臺中高等行政法院判決

110年度訴字第185號
111年3月17日辯論終結

原　　告　元勝國際實業股份有限公司

代　表　人　啟基投資股份有限公司（指派自然人：呂正一）

訴訟代理人　羅閎逸　律師
　　吳佩書　律師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英
訴訟代理人　紀賀耀

上列當事人間申請重開行政程序事件，原告不服財政部中華民國110年5月27日台財法字第11013915910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：

㈠緣原告【原名：松懋工業股份有限公司，於民國（下同）106年4月14日申請核准變更公司名稱】101年6月至102年10月間以循環交易方式，無進貨事實卻取具鼎力金屬工業股份有限公司（下稱鼎力公司）開立不實統一發票銷售額新臺幣（下同）380,906,892元作為進項憑證，虛報進項稅額，並據以扣抵銷項稅額719,052及冒退營業稅18,326,294元，致逃漏營業稅額19,045,346元，經被告查獲，乃核定補徵營業稅額19,045,346元，並按所漏稅額19,045,346元處1.5倍之罰鍰28,568,019元（下稱101年營業稅補徵稅額及罰鍰處

分)。原告不服，申請復查，經被告以107年1月15日中區國稅法一字第1070000612號復查決定駁回，提起訴願，經財政部以108年4月23日台財法字第10813909490號訴願決定駁回，循序提起行政訴訟，分別經本院108年12月11日108年度訴字第164號判決駁回及最高行政法院109年4月30日109年度裁字第759號裁定上訴駁回確定（原告對本院108年度訴字第164號判決提起再審之訴，亦分別經本院110年2月17日109年度再字第8號判決及最高行政法院110年度上字第334號裁定駁回確定在案）。

㈡原告於109年8月12日及同年9月11日具文主張發生有利變更及發現新證據，依行政程序法第128條規定，向被告申請就101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分予以行政程序重新進行，經被告以109年10月14日中區國稅北斗銷售字第1091853276號函（下稱原處分）否准其申請。原告不服，提起訴願，經財政部以110年5月27日台財法字第11013915910號訴願決定駁回，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.被告以營業稅補徵稅額及罰鍰處分業經最高行政法院確定、應另循行政訴訟再審程序救濟為由，於程序上駁回原告行政程序再開之申請，顯屬增加法律所無之限制，而有適用行政程序法第128條不當之違誤：

⑴依行政程序法第128條規定可知，處分相對人只要具備該條各款要件之一，且行政處分之法定救濟期間已過，便可依該條申請程序再開，甚至若有相當於行政訴訟再審事由者，亦可憑該事由申請程序再開，不僅無行政處分應以再審程序尋求救濟之限制，反而明確規定有再審事由時，得向被告請求重新開啟行政程序。故原處分、訴願決定均以原告能另提起再審之訴為由，逕於程序上駁回原告本件申請，顯屬違法增加法律所無之限制。

⑵按102年度高等行政法院法律座談會提案及研討結果提案七亦曾就此爭點進行探討，其法律問題為：「行政程序法第128條所謂『法定救濟期間經過後』其意義為何？如行政處分業已經過行政訴訟終結確定，事後發生該條第1項各款情形，是否仍得再申請程序重開？」而該次研討論結論採取丙說折衷說認為：「如無法再審，則可申請程序重開。㈠行政程序法第128條所謂『法定救濟期間經過後』，係指行政處分因法定救濟期間經過後，不能再以通常之救濟途徑，予以撤銷或變更，而發生形式確定力者而言。非經實體判決確定之行政處分，符合上開規定者，自得依上揭規定申請重新進行行政程序；若經行政法院實體確定判決予以維持之行政處分，因其得依再審程序謀求救濟，自不得再依上揭規定申請重新進行行政程序。㈡惟如具體個案情形無從依再審程序謀求救濟，因捨申請重新進行行政程序之外別無他途，解釋上，當容許其申請重新進行行政程序，以求周延（參照最高行政法院101年度判字第134號、99年度判字第1016號判決，法務部97年2月4日法律字第0960043161號函，林錫堯，行政法要義，95年9月3版第539頁）。」而本件原告日前所提起之再審之訴，已遭鈞院以不符合再審之訴要件為由，以109年度再字第8號判決駁回，顯更符合前述102年度高等行政法院法律座談會提案及研討結果所稱「因已別無他途而應容許其申請重新進行行政程序」之情形。由此可知，原處分、訴願決定以原告能另提起再審之訴為由，逕於程序上駁回原告本件申請，非屬適法。

⑶況行政行為之作成，應屬於行政部門之獨立職權。此從行政程序法第117條本文規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。」亦得相同結論，即不論案件是否已經行政救濟程序確定，若行政機關認為行政處分有不妥適或違法或有其他應審酌之新事證存在時，本得依職權

加以撤銷、廢止、變更或作成其他保障人民權利之行為，而不受法院前案限於原有事實與證據所為之判決認定所拘束。準此，就本案而言，原告依行政程序法128條提起行政程序再開之申請，行政機關理應依法所明文之要件加以開啟行政程序、斟酌新事證後重為適法合理之處斷，而不應以法無明文之障礙要件逕行駁回，原處分、訴願決定顯有適用法規不當之違誤。

2. 另案臺灣彰化地方法院（下稱彰化地院）108年度金訴緝字第1號刑事判決已明確審理認定本件沙灘車交易並非虛偽交易，且原告亦無虛報進項稅額之情形，與前次處分所認定之基礎事實已完全不同，則該案判決及其所採納之相關卷證自屬行政程序法第128條第1項第2款所稱之「如經斟酌相對人應可受較有利處分之新事實、新證據」，原告提起再開行政程序之申請，自屬依法有據：

⑴銓敘部92年5月2日部銓二字第0922242164號令：「公務人員因刑事判決有罪確定免職，該刑事判決嗣經非常上訴改判無罪，以該免職處分據以作成之基礎已喪失，公務人員自得依行政程序法第128條第1項第1款規定，請求原處分機關廢止原行政處分。」、臺北市政府法規委員會92年7月9日（無）字第（無）號簽：「……依行政程序法第128條第1項規定：『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。……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定再審事由且足以影響行政處分者。』且行政程序法第43條復規定：『行政機關為處分或其他行政行為，應斟酌全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽，並將其決定及理由告知當事人。』本件就同一違規事件既經法院判決無罪確定，則原行政處分所

依據之同一違規基礎是否已動搖，亦即本案四名被告員警之無罪刑事判決，其判決所載理由是否有新事證或其他足以變更原行政處分之理由，即有進一步查明之必要。……」。準此可知，倘前此已確定之行政處分係以某案刑事起訴書或判決相關卷證為其認定基礎，而該案事後經法院調查後改判無罪而已與刑事起訴書或原審判決就事實基礎認定不同時，該行政處分之所依據之同一違規基礎即已動搖，自應依行政程序法第128條規定重新開啟程序予以重為審酌，以便撤銷、廢止或變更原處分另為適法之處分。

⑵查前次已確定之營業稅補徵稅額及罰鍰之處分，被告當時認定原告就沙灘車引擎出口交易乃虛偽不實交易而逃漏稅所採用之主要證據，均係依據另案刑事案件中之調查筆錄、準備程序筆錄及臺灣彰化地方檢察署103年度偵字第3286、4740、5601號起訴書等證據，故稱原告101年6月至102年10月無進貨事實而虛報進項稅額，故核定應補徵營業稅及罰鍰云云。而前次行政救濟程序中，原告已提出起訴後續判決該案被告等人「無罪」之刑事判決(彰化地院103年度金訴字第3號判決，參見甲證3)，澄清本案沙灘車引擎出口事宜經法院調查後已認為非屬循環假交易等語，然而，前案行政法院則以刑事判決僅是認定「負責人陸泰陽以外」之刑事被告蔡坤忠等人無罪，陸泰陽則通緝未經判決，未能以該判決佐證沙灘車出口交易為真實交易，因而駁回原告之訴。足見倘若刑事判決經詳細調查後，倘能明確認定陸泰陽亦屬無罪，或明確表示系爭沙灘車出口交易非屬假交易，即屬能證實前次處分所認定之基礎事實有誤之有利佐證，而前次行政處分所依據認定違規事實基礎既已動搖，行政機關理應重為審酌該等新事證而重新論斷，不應充耳不聞一概堅持維持前次處分，否則即有違背行政程序法第128條之立法目的。

⑶而於前案行政救濟程序確定後，另案刑事案件復因陸泰陽到案而進行審理及判決，經刑事法院詳為調查審理後，再次確認「原告公司沙灘車交易並非虛偽交易」、「公司負責人陸泰陽無逃漏稅捐之行為及故意」，而仍然判決陸泰陽無罪(彰化地院108年度金訴緝字第1號判決，參見甲證4)，該案相關有利原告之認定理由包括：

①刑事判決調查後認為，原告就沙灘車部分亦確實於2008年12月10日（103金訴第3號判決內誤載為2008年10月12日）獲歐盟核准銷入歐盟之文件及測試報告。（參見甲證4第9頁）。

②刑事判決並提及，從原告變更登記表可知，原告所營事業，除紡紗、織布、模具批發及零售、機械設備製造及批發等業務外，尚包括機車批發業、汽機車零件配備批發業、其他運輸工具及零件製造批發業等項目在內，足見原告有關銷售沙灘車之業務，係在其所營事業範圍內，且向關係人鼎力公司訂購轉售一事，亦經該公司董事會之核准，與該公司所訂「特定公司、關係人及集團企業交易作業辦法」之規定，尚無違背（參見甲證4第9頁）。

③且證人李久恆(93-105年之董事)證稱：「因為松懋公司業績一直不好，而當時陸泰陽的沙灘車業務做得不錯，所以站在董事的立場，會希望在經營層面有多一點項目，對公司有利的，可以讓公司更好，當時有提過松懋公司要做沙灘車，我會贊成等語」（參見甲證4第9頁）；證人李麗生（原告前任董事長）證稱：「我賣股權給陸泰陽後，沒多久我就辭掉董事，我是在陸泰陽接手幾年以後，因我還有200張股票，在99年陸泰陽透過蔡昆忠邀請我進去董事會，我進去以後才知道松懋公司有跟鼎力買沙灘車再出口，沙灘車生意在98年的會議紀錄就有看到，有時開會時陸泰陽也會主動報告沙灘車交易事情，當時因松懋公司的紡織本業不好做，賺不了

錢，本來是發展鎂鋰合金，結果發展不順，又做工具機之類的，也做不好，鎂鋰合金跟工具機那二塊一直在虧大錢，整個松懋公司的業績不起色，後來陸泰陽說要用沙灘車幫忙松懋，因鼎力在台灣來講，做沙灘車以研發能力品質、口碑在台灣是最前面的，大家董監事也希望能帶來公司的轉型，讓公司好起來，我們知道這些客戶全部是鼎力的客戶，希望在松懋公司設生產線來幫忙，當時好像準備在北斗廠再開闢一個空間做沙灘車組裝部分，當時財務報告這沙灘車對松懋公司財務是有幫助的，付款正常，還有利潤給松懋公司，這對董事會來講，有一沙灘車進來是好事，對投資大眾也是好事，我在辭任董事長職務前，松懋公司每年都是虧損，沙灘車引擎應該有讓松懋賺到錢，我印象中應該可以彌補鎂鋰合金及工具機的虧損，蔡昆忠說計畫用松懋來走第二個品牌路線等語。」（參見甲證4第9-10頁）；證人林春秀（財會人員）證稱：「我從99年底開始擔任松懋公司管理處經理迄今，職務內容包括財務、會計、人事、總務，我們沙灘車的毛利有5%等語」（參見甲證4第10頁）；再酌以原告於98年4月5日之98年第8屆第12次臨時董事會提案內容：「1.本公司沙灘車已取得歐盟銷售認證，並開始營業……。2.本公司沙灘車業務的供應商為鼎力金屬工業股份有限公司，沙灘車係依客戶所訂規格、顏色、樣式採取訂單式生產……」（參見甲證4第10頁）；及財團法人中華民國證券櫃臺買賣中心102年6月24日函：「……該公司於98年從事沙灘車交易……99及100年度財務報告未發現此2年度有沙灘車相關交易……101年6月復又開始進行沙灘車相關交易……」（參見甲證4第10-11頁）。

④足見原告確實係因紡織本業業績不佳，而嘗試發展鎂鋰合金、工具機等事業，但因皆發展不順，乃於98年即已依陸泰陽之建議，跨足可為公司帶來利潤之沙灘車相關

事業，是此等部分之事實，亦均可認定（參見甲證4第11頁）。

⑤如該案附件一所示之原告向鼎力公司進貨之沙灘車引擎交易，鼎力公司均開立如附表二編號36至69之統一發票予原告（見附表二備註欄所示），原告將沙灘車引擎出口至香港，出口部分會產生海運運費、出口吊櫃費、提單文件費、電放費、臺灣報關等費用；進口部分（進口&出口香港部分）產生香港進口吊櫃費、提單文件費、移倉費進口轉出口含更換封條費用、海運運費、香港出口吊櫃費、提單文件費、電放費等（見附表二編號25之備註欄），該等沙灘車引擎交易均依一般程序進行，實難謂鼎力公司就此自境外公司購入該批沙灘車引擎，是為虛偽交易（參見甲證4第18-19頁）。

⑥鼎力公司自101年6月至102年10月開立34張發票給原告，銷售金額計380,906,892元、稅額19,045,346，（見該案附件一所示之交易總額及附表二編號36-69所載之發票），而原告在「營業人銷售額與稅額申報書」內有「銷項」欄位之「經海關零稅率銷售額」與「非經海關零稅率銷售額」，在「進項」欄位之「得扣抵進項稅額」欄中有「減：退出、折讓及海關退還溢繳稅款」【見102他字第1832號(九)卷第76-84頁】，是鼎力公司出貨予原告並開立統一發票、繳納相關營業稅額，該批貨物之營業稅嗣經原告依程序申請扣銷項稅額或退稅，此鼎力公司所繳納之稅額經原告申請全數扣抵銷項稅額或退稅之情，自難謂係陸泰陽施用詐欺所為。又若果鼎力公司出貨予原告後再自香港進口是為虛偽交易，自何需繳納營業稅，又何有退稅之問題，陸泰陽並無詐領如附表三所示之退稅稅額，洵堪認定（參見甲證4第19頁）。

⑦換言之，另案彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決已明確審理認定當年原告公司負責人陸泰陽所主導的系

爭沙灘車交易並非虛偽交易，則原告依據該等交易之發票做為進項憑證，自無虛報進項稅額之情形，與前次處分所認定之基礎事實已完全不同，則另案新刑事判決及其所採納之相關卷證資料，自屬行政程序法第128條第1項第2款所稱之「如經斟酌相對人應可受較有利處分之新事實、新證據」無疑，原告因此提起本件申請再開行政程序自屬依法有據。

⑷豈料，原處分完全未審酌該等新事證之存在，即逕以原告應另提再審訴訟為由即予程序上駁回，已非適法；而訴願決定則稱該案刑事判決就被告有無逃漏稅未經實質審查云云，更是悖於該案刑事判決內容之詳細論證，亦無可採。

3. 本件亦另有「新證據」足認原告確有經營沙灘車引擎組裝及進出口業務之事實，並非虛偽交易，原處分及訴願決定均未審酌，亦非適法：

又關於本件原處分認定原告有虛偽交易部分，亦有加工合約書、員工學習組裝沙灘成車、引擎出入場紀錄、保稅工廠出場放行及運回紀錄、現場組裝線人力配置紀錄、成車生產日報表、代工訂單、代工投料單、代工入庫單、代工銷貨單、代工結帳單等新證據（參見甲證5），均可證明該交易之真實性。蓋查，原告確實如刑案判決前述各董事所證述，係有意跨足新領域，於原有業務萎縮之情形下，嘗試經營沙灘車引擎進出口貿易事業，因此有前開加工合約書可證；且為降低人員培訓成本，原告透過與鼎力公司異業結盟方式，由鼎力公司協助提供人員指導及人力安排之規劃，再由原告員工參與投入，故有前開現場組裝線人力配置紀錄資料可佐；此外，後續確實讓原告之員工實際學習操作沙灘車之組裝、入出場、代工、外銷及結帳等程序，故有前開代工訂單及帳目明細等文件可佐。而原告已於本案申請及訴願時提出前開「新證據」資料請被告審酌，然被告逕以程序不合法駁回、訴願決定亦未實質審酌該等新證據，更非適法。

4.前次罰鍰處分所依據之事實既已動搖變更，則罰鍰處分亦應依行政程序法第128條再開行政程序後，依法予以撤銷、廢止或變更：

⑴承前所述，前次原核定稅額處分及所依據之事實既已動搖變更，而應依行政程序法第128條撤銷、廢止或變更原處分，且前次基於同一原因事實所併處之罰鍰處分亦應隨之失所依附，亦應同為撤銷、廢止或變更，則原處分、訴願決定一併駁回該部分行政程序再開申請之舉，亦有違誤，故原告併同提起本件訴訟予以主張。

⑵此外，本件基礎事實既經彰化地院前開刑事無罪判決肯認「確有進貨事實」而非虛偽交易，則退步言之，倘若被告於稅法實務上仍認有循環交易等情，至多亦僅能認定原告公司為濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，而為「租稅規避」，此時除依實質課稅原則補稅外，僅能加徵15%之滯納金，而不得另課予逃漏稅捐之處罰，是本件罰鍰亦應依行政程序法第128條規定廢止或變更。

5.被告辯稱另案刑事無罪判決，就本件虛偽不實交易而申請退稅詐欺取財部分，僅以形式判斷，未針對循環交易予以實質審查云云，明顯悖於前案刑事案件已進行實質審理調查始為認定論斷之客觀事證，絕無可採。

6.系爭交易實質上「並未」造成短漏稅捐之結果，被告空口指摘本件循環交易實質屬於逃漏營業稅行為云云，悖於經濟事實而無可採。

7.綜上所述，原處分、訴願決定之認事用法均有諸多違法且不當之處，本件營業稅補徵稅捐及罰鍰處分所依據之事實既已因他案法院詳為審酌後予以動搖變更，更發現有利於處分相對人之新事實、新證據，而可使原告受較有利益之處分，故請求判決如訴之聲明，以保障原告合法權益等語。

㈡聲明：

1.訴願決定及原處分均撤銷。

2.被告應作成准予重開行政程序之行政處分，並撤銷、變更或廢止補徵原告公司營業稅款及撤銷罰鍰之適法處分。

3.訴訟費用由被告負擔。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.本件被告101年營業稅補徵稅額及罰緩處分業經最高行政法院109年4月30日109年度裁字第759號裁定上訴駁回確定，已踐行通常之救濟途逕，自無行政程序法第128條行政程序再開之適用，原告應依行政訴訟再審程序尋求救濟，被告以原處分否准原告重開行政程序之申請，並無違誤。

2.關於原告主張被告以本案應依行政訴訟再審程序尋求救濟為由，否准原告行政程序再開之申請，顯屬增加法律所無之限制乙節：

經查，行政程序法第128條固係針對於法定救濟期間經過後，已發生形式確定力之行政處分，為保護相對人或利害關係人之權利及確保行政合法性所為之例外規定，惟行政處分提起行政救濟經行政法院實體判決確定者，因已生判決之既判力，且行政訴訟法對行政法院確定判決定有再審之救濟程序，是經行政法院實體確定判決維持之行政處分，當事人再為之爭執，若屬得循行政訴訟再審程序請求救濟者，即非屬得依行政程序法第128條規定申請重開行政程序之範疇（最高行政法院109年度判字第135號判決意旨參照），原告上開主張，顯有誤解。

3.關於原告主張彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決及相關卷證屬行政程序法第128條第1項第2款之新事實、新證據乙節。經查：

⑴行政程序法第128條第1項第1款之事由係「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」，而「具有持續效力的行政處分」係指行政處分的效力內容具有持續發生的情形，其所帶給人民的權利影響的效果，是由一特定時點向後延伸至另一已定或

未定的時間點，因而其效力具有「持續性」；而「無持續效力之行政處分」係指因一次之遵守、執行或法律形成而完結之行政處分。查本件原告所欲申請程序重開為101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分，係課稅處分及裁罰處分，非屬具有持續效力之行政處分，該處分之內容已因原告繳納完竣而實現，並不具有持續效力，自無行政程序法第128條第1項第1款規定之適用。

⑵行政程序法第128條第1項第2款所指新事實、新證據，應係客觀上發生足以改變舊事實之新事實，及足以認定原處分違法不當之從未斟酌之新證據。查原告業向鈞院提起再審之訴，經以109年度再字第8號判決駁回略以：原告主張陸泰陽經彰化地院109年5月27日108年度金訴緝宇第1號、108年度易緝字第20號判決獲判無罪，推翻原確定判決之事實認定。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，惟須依據充分證據，不得僅以推測之詞即予以處罰。蓋刑事責任之認定須受罪疑惟輕原則及嚴格證據法則之限制，始得為犯罪事實成立與否之認定，非當然可作為行政訴訟認定事實之依據。彰化地院108年度金訴緝字第1號、108年度易緝字第20號判決雖認定陸泰陽無罪【包含違反證券交易法第171條第1項第1、2、3款之罪、虛偽不實交易而申請退稅之詐欺取財罪、違反商業會計法第71條第1款之罪（即起訴書所指鼎力公司循環假交易部分）】，就其中「虛偽不實交易而申請退稅之詐欺取財罪」部分，僅依據鼎力公司出貨予原告，有開立統一發票、繳納營業稅，及以原告名義辦理出口，辦理扣抵銷項稅額、退抵稅等程序符合一般程序進行為由，以形式判斷及刑事責任之認定須受罪疑惟輕原則及嚴格證據法則之限制，而認定「難謂係被告陸泰陽施用詐欺所為」，而未針對陸泰陽故意成立與國外客戶名稱相同之境外紙上公司即NEWRICH境外公司，安排循環交易之物流及金流，及原告因為透過從鼎力公司進貨、辦理出口至

香港、再由鼎力公司進口同一批貨品之循環交易模式，目的雖係讓產品洗產地，惟如此循環交易之結果，造成原告虛進、虛銷交易，已讓原告依外銷零稅率方式，申請退抵營業稅19,045,346元完成，實質屬於逃漏營業稅行為，而該當營業稅法規定，予以實質審查等語。

⑶是以，經斟酌彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決仍無法使原告受較有利益之處分，其非屬行政程序法第128條第1項第2款行政程序重開事由。

4.關於原告主張本件有加工合約書等新證據，而被告原處分及訴願決定均未審酌，罰鍰所依據之事實已動搖變更，應予撤銷、廢止或變更乙節：

查本件原告於109年9月11日申請行政程序重新進行及訴願時即已提供加工合約書等主張為新證據，被告及訴願決定均已審酌。次查本件系爭交易原告取得鼎力公司開立之發票品名為E140000-01450C.C.ENGINE、E140000A99 EW-450C.C.ENGINE(即沙灘車引擎），核與加工合約書等所載品名規格「沙辦車-000000.C.」不符；另原告於訴願時出具說明書95年至104年間經營工業交易流程（詳原處分卷第341頁至第430頁）所檢附銷貨單及出口報單之日期為98年間，核非本件案關期間（101年6月至102年10月間），是加工合約書等所載之品名、規格、期間與本件系爭交易皆不同，前揭資料登載組裝成車相關加工細項等資料，僅能證明原告於該期間內營業項目增加，惟無法直接對應、解釋所安排循環交易之物流及金流，仍無法證明原告確有向鼎力公司進貨（沙灘車引擎），不能改變原告與鼎力公司間無進貨之事實，難謂屬行政程序法第128條第1項第2款所稱之新證據。又原告主張本件僅構成租稅規避，適用納稅者權利保護法第7條第3項規定云云，惟查該法條所稱租稅規避係納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效

果，與本件循環交易違反租稅法律規定逃漏稅捐態樣顯有不同，實難援引適用，原告主張，並無可採。

5.綜上，原告101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分，業經最高行政法院109年度裁字第759號裁定上訴駁回確定，已生判決之既判力，且原告提起再審之訴，亦經鈞院109年度再字第8號判決駁回，及最高行政法院110年度上字第334號裁定上訴駁回，自無行政程序法第128條行政程序再開之適用，被告以原處分否准其申請，經核並無不合，原告所訴各節，核無足採，本件原處分及訴願決定應予以維持等語。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、爭點：

本件是否符合行政程序法第128條程序重開之要件？ □

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

前揭爭訟概要之事實，除前列之爭點事項外，其餘為兩造所不爭執，並分別有如附表所示各項資料可查（甲證1、2；乙證1至7。本件判決相關證據之編號詳附表）。

㈡本件並不符合行政程序法第128條程序重開之要件： □

1.應適用的法令：

行政程序法第128條規定：「(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。(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。」

2. 行政程序重開之要件如下：⑴處分之相對人或利害關係人得提出申請；⑵須向管轄行政機關提出重新進行程序之申請；⑶須具備行政程序法第128條第1項所列之各款事由；⑷申請人須於行政程序或救濟程序中非基於重大過失而未主張此等事由；⑸依情形應自法定救濟期間經過未逾3個月或自法定救濟期間經過未逾5年內提出。而行政程序重新進行之決定可分為兩個階段，第1階段准予重開，第2階段重開之後作成決定將原處分撤銷、廢止或仍維持原處分。若行政機關第1階段即認為重開不符合法定要件，而予以拒絕，即無第2階段程序之可言。又上述行政程序法第128條固係針對於法定救濟期間經過後，已發生形式確定力之行政處分，為保護相對人或利害關係人之權利及確保行政合法性所為之例外規定；惟行政處分提起行政救濟經行政法院實體判決確定者，因已生判決之既判力，且行政訴訟法對行政法院確定判決復定有再審之救濟程序，是經行政法院實體確定判決維持之行政處分，當事人再為之爭執，若屬得循行政訴訟再審程序請求救濟者，即非屬得依行政程序法第128條規定申請重開行政程序之範疇（最高行政法院102年度判字第29號判決意旨參照）。至依行政程序法第128條第1項但書：「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」之規定，固得認本條所規定得請求重開行政程序之確定行政處分，非僅限於未循一般行政救濟程序為救濟者，然尚無從據之而排除上述本於確定判決既判力理論於本條之適用（最高行政法院109年度判字第135號判決意旨參照）。

3. 經查，原告不服101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分，申請復查，經被告以107年1月15日中區國稅法一字第1070000612號復查決定（乙證3)駁回，提起訴願，經財政部以108年4月23日台財法字第10813909490號訴願決定駁回，循序提起行政

訴訟，分別經本院108年12月11日108年度訴字第164號判決(乙證4)及最高行政法院109年4月30日109年度裁字第759號裁定(乙證5)駁回上訴確定，而原告對本院108年度訴字第164號判決提起再審之訴，亦分別經本院110年2月17日109年度再字第8號判決（乙證6)及最高行政法院110年度上字第334號裁定(乙證7)駁回確定在案。據上可知原告上開101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分業經本院為實體判決確定，已生判決之既判力，且原告復對本院確定判決提起再審，惟遭本院判決駁回其再審之訴，而原告對此不服提起上訴，亦經最高行政法院裁定駁回上訴確定。依據前揭說明，原告主張其依行政程序法第128條第1項規定申請行政程序重開，自須符合該條規定之要件始有第1階段准許行政程序重開之情形。被告原處分因認原告依法不得再對被告就其所為上開101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分，依行政程序法第128條規定申請重開行政程序，而否准原告之申請，經核並無違誤。原告主張被告原處分以程序上駁回原告行政程序再開之申請，顯屬增加法律所無之限制，有適用行政程序法第128條不當之違誤等云，核屬其主觀之法律歧見，難認可採。

4. 原告主張另案彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決已明確審理認定本件沙灘車交易並非虛偽交易，且原告亦無虛報進項稅額之情形，與101年營業稅補徵稅額及罰鍰處分所認定之基礎事實已完全不同，則該案判決及其所採納之相關卷證自屬行政程序法第128條第1項第2款所稱之「如經斟酌相對人應可受較有利處分之新事實、新證據」，原告提起再開行政程序之申請，自屬依法有據；又被告認定原告有虛偽交易之部分，有加工合約書、員工學習組裝沙灘成車、引擎出入場紀錄、保稅工廠出場放行及運回紀錄、現場組裝線人力配置紀錄、成車生產日報表、代工訂單、代工投料單、代工入庫單、代工銷貨單、代工結帳單等新證據，均可證明該交易之真實性等云乙節，惟查：

⑴原告既因不符合行政程序法第128條申請程序重開之法定要件，被告以原處分拒絕其申請，即無不合，並無再進一步審查是否具備同條項第2款及第3款之「新事實」、「新證據」之餘地。

⑵況且原告已就「彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決」列為其提起再審之訴時之「當事人發現未經斟酌之證物」，經本院109年度再字第8號判決略以：「彰化地院108年度金訴緝字第1號、108年度易緝字第20號判決雖認定陸泰陽無罪，就其中『虛偽不實交易而申請退稅之詐欺取財罪』部分，僅依據鼎力公司出貨予再審原告，有開立統一發票、繳納營業稅，及以再審原告名義辦理出口，辦理扣抵銷項稅額、退抵稅等程序符合一般程序進行為由，以形式判斷及刑事責任之認定須受罪疑惟輕原則及嚴格證據法則之限制，而認定『難謂係被告陸泰陽施用詐欺所為』（見本院卷第100頁至第101頁之彰化地院108年度金訴緝字第1號、108年度易緝字第20號刑事判決），並未針對再審原告因為透過從鼎力公司進貨、辦理出口至香港、再由鼎力公司進口同一批貨品之循環交易模式，造成再審原告虛進、虛銷交易，而讓再審原告依外銷零稅率方式，申請退抵營業稅19,045,346元，屬於逃漏營業稅行為等事實，予以實質審查。況陸泰陽係再審原告及鼎力公司依公司法規定登記之公司負責人，故意成立與國外客戶名稱相同之境外紙上公司即NEWRICH境外公司，安排循環交易之物流及金流，目的雖係讓產品洗產地，使人認為係國外產品，惟如此循環交易之結果，已讓再審原告申請退抵營業稅19,045,346元完成，實質屬於逃漏營業稅行為，而該當營業稅法相關規定，已詳如前所述，是縱彰化地院108年度金訴緝字第1號、108年度易緝字第20號判決為再審原告所稱之發現未經斟酌之證物或得使用該證物即係新證據，然如經斟酌仍無法可受較有利益之裁判，亦不符合行政訴訟法第273條第1項第13款之再審事由，再審原告此部分主

張，亦非可採。」（參見乙證6，本院卷二第118頁第25行至第119頁第22行），顯見原告就「彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決」之證物，已為本院109年度再字第8號判決予以實體審理，而原告於本件申請程序重開時重複主張為「新事實、新證物」，顯無理由。

⑶至於原告主張有加工合約書、員工學習組裝沙灘成車、引擎出入場紀錄、保稅工廠出場放行及運回紀錄、現場組裝線人力配置紀錄、成車生產日報表、代工訂單、代工投料單、代工入庫單、代工銷貨單、代工結帳單等新證據（甲證5），均可證明沙灘車之交易真實性乙節。惟查，原告所提供之新證據，僅能證明原告於該期間內營業項目增加，惟無法直接對應、解釋所安排循環交易之物流及金流，仍不改變原告與鼎力公司間無進貨之事實，難謂屬行政程序法第128條第1項第2款所稱之新證據。

5.綜上所述，本件原告上開主張各節，均非可取。被告就原告上開申請行政程序重開案件作成原處分否准其申請，認事用法俱無違誤。訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷，並求為判命被告應就其申請案件作成准予行政程序重開之行政處分，為無理由，應予駁回。

㈢本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併此敘明。

六、結論：原處分並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷並請求被告應作成准予重開行政程序之行政處分，並撤銷、變更或廢止補徵原告公司營業稅款及撤銷罰鍰之適法處分，為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　3　　月　　31　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　劉　錫　賢

法　官　林　靜　雯

法　官　莊　金　昌

以上正本證明與原本無異。

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者，應於判決送達後20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。

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
㈠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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　111　　年　　3　　月　　31　　日

書記官　許　騰　云

==========強制換頁==========

附表、證據編號對照表

證號	證據名稱	所附卷宗	頁次
甲證1	被告109年10月14日中區國稅北斗銷售字第1091853276號函影本(即原處分)(同乙證1)	本院卷二	15-17
甲證2	財政部110年5月27日台財法字第11013915910號訴願決定書影本(同乙證2)	本院卷一	37-44
甲證3	彰化地院103年度金訴字第3號刑事判決	本院卷一	45-127
甲證4	彰化地院108年度金訴緝字第1號刑事判決	本院卷一	129-183
甲證5	代工結帳單等新證據	本院卷一	265-354
乙證1	被告109年10月14日中區國稅北斗銷售字第1091853276號函影本(即原處分)(同甲證1)	本院卷二	15-17
乙證2	財政部110年5月27日台財法字第11013915910號訴願決定書影本(同甲證2)	本院卷二	19-26
乙證3	被告107年1月15日中區國稅法一字第1070000612號復查決定書影本	本院卷二	27-40
乙證4	臺中高等行政法院108年度訴字第164號判決	本院卷二	41-87
乙證5	最高行政法院109年度裁字第759號裁定	本院卷二	89-95
乙證6	臺中高等行政法院109年度再字第8號判決	本院卷二	97-121
乙證7	最高行政法院110年度上字第334號裁定	本院卷二	123-126