調帳通知函及108年7月16日中區國稅法一字第1080008150號函，請原告提示虛開統一發票銷售額與峻齊公司之實際收益金額，惟原告迄未提示相關帳簿、文據供核，致虛開發票部分之收益無從核實認定，被告遂依財政部78年6月24日函釋意旨，按虛開統一發票金額之8%核定各該年度其他收入。

3. 至於財政部高雄國稅局109年6月18日財高國稅法一字第1090106664號復查決定，係就峻齊公司不服核課處分後所為，該局認峻齊公司與正宸公司、運儒公司及樺諺公司3家營業人間，彼此相互開立及取得不實統一發票，實為配合侯張美麗之商業安排，目的為虛增營業收入，以方便銀行貸款，與一般虛設行號以出售發票牟利之情形有別等，該復查決定雖係原處分機關作成後始存在或成立之證據，惟原處分機關前開復查決定既已查明原告與峻齊公司及原晶公司係各自獨立之

01 法人，且查詢其等公司之股東明細資料，並無關係，是財政
02 部高雄國稅局109年6月18日財高國稅法一字第1090106664號
03 復查決定，當非屬行政程序法第128條第1項第2款新證據之
04 範疇，自無行政程序再開之適用。

05 4.證人吳政和與原告代表人及周景山係姻親關係，為關係人作
06 證，且原告並無證據證明係3個月內發生；而本件爭點在於
07 有無收取收入，訴願期間有函原告調帳3次，皆未獲其提示
08 帳證，且原告在筆錄上承認有收取收入，故被告以財政部的
09 函釋意旨核定8%，並無違誤。本件被告認為原告並無新事
10 實、新證據，且上揭財政部高雄國稅局復查決定強調係一集
11 團為貸款方便而美化報表，但查成昇公司102至104年之資產
12 負債表並無銀行貸款之事實。

13 (二)聲明：原告之訴駁回。

14 四、爭點：被告以原處分否准原告依行政程序法第128條第1項第
15 2款規定，請求被告撤銷102至104年度營利事業所得稅核定
16 稅額繳款書處分之程序重開之申請，其認事用法有無違誤？

17 五、本院的判斷：

18 (一)前揭爭訟概要之事實，分別有如附表所示甲證1、2、3、乙
19 證1、2、3、4、5、6等資料可查；另本件判決相關證據之編
20 號詳附表。

21 (二)應適用的法令(詳附錄)：

22 行政程序法第128、129條。

23 (三)茲依行政程序法第128條之規定，審查本件是否符合重開行
24 政程序之要件：

25 1.關於法定救濟期間經過後，係指行政處分因法定救濟期間經
26 過後，不能再以通常之行政救濟途徑，予以撤銷或變更，而
27 發生形式確定力者。查本件原經被告所屬虎尾稽徵所依原告
28 申報數核定營利事業所得稅，嗣經該所查獲原告之申報數全
29 為無銷貨事實，虛開不實統一發票予峻齊公司及原晶公司，
30 虎尾稽徵所調帳查核，原告逾期未提示，乃重行核定營業收
31 入淨額、營業淨利均為0元，並按上揭虛開不實統一發票金

01 額之8%，重核補徵原告102至104年度營利事業所得稅；原告
02 前申請復查遭駁回後，未再提起訴願而確定，已發生形式確
03 定力。

04 2.關於須非因故意或重大過失而未主張部分，本件原告主張程
05 序重開之新證據係前開財政部高雄國稅局復查決定書，此復
06 查決定因係原告所申請重開行政程序之上開補徵原告102至1
07 04年度營利事業所得稅處分後始作成者，應認原告尚無因故
08 意或重大過失未在行政程序或救濟程序中主張之情形。

09 3.關於須於申請期限內提出部分，即申請程序重開，應自法定
10 救濟期間經過後3個月內為之，其事由發生在後或知悉在後
11 者，自發生或知悉時起算，但自法定救濟期間經過後已逾5
12 年者，不得申請。經查：

13 (1)原告就原核定102至104年度營事業所得稅雖提起復查申請，
14 但復查決定書係於108年9月19日寄存送達虎尾郵局，原告並
15 未於法定期間提起訴願，有復查申請書、復查決定書、送達
16 證書可稽（即乙證3-6、原處分卷第174頁），自堪信為實。
17 而原告主張之前開財政部高雄國稅局復查決定書作成日期係
18 109年6月18日，峻齊公司(代收之法律事務所)收受復查決定
19 書日期為109年6月23日，而原告申請重開行政程序日期係10
20 9年12月22日，有該件復查決定書、原告申請重啟行政程序
21 之函文等可佐（即甲證4、乙證9、原處分卷第539頁），則
22 原告申請重開行政程序有無於知悉事由起3個月內為之，係
23 屬疑義。

24 (2)原告固聲請證人吳政和（正宸公司代表人）到庭證述其於10
25 9年10月間收到國稅局對正宸公司之補稅繳款書，有打電話
26 給高燕玉（峻齊公司之代表人），經告知復查結果對前所開
27 虛進虛銷發票均不課稅，只針對真實交易按同業利率課稅，
28 嗣在10月間回到雲林時遇到周景山，有告訴他此事之詞，並
29 提出核定稅額繳款書為佐（本院卷第158、167頁）。惟被告
30 提出證人吳政和與原告輔佐人即實際負責人周景山係姻親關
31 係，為關係人作證，且未有直接證據證明程序重開之事實係

01 在3個月內發生等疑問；而本院審酌周景山前在被告所屬虎
02 尾稽徵所談話紀錄中陳述吳政和為其小舅子，及被告提出群
03 人關係查詢說明原告代表人吳妙茹係證人吳政和之姐姐（原
04 處分卷第104頁、本院卷第197頁）之情，及縱認原告申請重
05 開行政程序有無於知悉事由起3個月內為之係屬疑義、甚或
06 未逾期，原告提出本件行政程序重開，亦有下述4.之未符合
07 程序重開要件之情形。

08 4.再者，申請行政程序重開之新證據，須以如經斟酌可受較有
09 利益之處分者為限，而依110年1月20日行政程序法第128條
10 新增訂第3項，已將新證據之範圍規定包括處分作成後始存
11 在或成立之證據；又所謂證據，係指能採為證明待證事實之
12 憑據。查：

13 (1)被告所屬虎尾稽徵所查獲原告102至104年度營利事業所得稅
14 結算申報，所列報營業收入淨額全為無銷貨事實，係虛開不
15 實統一發票予峻齊公司及原晶公司之事，業經臺灣雲林地方
16 檢察署106年度偵字第5470號提起公訴，經雲林地院108年度
17 訴字第165號判決原告實際負責人周景山犯商業會計法第71
18 條第1款之填製不實罪，處有期徒刑6月在案，有起訴書及刑
19 事判決可按（即甲證5、乙證8），自堪信為真實。

20 (2)原告所主張之上開財政部高雄國稅局復查決定略為「峻齊公
21 司101年間開立不實統一發票予運儒公司及樺諺公司，金額
22 共計2,762,198元。原經財政部高雄國稅局按虛開統一發票
23 金額8%核增其他收入220,975元。嗣經復查決定，認峻齊公
24 司101年間開予運儒公司、樺諺公司上揭統一發票，目的為
25 虛增營業收入以方便銀行貸款，『與一般虛設行號以出售發
26 票牟利之情形尚屬有別』，且未查得峻齊公司確實有獲取收
27 益之事證，是101年度依虛開統一發票金額2,762,198元按8%
28 核增其他收入220,975元應予追減。」核該復查決定書所為
29 實體判斷僅及於峻齊公司101年間，虛開不實統一發票予運
30 儒公司及樺諺公司，惟本案係原告102至104年間，虛開不實
31 統一發票予峻齊公司及原晶公司，足見原告提出之前開財政

01 部高雄國稅局復查決定書所審查之課稅主體、客體與課稅事
02 實交易對象均與原告申請重開行政程序之處分即重核補徵原
03 告102至104年度營利事業所得稅者不同，尚不能為證明本案
04 待證事實之憑據，非屬本案之新證據；且關於上開復查決定
05 書所稱「虛開統一發票目的為虛增營業收入以方便銀行貸款
06 款，與一般虛設行號以出售發票牟利之情形尚屬有別」，僅
07 係該復查決定之意見，性質上與新證據亦未合。故前開證人
08 吳政和到庭證述其於109年10月間收到國稅局對正宸公司之
09 補稅繳款書，有詢問國稅局係就真實交易部分補稅之詞（本
10 院卷第158頁），或原告主張計9家營業人相互循環鏈開立發
11 票，其上游運儒、正宸、樺諺均未因此被核定應繳稅額等
12 詞，自非本院所得審酌，亦併此說明之。

13 (四)綜上，本件原告申請行政程序重開因未符合行政程序法第12
14 8條第1項第2款規定之要件，是被告以原處分否准原告依該
15 條款規定，就被告102至104年度營利事業所得稅核定稅額繳
16 款書處分之程序重開之申請，並無違誤；訴願決定予以維
17 持，亦無不合。原告訴請撤銷原處分、訴願決定及102年至1
18 04年補稅處分，為無理由，應予駁回。

19 六、結論：原告之訴為無理由，應予駁回。

20 中 華 民 國 111 年 3 月 23 日

21 臺中高等行政法院第三庭

22 審判長法 官 陳 文 燦

23 法 官 張 鶴 齡

24 法 官 楊 嶠 琇

25 以上正本證明與原本無異。

26 如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表
27 明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須
28 按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴
29 者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表
30 明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	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，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中 華 民 國 111 年 3 月 23 日
書記官 詹靜宜

附錄參考法條：

1. 行政程序法
第128條

第1項

行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之。但相對人或利害關係人因重大過失而未能在行政程序或救濟程序中主張其事由者，不在此限：一、具有持續效力之行政處分所依據之事實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。二、發生新事實或發現新證據者，但以如經斟酌可受較有利益之處分者為限。三、其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。

第2項

前項申請，應自法定救濟期間經過後3個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾5年者，不得申請。

第3項

第1項之新證據，指處分作成前已存在或成立而未及調查斟酌，及處分作成後始存在或成立之證據。

第129條

行政機關認前條之申請為有理由者，應撤銷、廢止或變更原處分；認申請為無理由或雖有重新開始程序之原因，如認為原處分為正當者，應駁回之。

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	被告102年度、103年度及104年度營利事業所得稅核定稅額繳款書	本院卷	23-27
甲證2	復查決定	本院卷	29-46
甲證3	訴願決定	本院卷	47-54

甲證4	財政部高雄國稅局109年6月18日財高國稅法一字第1090106664號復查決定書	本院卷	55-59
甲證5	雲林地院108年度訴字第165號刑事判決	本院卷	61-87
甲證6	原告公司109年11月3日成字第1091103號函、被告110年2月24日中區國稅虎尾營所字第1100900355號函	本院卷	141、143
乙證1	原處分	原處分卷	541-543
乙證2	訴願決定	原處分卷	582-589
乙證3	原告108年6月26日復查申請書	原處分卷	6
乙證4	被告108年9月11日中區國稅法一字第1080010320號復查決定書	原處分卷	164-170
乙證5	被告108年9月11日中區國稅法一字第1080010322號復查決定書	原處分卷	344-349
乙證6	被告108年9月11日中區國稅法一字第1080010324號復查決定書	原處分卷	523-528
乙證7	原告109年12月21日成字第1091221號函	原處分卷	539
乙證8	雲林地檢署106年度偵字第5470號檢察官起訴書、雲林地院108年度訴字第165號刑事判決	原處分卷	31-61
乙證9	財政部高雄國稅局109年6月18日財高國稅法一字第1090106664號復查決定書	原處分卷	534-538
乙證10	被告所屬虎尾稽徵所108年3月	原處分卷	1-2、62-6

	12、13日通知函及送達證書、 被告108年7月16日中區國稅法 一字第1080008150號函		4、178-17 9、357-35 8
--	--	--	---------------------------