# 臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第二庭
112年度訴字第259號
112年度訴字第281號
民國114年5月8日辯論終結

原　　告　柏融有限公司

代　表　人　蘇崑忠
訴訟代理人　吳炳輝　律師
被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　樓美鐘
訴訟代理人　吳季芬

吳紹衍
李永彬
林毓玲
陳芳質

上列當事人間營利事業所得稅及未分配盈餘加徵營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國112年9月7日、9月14日、10月6日及10月19日之台財法字第11213930360號、第11213928640號、第11213928710號、第11213931510號、第11213927640號、第11213928970號、第11213931860號(以上為112年度訴字第259號)、第11213936450號、第11213937070號、第11213935480號、第11213935470號、第11213935460號、第11213934460號及第11213937130號(以上為112年度訴字第281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

甲、程序部分:「分別提起之數宗訴訟係基於同一或同種類之事實上或法律上之原因者，行政法院得命合併辯論。命合併辯論之數宗訴訟，得合併裁判之。」行政訴訟法第127條第1、2項定有明文。本院112年度訴字第259、281號事件，係基於同種類之事實上及法律上之原因而分別提起之數宗訴訟，爰予命合併辯論並合併判決。

乙、實體部分

壹、爭訟概要：

一、營利事業所得稅：(一)原告民國95年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）8,196,650元及全年所得額245,941元，原經被告所屬北港稽徵所(下稱北港稽徵所)依申報數核定，嗣經查獲原告漏報營業收入564,308,159元，乃重行核定營業收入淨額572,504,809元及全年所得額28,626,636元，應補稅額7,095,174元，並經被告按所漏稅額7,053,852元處1倍罰鍰7,053,852元。原告不服，申經復查決定獲追減全年所得額793,981元及罰鍰198,496元(下稱原處分一)。(二)原告96年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額11,044,249元及全年所得額331,327元，原經北港稽徵所依申報數核定，嗣經查獲原告漏報營業收入652,354,594元，乃重行核定營業收入淨額663,398,843元及全年所得額33,169,942元，應補稅額8,209,654元，並經被告按所漏稅額8,154,432元處1倍罰鍰8,154,432元。原告不服，申經復查決定依不利益變更禁止而維持原核定及裁處(下稱原處分二)。(三)原告97年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額124,768,138元及全年所得額2,428,381元，原經北港稽徵所核定營業收入淨額124,768,138元及全年所得額3,628,381元，嗣經查獲原告漏報營業收入999,032,572元，乃重行核定營業收入淨額1,123,800,710元及全年所得額173,463,919元，應補稅額42,458,884元，並經被告按所漏稅額42,458,884元處1倍罰鍰42,458,884元。原告不服，申經復查決定獲追減全年所得額115,419,411元及罰

鍰29,508,347元(下稱原處分三)。(四)原告98年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額107,788,101元、利息收入6,808元及全年所得額134,858元，原經北港稽徵所核定營業收入淨額107,788,101元、利息收入6,808元及全年所得額3,029,036元，嗣經查獲原告漏報營業收入583,653,171元及利息收入49,304元，乃重行核定營業收入淨額691,441,272元、利息收入56,112元及全年所得額102,299,380元，應補稅額24,817,586元，並經被告按所漏稅額24,817,586元處1倍罰鍰24,817,586元。原告不服，申經復查決定獲追減全年所得額66,428,738元及罰鍰17,198,979元(下稱原處分四)。(五)原告99年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額354,740,450元、利息收入3,424元及全年所得額5,971,452元，原經北港稽徵所核定營業收入淨額354,740,450元、利息收入4,844元及全年所得額5,972,872元，嗣經查獲原告漏報營業收入800,192,624元，乃重行核定營業收入淨額1,154,933,074元及全年所得額57,751,497元，應補稅額8,802,466元，並經被告按所漏稅額6,801,738元處1倍罰鍰6,801,738元。原告不服，申經復查決定依不利益變更禁止而維持原核定及裁處(下稱原處分五)。(六)原告100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額406,727,545元及全年所得額5,578,136元，原經北港稽徵所依申報數核定，嗣經查獲原告漏報營業收入1,267,819,759元，乃重行核定營業收入淨額1,674,547,304元及全年所得額83,989,070元，應補稅額13,329,858元，並經被告按所漏稅額10,776,467元處1倍罰鍰10,776,467元。原告不服，申經復查決定依不利益變更禁止而維持原核定及裁處(下稱原處分六)。(七)原告101年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額416,081,369元及全年所得額虧損1,972,644元，原經北港稽徵所分別核定營業收入淨額416,081,369元及全年所得額虧損1,822,644元，嗣經查獲原告漏報營業收入932,077,525元，乃重行核定營業收入淨額1,348,158,894元及全年所得額67,694,46

1元，應補稅額11,508,058元，並經被告按所漏稅額7,922,659元處1倍罰鍰7,922,659元。原告不服，申經復查決定依不利益變更禁止而維持原核定及裁處(下稱原處分七)。

二、未分配盈餘加徵營利事業所得稅：(一)原告95年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所依申報數核定0元，嗣經查獲原告95年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入564,308,159元，致漏報稅後純益21,161,555元，乃重行核定未分配盈餘21,161,555元，加徵10%營利事業所得稅2,116,155元，並經被告按所漏稅額2,116,155元處1倍罰鍰2,116,155元。原告不服，申經復查決定獲追減未分配盈餘595,485元及罰鍰1,087,852元(下稱原處分八)。(二)原告96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所依申報數核定0元，嗣經查獲原告96年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入652,354,594元，致漏報稅後純益24,463,298元，乃重行核定未分配盈餘24,463,298元，加徵10%營利事業所得稅2,446,329元，並經被告按所漏稅額2,446,329元處1倍罰鍰2,446,329元。原告不服，申經復查決定獲追減罰鍰1,219,174元，其餘復查駁回(下稱原處分九)。(三)原告97年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所依申報數核定0元，嗣經查獲原告97年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入999,032,572元，致漏報稅後純益127,376,652元，乃重行核定未分配盈餘127,376,652元，加徵10%營利事業所得稅12,737,665元，並經被告按所漏稅額12,737,665元處0.5倍罰鍰6,368,832元。原告不服，申經復查決定獲追減未分配盈餘88,525,040元及罰鍰4,426,252元(下稱原處分十)。(四)原告98年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所依申報數核定0元，嗣經查獲原告98年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入583,653,171元及利息收入49,304元，致漏報稅後純益74,452,758元，乃重行核定未分配盈餘74,452,758元，加徵10%營利事業所得稅7,445,275元，並經被告

按所漏稅額7,445,275元處0.5倍罰鍰3,722,637元。原告不服，申經復查決定獲追減未分配盈餘51,596,936元及罰鍰2,579,846元(下稱原處分十一)。(五)原告99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所核定1,420元，嗣經查獲原告99年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入800,192,624元及利息收入1,420元，致漏報稅後純益33,209,172元，乃重行核定未分配盈餘33,209,172元，加徵10%營利事業所得稅3,320,917元，並按所漏稅額3,320,917元處0.5倍罰鍰1,660,458元。原告不服，申經復查決定未獲變更(下稱原處分十二)。(六)原告100年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經北港稽徵所依申報數核定0元，嗣經查獲原告100年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入1,267,819,759元，致漏報稅後純益52,614,519元，乃重行核定未分配盈餘52,614,519元，加徵10%營利事業所得稅5,261,451元，並經被告按所漏稅額5,261,451元處0.5倍罰鍰2,630,725元。原告不服，申經復查未獲變更(下稱原處分十三)。(七)原告101年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘負1,972,644元，原經北港稽徵所核定0元，嗣經查獲原告101年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入932,077,525元，致漏報稅後純益38,681,217元，乃重行核定未分配盈餘36,708,573元，加徵10%營利事業所得稅3,670,857元，並經被告按所漏稅額3,670,857元處1倍罰鍰3,670,857元。原告不服，申經復查未獲變更(下稱原處分十四)。

三、原告對上揭原處分一至原處分十四不服，分別提起訴願，均經訴願決定駁回，於是提起本件行政訴訟。

貳、原告起訴主張及聲明：

一、原告95年度至101年度營利事業所得稅結算，遭被告認為漏列報營業收入淨額及全年所得額部分，經被告相關初查，依申報數核定之，嗣依據通報資料，逕為認定原告有漏報營業收入，乃又重新核定營業收入淨額及全年所得額，除徵收差額並按所漏稅額處以1倍罰鍰，業經原告提出復查及訴願均

駁回，然查被告及財政部仍未依行政程序調查，即率予核定營利所得額及罰鍰，殊有違行政程序，而未依法職權調查證據及協同配合調查之原則，即有違誤，依法應予撤銷上揭原處分及訴願決定，以符法治。

二、本件是由另案營業稅衍生過來，是主張三角貿易關係，所發生的所得是在國外，所以有關營業稅部分才免於給付，現在變成所得稅的問題，不管在國內或國外所得依法均要申報，但此部分原告認為根本就不是原告的所得，是其他訴外人以假帳方式取得的相關所得，歸入原告公司，原告公司在國外沒有營業所得，根據調查局的筆錄認為蘇進男、蘇信衛是原告實際負責人，所以把境外所得歸入原告公司，根本與原告公司無關。原告公司認為未有這些人頭帳戶，當然無從提示帳戶，被告逕為核定營業收入淨額，違反租稅核課應憑實證之原則。

三、聲明：原處分及訴願決定不利原告部分均撤銷。

參、被告答辯及聲明略以：

一、本件同一漏稅事實營業稅部分，經北港稽徵所依據法務部調查局福建省調查處(下稱福建調查處)通報及查得資料，以原告從事兩岸廢五金交易，於95年5月至102年1月間銷售貨物，利用吳文舜等人計49個臺灣金融帳戶收取貨款，未依規定開立統一發票，分3次核定漏報銷售額合計5,704,424,484元(營業稅第1案95年5月至97年12月銷售額2,007,628,079元+第2案96年12月18日至99年12月31日銷售額1,490,616,635元+第3案100年1月至102年1月銷售額2,206,179,770元，另95年1月至4月銷售額101,321,327元已逾核課期間)，補徵營業稅額及裁處罰鍰。原告不服，復查主張前揭人頭帳戶有部分資金存入非屬營業性質，且三角貿易交易如按進銷貨方式處理，非屬營業稅課稅範圍，如按收付差額列報佣金收入，則應適用零稅率云云。被告機關於前揭營業稅第1案、第2案及第3案復查審理時，業就原告主張人頭帳戶中非屬營業性質之資金存入部分，查核結果：營業稅第1案（95年5月至97

年12月漏報銷售額2,007,628,079元，分別為95年5月至12月462,986,832元、96年650,254,594元及97年894,386,653元）非屬營業性質之資金存入合計87,525,498元（借貸28,297,300元+生活費587,630元+銀行錯帳17,379,538元+利息收入141,015元+資金調度40,640,000元+個人使用480,015元，分別為95年44,095,036元、96年30,489,243元及97年12,941,219元）予以調減銷售額。營業稅第2案（96年12月18日至99年12月31日漏報銷售額1,490,616,635元，分別為96年12月18日至96年12月31日2,108,597元、97年104,656,968元、98年583,655,922元及99年800,195,148元）非屬營業性質之資金存入合計7,871,397元（利息收入26,167元+銀行錯帳7,842,230元+開戶金3,000元，分別為96年9,027元、97年11,601元、98年4,336,219元及99年3,514,550元）及原查漏未列計99年收入金額13,662,500元予以調整銷售額。營業稅第3案（100年1月至102年1月間漏報銷售額2,206,179,770元，分別為100年1,267,819,759元、101年932,077,525元及102年6,282,486元）非屬營業性質之資金存入合計9,505,478元（銀行錯帳9,272,478元+生活費233,000元，分別為100年7,523,478元及101年1,982,000元）及原查漏未列計收入金額4,308,273元（分別為100年漏計36元、101年漏計4,318,004元及102年溢計9,767元）予以調整銷售額，並分別作成復查決定，原告仍表不服，提起訴願遭駁回，循序提起行政訴訟，並未再就被告機關未調減部分爭執。經本院106年度訴字第347號判決，訴願決定及復查決定不利於原告部分，除其中98及99年度所為之補稅裁罰外，均撤銷，原告其餘之訴駁回。原告及被告機關均表不服，提起上訴，經最高行政法院109年度判字第368號判決，原判決廢棄發回更為適法裁判。嗣經本院109年度訴更一字第15號判決，以原告係從事廢五金「買賣」之三角貿易，依財政部賦稅署88年8月5日台稅二發第881933421號函意旨，因銷售之貨物，其起運地非在中華民國境內，且第三國供應商交付之貨物，亦未進入中

華民國境內，非屬營業稅法所稱在中華民國境內銷售貨物或進口貨物，即非屬營業稅課稅範圍，乃將訴願決定、復查決定及原處分不利原告部分均撤銷，被告機關未提起上訴而告確定。

二、本件95年度至101年度營利事業所得稅部分，依前揭本院109年度訴更一字第15號判決意旨，業認定本件原告從事三角貿易之交易型態，係原告接受大陸廣東省○○市○○區燦權廢舊金屬回收有限公司等4家營業人之訂貨後，原告再向馬來西亞供應商YE JAYA HOLDING SDN. BHD.（中文名稱：亿嘉有限公司）購貨，亿嘉有限公司不經我國通關程序，直接自馬來西亞裝櫃海運至大陸買方指定收貨人，此三角貿易之交易型態為「買賣」，並非「居間」。且據原告會計蘇姿穎、財務黃翠芬及實際負責人蘇進男102年1月22日於福建調查處證述，原告係從事廢五金之回收買賣及出口，通常在臺灣收購廢五金出口到大陸，約4、5年前開始，會從馬來西亞進口廢五金，廢五金先運到大陸廣東省○○市○○區雅立回收廠存放，議價流程係參考大陸靈通報表（五金報價）上所載價格與大陸買主議價，雙方同意價格及數量後，再決定出貨及付款方式等情。然本件原告係屬總機構在中華民國境內之營利事業，依所得稅法第3條第2項規定，自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，是依上開營業稅確定之交易事實所產生之所得，自應列入原告各該年度營利事業所得額課徵營利事業所得稅。前揭三角貿易貨款之收款方式，原告業自承係利用吳文舜等人計49個臺灣金融帳戶收取貨款，且北港稽徵所於102年8月30日約談原告之實際負責人蘇進男及蘇信衛，渠等亦表示原告確實有用個人帳戶收取貨款，主要是三角貿易的貨款，有些是借貸，有些是銀行作業疏失造成的沖帳行為，有些則是為了資金調度。北港稽徵所於102年9月至10月間約談人頭帳戶所有人蘇麗芳等人，渠等均表示係提供個人帳戶供原告使用，帳戶中之收入屬於原告所有。又依前揭本院109年度訴更一字第15號判

決，已認定原告從事三角貿易「買賣」之交易型態非屬營業稅課稅範圍，則本件復查決定以原告用於收取貨款之吳文舜等人金融帳戶資金存入金額核認原告漏報從事三角貿易之營業收入，核屬有據。

三、營利事業所得稅及罰鍰：

(一)95年度營利事業所得稅：被告以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整95年度資金存入金額合計592,523,567元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告95年度漏報營業收入548,428,531元（系爭吳文舜等人金融帳戶95年度資金存入金額合計592,523,567元-非屬營業性質之資金存入金額合計44,095,036元），原核定營業收入淨額572,504,809元，復查決定變更核定556,625,181元(申報營業收入8,196,650元+漏報營業收入548,428,531元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額556,625,181元，按廢五金批發業（行業標準代號：4592-12)同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利27,831,259元，加計非營業收入總額1,396元，變更核定全年所得額27,832,655元。罰鍰：本件原核認原告漏報營業收入564,308,159元，既經復查變更核認漏報營業收入548,428,531元，按廢五金批發業（行業標準代號：4592-12)同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額27,421,426元(548,428,531元×5%)及所得稅額6,855,356元(27,421,426元×25%)，違章事證明確。原告故意為之，依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表(下稱倍數參考表）規定，按所漏稅額6,855,356元處1倍罰鍰6,855,356元，原處罰鍰7,053,852元，復查後乃予追減198,496元，變更核定6,855,356元。

(二)96年度營利事業所得稅：被告以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整96年度資金存入金額合計684,981,351元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告96年度漏報營業收入654,483,081元（系爭吳文舜等人金融帳戶96年度資金存入金額合計684,981,351元-非屬營業性質之

資金存入金額合計30,498,270元(30,489,243元+9,027元))，原核定營業收入淨額663,398,843元，復查決定變更核定665,527,330元(申報營業收入11,044,249元+漏報營業收入654,483,081元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額665,527,330元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利33,276,366元，重行核定全年所得額33,276,366元，惟因較原核定全年所得額33,169,942元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定全年所得額33,169,942元，復查決定乃予維持。罰鍰：本件原核認原告漏報營業收入652,354,594元，既經復查變更核認漏報營業收入654,483,081元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額32,724,154元(654,483,081元×5%)及所得稅額8,181,038元(32,724,154元×25%)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額8,181,038元處1倍罰鍰8,181,038元，惟較原處罰鍰8,154,432元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰8,154,432元，復查決定乃予維持。

(三)97年度營利事業所得稅：被告以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整97年度資金存入金額合計1,048,995,802元(營業稅第1案939,105,986元+營業稅第2案109,889,816元)，核認原告漏報97年度營業收入，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告97年度漏報營業收入1,036,042,982元〔系爭吳文舜等人金融帳戶97年度資金存入金額合計1,048,995,802元-非屬營業性質之資金存入金額合計12,952,820元(12,941,219元+11,601元)〕，原核定營業收入淨額1,123,800,710元，復查決定變更核定1,160,811,120元(申報營業收入124,768,138元+漏報營業收入1,036,042,982元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,160,811,120元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利58,040,556元，加計非營業收入總額3,952元，變更核定全年所得額58,044,508元。罰鍰：本件

原核認原告漏報營業收入999,032,572元，既經復查變更核認漏報營業收入1,036,042,982元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額51,802,149元(1,036,042,982元×5%)及所得稅額12,950,537元(51,802,149元×25%)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額12,950,537元處1倍罰鍰12,950,537元，是原處罰鍰42,458,884元，復查後乃予追減29,508,347元，變更核定12,950,537元。

(四)98年度營利事業所得稅：被告以系爭吳文舜等人金融帳戶存入金額核認原告漏報之營業收入，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告98年度漏報營業收入608,502,500元(系爭吳文舜等人金融帳戶98年度資金存入金額合計612,838,719元-非屬營業性質之資金存入金額合計4,336,219元)，原核定營業收入淨額691,441,272元，復查決定變更核定716,290,601元(申報營業收入107,788,101元+漏報營業收入608,502,500元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額716,290,601元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利35,814,530元，加計非營業收入總額56,112元(申報利息收入6,808元+漏報利息收入49,304元)，變更核定全年所得額35,870,642元。罰鍰：本件原核認原告漏報營業收入583,653,171元，既經復查變更核認漏報營業收入608,502,500元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額30,425,125元(608,502,500元×5%)，加計漏報利息收入49,304元，合計漏報所得額30,474,429元及所得稅額7,618,607元(30,474,429元×25%)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額7,618,607元處1倍罰鍰7,618,607元，是原處罰鍰24,817,586元，復查後乃予追減17,198,979元，變更核定7,618,607元。

(五)99年度營利事業所得稅：被告以系爭吳文舜等人金融帳戶存入金額核認原告漏報之營業收入，並依系爭帳戶資金查核結

果，復查時重行核認原告99年度漏報營業收入850,352,855元（系爭吳文舜等人金融帳戶99年度資金存入金額合計840,204,905元-非屬營業性質之資金存入金額合計3,514,550元+原查漏未列計99年收入金額13,662,500元），原核定營業收入淨額1,154,933,074元，復查決定變更核定1,205,093,305元(申報營業收入354,740,450元+漏報營業收入850,352,855元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,205,093,305元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利60,254,665元，加計非營業收入總額4,844元(申報利息收入3,424元+漏報利息收入1,420元)，重行核定全年所得額60,259,509元，惟因較原核定全年所得額57,751,497元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額57,751,497元。罰鍰：本件原核認原告漏報營業收入800,192,624元，既經復查變更核認漏報營業收入850,352,855元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額42,517,642元(850,352,855元×5%)，加計漏報利息收入1,420元，合計漏報所得額42,519,062元及所得稅額7,228,099元(42,519,062元×17%-漏報利息收入已扣繳稅額141元)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額7,228,099元處1倍罰鍰7,228,099元，惟較原處罰鍰6,801,738元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰6,801,738元，復查決定乃予維持。

(六)100年度營利事業所得稅：被告以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整100年度資金存入金額合計1,331,210,747元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告100年度漏報營業收入1,323,687,305元（系爭吳文舜等人金融帳戶100年度資金存入金額合計1,331,210,747元-非屬營業性質之資金存入金額合計7,523,478元+原查漏未列計100年收入金額36元)，原核定營業收入淨額1,674,547,304元，復查決定變更核定1,730,414,850元(申報營業收入40

6,727,545元+漏報營業收入1,323,687,305元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,730,414,850元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利86,520,742元，加計非營業收入總額261,705元，重行核定全年所得額86,782,447元，惟因較原核定全年所得額83,989,070元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額83,989,070元。罰鍰：原核認原告漏報營業收入1,267,819,759元，既經復查變更核認漏報營業收入1,323,687,305元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額66,184,365元(1,323,687,305元×5%)及所得稅額11,251,342元(66,184,365元×17%)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額11,251,342元處1倍罰鍰11,251,342元，惟較原處罰鍰10,776,467元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰10,776,467元，復查決定乃予維持。

(七)101年度營利事業所得稅：被告以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整101年度資金存入金額合計978,681,401元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告100年度漏報營業收入981,017,405元（系爭吳文舜等人金融帳戶100年度資金存入金額合計978,681,401元-非屬營業性質之資金存入金額合計1,982,000元+原查漏未列計101年收入金額4,318,004元)，原核定營業收入淨額1,348,158,894元，復查決定變更核定1,397,098,744元(申報營業收入416,081,369元+漏報營業收入981,017,405元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,397,098,774元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利69,854,938元，加計非營業收入總額372,216元，減除非營業損失及費用總額85,699元，重行核定全年所得額70,141,455元，惟因較原核定全年所得額67,694,461元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額67,694,461元。罰鍰：本件原核認原告漏報營業

收入932,077,525元，既經復查變更核認漏報營業收入981,017,405元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額49,050,870元(981,017,405元×5%)及所得稅額9,338,647元(49,050,870元×17%)，違章事證明確。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額8,338,647元處1倍罰鍰8,338,647元，惟因較原處罰鍰7,922,659元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰7,922,659元，復查決定乃予維持。

四、未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰：

(一)95年度未分配盈餘：原告95年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所核認原告95年度漏報營業收入564,308,159元，致短漏報所得額28,215,407元及稅後純益21,161,555元〔28,215,407元×(1-25%)〕，乃據以核定原告95年度未分配盈餘21,161,555元，加徵10%營利事業所得稅2,116,155元。前揭同一課稅事實之95年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，重行核計原告95年度漏報營業收入548,428,531元、漏報所得額27,421,426元（漏報營業收入548,428,531元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益20,566,070元〔27,421,426元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘20,566,070元，是原核定未分配盈餘21,161,555元，復查決定乃予追減595,485元，變更核定20,566,070元。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益20,566,070元及未分配盈餘20,566,070元，重行計算漏稅額2,056,607元。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，

按所漏稅額2,056,607元處0.5倍罰鍰1,028,303元，是原處罰鍰2,116,155元，復查決定乃予追減1,087,852元，變更核定1,028,303元。

(二)96年度未分配盈餘：原告96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所核認原告96年度漏報營業收入652,354,594元，致短漏報所得額32,617,730元及稅後純益24,463,298元〔32,617,730元×(1-25%)〕，乃據以核定原告96年度未分配盈餘24,463,298元，加徵10%營利事業所得稅2,446,329元。前揭同一課稅事實之96年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，重行核計原告96年度漏報營業收入654,483,081元、漏報所得額32,724,154元（漏報營業收入654,483,081元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益24,543,116元〔32,724,154元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘24,543,116元，惟因較原核定未分配盈餘24,463,298元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘24,463,298元，復查決定乃予維持。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益24,543,116元及未分配盈餘24,543,116元，重行計算漏稅額2,454,311元。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額2,454,311元處0.5倍罰鍰1,227,155元，是原處罰鍰2,446,329元，復查決定乃予追減1,219,174元，變更核定1,227,155元。

(三)97年度未分配盈餘：原告97年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所核定原告97年度未分配盈餘127,3

76,652元，加徵10%營利事業所得稅12,737,665元。前揭同一課稅事實之97年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，重行核計原告97年度漏報營業收入1,036,042,982元、漏報所得額51,802,149元（漏報營業收入1,036,042,982元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益38,851,612元〔51,802,149元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘38,851,612元，是原核定未分配盈餘127,376,652元，復查決定乃予追減88,525,040元，變更核定38,851,612元。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益38,851,612元及未分配盈餘38,851,612元，重行計算漏稅額3,885,161元。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額3,885,161元處0.5倍罰鍰1,942,580元，是原處罰鍰6,368,721元，復查決定乃予追減4,426,252元，變更核定1,942,580元。

(四)98年度未分配盈餘：原告98年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣被告核定原告98年度未分配盈餘74,452,758元，加徵10%營利事業所得稅7,445,275元。前揭同一課稅事實之98年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，重行核計原告98年度漏報營業收入608,502,500元、漏報所得額30,474,429元（漏報營業收入608,502,500元×同業利潤標準淨利率5%+漏報利息收入49,304元)及稅後純益22,855,822元〔30,474,429元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘22,855,822元，是原核定未分配盈餘74,452,758元，復查決定乃予追減51,5

96,936元，變更核定22,855,822元。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益22,855,822元及未分配盈餘22,855,822元，重行計算漏稅額2,285,582元。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額2,285,582元處0.5倍罰鍰1,142,791元，是原處罰鍰3,722,637元，復查決定乃予追減2,579,846元，變更核定1,142,791元。

(五)99年度未分配盈餘：原告99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣被告核定原告99年度未分配盈餘33,209,172元，加徵10%營利事業所得稅3,320,917元。前揭同一課稅事實之99年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，重行核計原告99年度漏報營業收入850,352,855元、漏報所得額42,519,062元（漏報營業收入850,352,855元×同業利潤標準淨利率5%+利息收入1,420元)及稅後純益35,290,821元〔42,519,062元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘35,290,821元，惟因較原核定未分配盈餘33,209,172元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘33,209,172元，復查決定乃予維持。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益35,290,821元及未分配盈餘35,290,821元，重行計算漏稅額3,528,082元，違章事證明確，已如前述。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未

核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額3,529,082元處0.5倍罰鍰1,764,541元，惟因較原處罰鍰1,660,458元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰1,660,458元，復查決定乃予維持。

(六)100年度未分配盈餘：原告100年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所據以核定原告100年度未分配盈餘52,614,519元，加徵10%營利事業所得稅5,261,451元。前揭同一課稅事實之100年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，核計原告100年度漏報營業收入1,323,687,305元、漏報所得額66,184,365元（漏報營業收入1,323,687,305元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益54,933,023元〔66,184,365元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘54,933,023元，惟因較原核定未分配盈餘52,614,519元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘52,614,519元，復查決定乃予維持。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益54,933,023元及未分配盈餘54,933,023元，重行計算漏稅額5,493,302元。原告故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額5,493,302元處0.5倍罰鍰2,746,651元，惟因較原處罰鍰2,630,752元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰2,630,725元，復查決定乃予維持。

(七)101年度未分配盈餘：原告100年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘負1,972,644元。嗣北港稽徵所核定原告101年度未分配盈餘36,708,573元，加徵10%營利事業所得稅3,670,857元。前揭同一課稅事實之101年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，核計原告101年度漏報營業收入981,017,405元、漏報所得額49,050,870元（漏報營業收入981,017,405元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益40,712,223元〔49,050,870元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘38,739,579元，惟因較原核定未分配盈餘36,708,573元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘36,708,573元，復查決定乃予維持。罰鍰：本件經復查變更核認漏報稅後純益40,712,223元及未分配盈餘38,739,579元，重行計算漏稅額3,873,957元。原告故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額3,873,957元處1倍罰鍰3,873,957元，惟因較原處罰鍰3,670,857元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰3,670,857元，復查決定乃予維持。

五、聲明：1.原告之訴駁回。2.訴訟費用由原告負擔。

肆、爭點：

原處分一至原處分十四及其訴願決定不利原告部分是否適法？

伍、本院的判斷：

一、本件爭訟概要欄所載之事實，業經兩造各自陳述在卷，並有下列證據足佐：1.營利事業所得稅及罰鍰：⑴原處分一(95年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證1-3：原處分卷一第131頁、乙證1-4：原處分卷一第130頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證1-5：原處分卷一第129頁)、復查決定書(乙證1-1：原處分卷一第863頁)、訴願決定書(乙證1-2：原處分卷一第953頁)；⑵原處分二(96年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證3-4：原處分卷三第679頁、乙證3-5：原處分卷三第680頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證3-6：原處分卷三第

682頁)、復查決定書(乙證3-1：原處分卷三第752頁)、訴願決定書(乙證3-2：原處分卷三第780頁)；⑶原處分三(97年度)：營利事業所得稅核定通知書(原處分卷五第105頁、第699頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證5-26：原處分卷五第696頁)、復查決定書(乙證5-1：原處分卷五第761頁)、訴願決定書(乙證5-2：原處分卷五第794頁)；⑷原處分四(98年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證7-3：原處分卷七第76頁、乙證7-4：原處分卷七第1140頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證7-5：原處分卷七第1139頁)、復查決定書(乙證7-1：原處分卷七第1214頁)、訴願決定書(乙證7-2：原處分卷七第1259頁)；⑸原處分五(99年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證9-5：原處分卷九第22頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證9-26：原處分卷九第21頁)、復查決定書(乙證9-1：原處分卷九第776頁)、訴願決定書(乙證9-2：原處分卷九第800頁)；⑹原處分六(100年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證11-3：原處分卷十一第79頁、乙證11-4：原處分卷十一第89頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證11-5：原處分卷十一第87頁)、復查決定書(乙證11-1：原處分卷十一第612頁)、訴願決定書(乙證11-2：原處分卷十一第635頁)；⑺原處分七(101年度)：營利事業所得稅核定通知書(乙證13-3：原處分卷十三第8頁、乙證13-4：原處分卷十三第473頁)、營利事業所得稅裁處書(乙證13-5：原處分卷十三第474頁)、復查決定書(乙證13-1：原處分卷十三第537頁)、訴願決定書(乙證13-2：原處分卷十三第563頁)。2.未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰：⑴原處分八(95年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證1-3、乙證1-4：原處分卷一第128、129頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證1-1：原處分卷一第120頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證1-2：原處分卷一第155頁)；⑵原處分九(96年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證3-3、乙證3-4：原處分卷三第6、13頁)、未分配盈餘加徵及

罰鍰復查決定書(乙證3-1：原處分卷三第75頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證3-2：原處分卷三第96頁)；⑶原處分十(97年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證5-3、乙證5-4：原處分卷五第19、22頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證5-1：原處分卷五第99頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證5-2：原處分卷五第133頁)；⑷原處分十一(98年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證7-4、乙證7-5、乙證7-6：原處分卷七第1、1-1、18頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證7-1：原處分卷七第166頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證7-2：原處分卷七第185頁)；⑸原處分十二(99年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證9-4、乙證9-5：原處分卷九第27、29頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證9-1：原處分卷九第85頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證9-2：原處分卷九第118頁)；⑹原處分十三(100年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證11-4、乙證11-5、乙證11-6：原處分卷十一第2、7、13頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證11-1：原處分卷十一第78頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證11-2：原處分卷十一第112頁)；⑺原處分十四(101年度)：未分配盈餘加徵核定通知書及罰鍰裁處書(乙證13-3、乙證13-4：原處分卷十三第1、8頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰復查決定書(乙證13-1：原處分卷十三第69頁)、未分配盈餘加徵及罰鍰訴願決定書(乙證13-2：原處分卷十三第91頁)等資料，在卷可稽。

二、本件應適用之法令：

(一)行為時所得稅法

1、第3條第1項、第2項前段規定：「(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項前段)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。」

2、第24條第1項前段規定：「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。」

3、第66條之9第1項、第2項前段及第4項規定：「（第1項）自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。（第2項前段）前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，……。（第4項）營利事業當年度之財務報表經會計師查核簽證者，第2項所稱之稅後純益，應以會計師查定數為準。其後如經主管機關查核通知調整者，應以調整更正後之數額為準。」

4、第71條第1項前段規定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成……營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。」

5、第83條規定：「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；其因特殊情形，經納稅義務人申請，或稽徵機關認有必要，得派員就地調查。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」

6、第102條之2第1項規定：「營利事業應於其各該所得年度辦理結算申報之次年5月1日起至5月31日止，就第66條之9第2

項規定計算之未分配盈餘填具申報書，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。其經計算之未分配盈餘為零或負數者，仍應辦理申報。」

7、第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算……申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

8、第110條之2第1項規定：「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。」

(二)納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

(三)稅捐稽徵法施行細則第3條規定：「財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，對於發布時尚未核課確定之案件，不適用之。」

三、系爭人頭帳戶存入金額核屬原告從事三角貿易銷售貨物收取貨款之境外營業收入，依行為時所得稅法第3條第2項前段規定，應合併課徵營利事業所得稅：

(一)學說上所謂之「爭點效」，係指法院於確定判決理由中，對訴訟標的以外當事人所主張或抗辯之重要爭點，本於兩造辯論之結果所為之判斷結果，除有顯然違背法令，或當事人提出新訴訟資料足以推翻原判斷之情形外，於同一當事人間，就與該重要爭點有關之他訴訟，不得再為相反之主張，法院亦不得作相異之判斷而言，其乃源於訴訟上之誠信原則及當事人公平之訴訟法理而來，避免紛爭反覆發生，以達「一次解決紛爭」所生之一種判決效力（拘束力），自當為程序法所容許。是「爭點效」之適用，除理由之判斷具備「於同一當事人間」、「非顯然違背法令」及「當事人未提出新訴訟資料足以推翻原判斷」等條件外，必須該重要爭點，在前訴訟程序已列為足以影響判決結果之主要爭點，經兩造各為充分之舉證，一如訴訟標的般極盡其攻擊、防禦之能事，並使當事人適當而完全之辯論，由法院為實質上之審理判斷，前

後兩訴之標的利益大致相同者，始應由當事人就該事實之最終判斷，對與該重要爭點有關之他訴訟負結果責任，以符民事訴訟上之誠信原則。最高法院96年度台上字第307號判決及本院104年判字第235號判決意旨可資參照。故就影響訴訟標的之重要爭點，如已經前訴訟程序充分辯論，並為確定判決所認定，除有顯然違背法令，或當事人提出新訴訟資料足以推翻原判斷之情形外，於同一當事人間之後訴訟應有爭點效之適用，即後訴訟不得再就同一爭點為相反之判斷(最高行政法院109年度上字第881號判決意旨參照)。可知，法院於確定判決之判決理由中，就訴訟標的以外，當事人主張之重要爭點，若本於當事人辯論之結果已為判斷時，對此重要爭點所為之判斷，除有顯然違背法令，或當事人已提出新訴訟資料，足以推翻原判斷之情形外，法院在訟爭案件判斷之同時，應解為同一當事人就該已經法院判斷之重要爭點之法律關係，不得作相反之主張或判斷，始符行政訴訟上誠信原則及「禁反言」原則。

(二)緣法務部調查局福建省調查處102年4月22日捷防字第00000000000號刑事案件移送，以蘇進男、蘇信衛等6人共同基於違法辦理國內外匯兌業務之犯意聯絡，涉嫌違反銀行法規定，乃將渠等移送臺灣雲林地方檢察署偵查(原處分卷十第135-142頁)。被告則依福建調查處通報及查得資料，以原告從事兩岸廢五金交易，於95年5月至97年12月間銷售貨物或勞務，未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計2,007,628,079元(下稱營業稅第1案)；於96年12月18日至99年12月31日銷售貨物或勞務，未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計1,490,616,635元(下稱營業稅第2案)；於100年1月至102年1月間銷售貨物或勞務，未依規定開立統一發票，漏報銷售額合計2,206,179,770元（下稱營業稅第3案），致逃漏營業稅，除核定補徵營業稅，並按所漏稅額裁處罰鍰，原告不服，循序提起行政救濟，有營業稅第1案、第2案、第3案之原處分書、復查決定書、訴願決定書（見本院106年度訴字第347號

卷1第71-107、111-159、163-207、209-337頁)、本院106年度訴字第347號、最高行政法院109年度判字第368號、本院109年度訴更一字第15號判決可參。與本案同一基礎事實之營業稅案，係北港稽徵所依據福建調查處通報及查得資料，核認原告從事兩岸廢五金交易，於95年5月至102年1月間銷售貨物，利用吳文舜、蘇麗芳、歐文智、蘇姿穎、高美玉、張佩華、蘇振封、陳微欣、陳蘇金蓮、蘇祐新、吳秋香、曾文返、陳俊榮、蘇柏仁、吳妍儒、楊文港、陳春蘭、張政偉、蘇進男等人計49個臺灣金融帳戶(即系爭人頭帳戶)　收取貨款，未依規定開立統一發票，分3次核定漏報銷售額合計5,704,424,484元(營業稅第1案95年5月至97年12月銷售額2,007,628,079元+第2案96年12月18日至99年12月31日銷售額1,490,616,635元+第3案100年1月至102年1月銷售額2,206,179,770元，另95年1月至4月銷售額101,321,327元已逾核課期間)，補徵營業稅額及裁處罰鍰。原告不服，復查主張前揭人頭帳戶有部分資金存入非屬營業性質云云。被告於前揭營業稅第1案、第2案及第3案復查審理時，業就原告主張人頭帳戶中非屬營業性質之資金存入部分，查核結果：營業稅第1案（95年5月至97年12月漏報銷售額2,007,628,079元，分別為95年5月至12月462,986,832元、96年650,254,594元及97年894,386,653元）非屬營業性質之資金存入合計87,525,498元（借貸28,297,300元+生活費587,630元+銀行錯帳17,379,538元+利息收入141,015元+資金調度40,640,000元+個人使用480,015元，分別為95年44,095,036元、96年30,489,243元及97年12,941,219元）（乙證1-18，原處分卷一第803-804頁）予以調減銷售額。營業稅第2案（96年12月18日至99年12月31日漏報銷售額1,490,616,635元，分別為96年12月18日至96年12月31日2,108,597元、97年104,656,968元、98年583,655,922元及99年800,195,148元）非屬營業性質之資金存入合計7,871,397元（利息收入26,167元+銀行錯帳7,842,230元+開戶金3,000元，分別為96年9,027元、97年11,601

元、98年4,336,219元及99年3,514,550元）及原查漏未列計99年收入金額13,662,500元（乙證7-22，原處分卷七第761-871頁、乙證7-23，原處分卷七第741-756頁、乙證7-26，原處分卷七第738-740頁、乙證7-27，原處分卷七第726-737頁）予以調整銷售額。營業稅第3案（100年1月至102年1月間漏報銷售額2,206,179,770元，分別為100年1,267,819,759元、101年932,077,525元及102年6,282,486元）非屬營業性質之資金存入合計9,505,478元（銀行錯帳9,272,478元+生活費233,000元，分別為100年7,523,478元及101年1,982,000元）及原查漏未列計收入金額4,308,273元（分別為100年漏計36元、101年漏計4,318,004元及102年溢計9,767元）予以調整銷售額，並分別作成106年1月19日中區國稅法一字第0000000000號（乙證1-9，原處分卷一第536-557頁）、中區國稅法一字第0000000000號（乙證7-11，原處分卷七第980-999頁）、中區國稅法一字第0000000000號（乙證13-22，原處分卷十三第181-196頁）復查決定，原告仍表不服，提起訴願遭駁回（乙證1-10，原處分卷一第558-624頁），循序提起行政訴訟，並未再就被告機關未調減部分爭執。經本院106年度訴字第347號判決（乙證1-11，原處分卷一第864-907頁），訴願決定及復查決定不利於原告部分，除其中98及99年度所為之補稅裁罰外，均撤銷，原告其餘之訴駁回。原告及被告機關均表不服，提起上訴，經最高行政法院109年度判字第368號判決（乙證1-12，原處分卷一第728-747頁），原判決廢棄發回更為適法裁判。嗣經本院109年度訴更一字第15號判決（乙證1-13，原處分卷一第748-787頁），以原告係從事廢五金「買賣」之三角貿易，依財政部賦稅署88年8月5日台稅二發第881933421號函意旨，因銷售之貨物，其起運地非在中華民國境內，且第三國供應商交付之貨物，亦未進入中華民國境內，非屬營業稅法所稱在中華民國境內銷售貨物或進口貨物，即非屬營業稅課稅範圍，乃

將訴願決定、復查決定及原處分不利原告部分均撤銷，被告機關未提起上訴而告確定，合先敘明。

(三)兩造就同一基礎事實之營業稅案，業已於前案(本院109年度訴更一字第15號判決)各自提出攻擊及防禦方法，與本案具備屬同一當事人間，且營業稅確定判決對銷售貨物買賣行為之主要爭點，業經前案認定:「本件係原告接受佛山市南海區燦權廢舊金屬回收有限公司、佛山市南海區飛仕達國際貿易公司、佛山市南海區金海滿物資回收有限公司及佛山市南海區安瀝舊金屬回收有限公司（下稱合稱燦權公司等4營業人）購買廢銅訂單後，再透過馬來西亞供應商YE JAYA HOLDING SDN BHD（中文名稱：亿嘉有限公司，下稱亿嘉公司）自新加坡、泰國、印尼及馬來西亞等地購買廢五金，並委由亿嘉公司直接對燦權等4營業人交貨。依95、97及98年三角貿易訂定之合約，均係原告與燦權公司等4營業人訂定，格式一致，內容大致相同，略為：買方為大陸燦權公司等4營業人(營業地址均設於大陸廣東省○○市○○區)；賣方為原告；訂貨品名主要為A COPPER（燒粗【銅】）、BrassHoney（黃銅）、B COPPER（2號銅）、Stainless(白鐵)等；每筆訂單訂貨重量在5至200公噸區間；單價（到港口價）為每公噸人民幣10,048元（白鐵）至63,545元間(燒粗【銅】）；交貨期限為訂貨日期起算2個月，若有延期需雙方再議；貨物品質不可含油、PVC線及線頭；買賣雙方同意以上交易條件簽訂訂貨合約，合約內容未經雙方同意不得更改等語。原告並未提出其與馬來西亞亿嘉公司間之合約，然從卷附之95至98年度原告支付亿嘉公司貨款之雙方往來通知函件、95至97年度馬來西亞供應商對帳明細、95至97年度原告支付馬來西亞供應商亿嘉公司現金貨款統計表來看，可知原告確實與亿嘉公司有所往來，茲舉例說明：①依95至98年度原告支付亿嘉公司貨款之雙方往來通知函件、95至97年度馬來西亞供應商對帳明細，顯示95年5月8日原告向馬來西亞供應商訂貨A銅75公噸、25公噸，每公斤進貨成本新臺幣235.67112元、

230.78904元，75公噸中24.5公噸成本新臺幣5,773,942元、25公噸中24.52公噸成本新臺幣5,658,947元，合計新臺幣11,432,890元，原告95年7月6日通知亿嘉公司付款金額新臺幣11,432,890元，付款方式以現金全額付款，亿嘉公司同日回覆確認收款為同數額；勾稽95至97年度馬來西亞供應商對帳明細與95至98年度原告支付亿嘉公司貨款之雙方往來通知函件，95年6月1日原告付款新臺幣7,869,137元，與原告支付亿嘉公司貨款之雙方往來通知函件相符。再從原告與燦權、亿嘉公司之交易物流來看，如95年8月29日大陸燦權公司向原告訂貨（A COPPER（燒粗【銅】）100公噸），原告向亿嘉公司進貨，亿嘉公司同年9月1日致原告之銷貨單（A COPPER50公噸），燦權公司通知原告在大陸收貨人資料為JIN HONG LOGISTICS公司（原告出售A COPPER燒粗100公噸），亿嘉公司95年9月16日通知買方原告之裝貨櫃通知（A COPPER50公噸），同時給予買方原告商業發票（A COPPER25,058及25,043公斤），致收貨人為JIN HONG LOGISTICS公司之BILL OF LADING提單，其餘記載收貨人之BILL OF LADING(提單)、致收貨人之通知單、致原告之SALES ORDER銷貨單、致原告之INVOICE商業發票等，皆是相同運作方式。據上揭資料，形式觀之，顯示係原告接受大陸燦權公司等4營業人訂貨後，原告再向亿嘉公司購貨，亿嘉公司直接自馬來西亞裝櫃海運至大陸買方指定收貨人，亿嘉公司並開立商業發票給原告，復從原告之列帳方式來看，原告歷來價差計算明細表均採『進銷貨列帳』之方式，而非『收付差額』之方式，是原告係以『買賣』而非『居間』之方式列帳甚明。另原告係從事廢五金之回收買賣及出口，通常在臺灣收購廢五金出口到大陸，約4、5年前開始，會從馬來西亞進口廢五金，廢五金先運到大陸廣東省佛山市南海區雅立回收廠存放，議價流程係參考大陸靈通報表（五金報價）上所載價格與大陸買主議價，雙方同意價格及數量後，再決定出貨及付款方式等情，為證人即原告會計蘇姿穎、財務黃翠芬、實際

負責人蘇進男證述屬實，雖與上揭合約內容略有差異，但從買賣之本質來看（即民法第345條第1項：『稱買賣者，謂當事人約定一方移轉財產權於他方，他方支付價金之契約。』）兩者並無二致，由此，益見原告確係從事廢五金之買賣而非居間甚明。綜上所述，可知本件三角貿易之型態，應係原告接受大陸燦權公司等4營業人之訂貨後，原告再向亿嘉公司購貨，亿嘉公司不經我國通關程序，直接自馬來西亞裝櫃海運至大陸買方指定收貨人，故本件三角貿易之交易型態，應為『買賣』無訛」(109年度訴更一字第15號判決書第32至35頁參照)，嗣兩造均未上訴而告確定。次查原告公司蘇進男及蘇信衛於102年8月30日北港稽徵所調查時之談話筆錄陳稱略以:(蘇進男):原告主要營業項目係經營廢五金買賣批發(些許零售)，原告使用系爭人頭帳戶收受款項，主要有些是三角貿易產生的貨款，有些是借貸款項，有些是銀行作業疏失造成的沖帳行為，有些則是為了資金調度等語。(蘇信衛):原告確實有用個人帳戶收取貨款，主要是三角貿易的貨款，但不完全是貨款，有些是借貸款項，有些是銀行作業疏失造成的沖帳行為，有些則是為了資金調度。三角貿易交易模式為大陸向原告下單，原告向國外買貨，再運到中國，沒有進到台灣。訂單是以人民幣計價，但收取款項是用新台幣付給原告貨款，原告提供台灣的帳戶再請買方匯進來，所指台灣的帳戶是指系爭人頭帳戶等語（乙證1-16，原處分卷一第404頁至第410頁）。又系爭人頭帳戶之開戶名義人吳文舜、蘇麗芳、蘇姿穎、歐文智、高美玉、蘇振封、陳蘇金蓮、曾文返、陳俊榮、吳妍儒、張政偉等人102年9月至10月間於北港稽徵所調查時之談話筆錄亦均陳稱略以:95年至102年1月其等名下系爭帳戶是供原告使用，系爭帳戶之收入是屬原告所有等語（乙證1-17，原處分卷一第411頁至第444頁）。再原告於102年10月29日亦以說明書向北港稽徵所略以:有關福建省調查處通報之金融機構帳戶(即系爭人頭帳戶)乃用於三角貿易收付使用等語（乙證1-15，原處分卷一

第445頁至第453頁）。原告於營業稅案審理程序中亦主張略以:其接受燦權公司等4營業人購買廢銅訂單後，再透過亿嘉公司自新加坡、泰國、印尼及馬來西亞等地購買廢五金，並委由亿嘉公司直接對燦權等4營業人交貨，係原告出售廢五金（銅）給大陸燦權公司等4營業人之買賣行為，屬「境外三角貿易」。向燦權公司等4營業人收款係以新臺幣匯至人頭帳戶，除匯入人頭帳戶，並無任何匯入公司帳戶，存入人頭帳戶以新臺幣匯人，均沒有外幣匯入，存入人頭帳戶金額，均未登載在公司會計帳上之銷貨收入或佣金收入，亦未登載在任何帳戶等情(參本院109年度訴更一字第15號卷一第389-397頁，原告之陳述狀)，經核亦與前案認定本件三角貿易之交易型態，應為「買賣」無違。

(四)據上，同一基礎事實之營業稅案，與本案具備於同一當事人間，且營業稅確定判決對銷售貨物買賣行為之主要爭點，亦經兩造各為充分之舉證及辯論，據此所為審理判斷非顯然違背法令，原告在本案亦無提出新訴訟資料足以推翻原判斷，基於爭點效之法理，就此一主要爭點原告從事三角貿易之境外銷售貨物，於本案應為相同之認定。而原告既於營業稅案陳稱略以:向燦權公司等4營業人收取貨款係以新臺幣匯至系爭人頭帳戶，並無任何匯入公司帳戶，存入人頭帳戶以新臺幣匯人，均沒有外幣匯入等語。基於行政訴訟上誠信原則、「禁反言」原則，原告於本案又主張系爭人頭帳戶存入金額根本不是原告的所得，是其他訴外人以假帳方式取得的相關所得，歸入原告公司，原告公司在國外沒有營業所得，根本與原告公司無關云云，自不足採。故系爭人頭帳戶存入金額核屬原告從事三角貿易銷售貨物收取貨款之境外營業收入，依行為時所得稅法第3條第2項前段規定，應合併課徵營利事業所得稅。

四、關於營利事業所得稅及罰鍰(原處分一至原處分七)：

(一)按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。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。稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。前項帳簿、文據，應由納稅義務人依稽徵機關規定時間，送交調查；其因特殊情形，經納稅義務人申請，或稽徵機關認有必要，得派員就地調查。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。納稅義務人已依本法規定辦理結算……申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰，行為時所得稅法第3條第1項、第2項前段、第24條第1項前段、第83條及第110條第1項分別規定甚明。納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」稅捐稽徵法施行細則第3條規定：「財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，對於發布時尚未核課確定之案件，不適用之。」財政部104年6月11日台財稅字第00000000000號令規定：「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更，如不利於納稅義務人者，對於變更前應裁處而未裁處及已裁處尚未確定之罰鍰案件，不適用之。」本件行為違章時裁罰倍數表(103年4月16日修正前)有關所得稅法（營利事業所得稅）第110條第1項規定部分：「……二、漏稅額超過……10萬元者。處所漏稅額1倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.8倍之罰鍰。」原未依納稅義務人違反申報義務情形，依其違章情節予以區分不同之裁量基準。最新於107年5月22日修正為：「……二、

漏稅額超過新臺幣10萬元者。處所漏稅額0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰，其屬其屬下列情形之一者，處所漏稅額0.6倍之罰鍰：……。三、經查屬故意有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅之所得額者，處所漏稅額1倍之罰鍰。……」最新修正發布之裁罰倍數表對於所得稅法第110條第1項違章行為屬故意者，顯非屬有利之變更，仍適用103年4月16日修正前裁罰倍數表之規定。又稅捐之法制基於稽徵經濟原則之考量，賦予人民協力及作為義務，即人民有依稅法規定誠實申報義務及提示課稅資料備查之協力義務。稅捐稽徵機關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，多發生納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課以納稅義務人申報協力義務，此觀司法院釋字第537號解釋意旨自明。另行政訴訟法第133條前段固規定行政法院於撤銷訴訟應依職權調查證據，以期發現真實，然職權調查證據有其限度，仍不免有要件事實不明之情形，而必須決定其不利益結果責任之歸屬，故依同法第136條準用民事訴訟法第277條前段規定，當事人仍有客觀之舉證責任。是稅捐稽徵係由稽徵機關本於職權調查原則而進行，惟稽徵機關所須處理之案件多而繁雜，且有關課稅要件事實，類皆發生於納稅義務人所得支配之範圍，其中得減免事項，納稅義務人知之最詳，依憲法第19條「人民有依法律納稅之義務」規定意旨，納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之協力義務，係貫徹公平及合法課稅所必要。故「協力義務」與「職權調查義務」在稅捐稽徵法領域中並無衝突，協力義務之具體內容則由稅捐實證法決定。又在稅捐稽徵領域，其舉證責任之客觀配置原則，係以計算稅捐之加、減項為準，稅捐加項要件事實由稽徵機關負舉證責任，稅捐減項要件事由則由人民負擔舉證責任。營業成本為計算稅捐時之減項金額，原則上由納稅義務人承擔「事實真

偽不明」所生之不利益(參考最高行政法院111年度上字第688號判決)。

(二)如前所述，系爭人頭帳戶存入金額核屬原告從事三角貿易銷售貨物收取貨款之境外營業收入，依行為時所得稅法第3條第2項前段規定，應就境內外所得合併課徵營利事業所得稅。就案關營業收入部分，被告於113年5月13日以中區國稅法務字第0000000000號函檢送系爭人頭帳戶之交易明細完整資料(詳本院證物卷)，經本院抽取覆核系爭人頭帳戶名義人吳文舜、蘇麗芳、歐文智、蘇姿穎、高美玉、張佩華、蘇振封、陳微欣、陳蘇金蓮、蘇祐新、吳秋香、曾文返、陳俊榮、蘇柏仁、吳妍儒、楊文港、陳春蘭、張政偉、蘇進男等人之土地銀行北港分行、第一商業銀行北港分行、華南商業銀行北港分行、中華郵政公司口湖支局、○○縣○○鄉農會及雲林區漁會口湖分部等之系爭人頭帳戶存入款項，經覆核彙整加總結果：蘇麗芳-土銀028005233170帳號95年5-12月為21,459,574元、96年為19,602,500元、97年1-6月為59,850,675元、97年7-12月為60,836,296元；張政偉-一銀53168008009帳號95年5-12月為50,557,988元、96年為85,185,886元；高美玉-一銀53168009811帳號-97年1-6月為64,733,497元；歐文智-口湖農會00171221193560帳號95年5-12月為10,728,616元、96年為5,111,386元、97年1-6月為2,185,000元；蘇姿穎-土銀028005393975帳號-99年為15,256,000元；蘇振封-一銀53168008815帳號-98年為44,400,033元；陳蘇金蓮-一銀53168012855帳號-99年為63,733,942元；吳妍儒-一銀53168028891帳號-99年為22,667,500元；陳俊榮-口湖農會00171221193820帳號-99年為9,037,500元；蘇進男-口湖農會00171220636800帳號-99年為5,920,995元；吳文舜-土銀028005305961帳號100年為41,090,190元、101年為11,520,000元；陳春蘭-土銀028005384186帳號-101年為18,738,950元；楊文港-土銀028005384259帳號-101年為16,147,500元；吳秋香-土銀028005413364帳號-101年為3,304,087元；

蘇柏仁-土銀028005413542帳號-101年為4,896,110元；曾文返-一銀53168028905帳號-101年為31,103,500元；蘇祐新-一銀53168051851帳號-101年為31,525,000元；張佩華-一銀53168055767帳號-101年為2,629,228元；陳嫩欣-一銀53168055791帳號-101年為2,295,000元，核與營業稅第1案至第3案「人頭帳戶資金存入-經認定與營業性質有關」明細表（原處分卷一第800頁至第803頁、本院證物卷）所載各期間存入資金數額，勾稽相符，關於營業收入部分堪就系爭人頭帳戶存入資金數額予以認定。原告雖於營業稅案復查時主張系爭人頭帳戶有部分資金存入非屬營業性質云云。惟被告於營業稅第1案、第2案及第3案復查審理時，業就原告主張人頭帳戶中非屬營業性質之資金存入部分，核認營業稅第1案（95年5月至97年12月漏報銷售額2,007,628,079元，分別為95年5月至12月462,986,832元、96年650,254,594元及97年894,386,653元）非屬營業性質之資金存入合計87,525,498元（借貸28,297,300元+生活費587,630元+銀行錯帳17,379,538元+利息收入141,015元+資金調度40,640,000元+個人使用480,015元，分別為95年44,095,036元、96年30,489,243元及97年12,941,219元）（乙證1-18，原處分卷一第803-804頁）予以調減銷售額。營業稅第2案（96年12月18日至99年12月31日漏報銷售額1,490,616,635元，分別為96年12月18日至96年12月31日2,108,597元、97年104,656,968元、98年583,655,922元及99年800,195,148元）非屬營業性質之資金存入合計7,871,397元（利息收入26,167元+銀行錯帳7,842,230元+開戶金3,000元，分別為96年9,027元、97年11,601元、98年4,336,219元及99年3,514,550元）及原查漏未列計99年收入金額13,662,500元（乙證7-22，原處分卷七第761-871頁、乙證7-23，原處分卷七第741-756頁、乙證7-26，原處分卷七第738-740頁、乙證7-27，原處分卷七第726-737頁）予以調整銷售額。營業稅第3案（100年1月至102年1月間漏報銷售額2,206,179,770元，分別為100年1,267,819,759

元、101年932,077,525元及102年6,282,486元）非屬營業性質之資金存入合計9,505,478元（銀行錯帳9,272,478元+生活費233,000元，分別為100年7,523,478元及101年1,982,000元）及原查漏未列計收入金額4,308,273元（分別為100年漏計36元、101年漏計4,318,004元及102年溢計9,767元）予以調整銷售額，並分別作成106年1月19日中區國稅法一字第0000000000號（乙證1-9，原處分卷一第536-557頁）、中區國稅法一字第0000000000號（乙證7-11，原處分卷七第980-999頁）、中區國稅法一字第0000000000號（乙證13-22，原處分卷十三第181-196頁）復查決定，原告於後續救濟程序未再就非屬營業性質之資金存入數額爭執，上揭營業稅案銷售額調減數額為本案營業收入調減數額，堪以認定。

(三)按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。稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。納稅義務人已依規定辦理結算申報，但於稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。本法第83條所稱之帳簿文據，其關係所得額之一部或關係課稅年度中某一期間之所得額，而納稅義務人未能提示者，稽徵機關得就該部分依查得資料或同業利潤標準核定其所得額。所謂「未提示」帳簿文據，除全未提示者外，亦包括雖提示而有不完全致無法勾稽者。稅捐稽徵機關對於課稅基礎，經調查仍不能確定或調查費用過鉅時，為維護課稅公平原則，得推計課稅，並應以書面敘明推計依據及計算資料。稅捐稽徵機關推計課稅，應斟酌與推計具有關聯性之一切重要事項，依合理客觀之程序及適切之方法為之。推計，有2種以上之方法時，應依最能切近實額之方法為之，所得稅法第24條第1項前段、第83條第1項、第3項、

所得稅法施行細則第81條第1項、納稅者權利保護法第14條分別定有明文。準此，查納稅義務人違反前揭所得稅法所規範提示有關各種證明所得額之帳簿、文據的協力義務者，稅捐機關得「依同業利潤標準，核定其所得額」，即是立法者明定納稅義務人違反該協力義務時，發生推計課稅之法律明文，亦即允許稅捐機關於課稅資料難以調查時，得以同業利潤標準等間接證據推估稅額，以確保國家債權有效實現並維護租稅公平（最高行政法院108年度上字第631號判決意旨參照）。經查，本案95年度至101年度營利事業所得稅復查時，被告機關均函請原告提示各年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，惟原告均未提示完整資料供核。被告機關再於營業稅確定判決後，以112年3月8日中區國稅法務字第0000000000號函就本案營利事業所得稅事項，通知原告案關營業稅事件業經本院109年度訴更一字第15號判決，認定原告係從事廢五金「買賣」之三角貿易，請原告補具95至101年間從事廢五金三角貿易「買賣」有關之成本、損費等帳簿、憑證及其他有利復查之相關事證文據供核（乙證1-29，卷一第793頁至第798頁），惟原告仍無提供本案所得額計算基礎減項之成本費用、損失等相關帳簿憑證。被告復查決定乃以原告未提示95年度至101年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，依前揭所得稅法第83條第1項規定，按廢五金批發業（行業標準代號：4592-12）同業利潤標準淨利率5%，復查決定重核系爭各年度全年所得額，核屬適法。

（四）次按納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。其中所謂「故意」，係指行為人對於構成違規之事實及該事實係屬違規，明知並有意使其發生者（直接故意），或行為人對於構成違規之事實，預見其發生而其發生並不違背其本意，且知悉該事實係屬違規者（間接故意）而言。經查，原告係總機構設立在我國境內經營廢五金批發業

之營利事業，其在境外從事三角貿易銷售貨物(即銷售之貨物起運地非在中華民國境內，且在第三國交付貨物，貨物未進入中華民國境內)，並利用系爭人頭帳戶收受上揭營業收入款項，其明知所收取上揭營業收入應依所得稅法規定併計各年度營利事業所得額辦理結算申報，卻自95年度至101年度連續7年之營利事業所得稅結算申報，漏報上揭各年度營業收入數額、全年所得額，核原告上揭違章行為，顯係明知並有意使其發生（直接故意），或對其違規事實，預見其發生且其發生並不違背其本意（間接故意），自屬故意(利息部分過失另論詳後)。稅捐稽徵法第1條之1第4項規定：「財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」同法施行細則第3條規定：「財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，對於發布時尚未核課確定之案件，不適用之。」依作成復查決定時之倍數參考表（107年5月22日修正），原告屬故意有所得稅法第110條第1項漏報或短報應申報課稅之所得額者，處所漏稅額1倍之罰鍰，而依行為時之倍數參考表（103年4月16日以前），漏稅額超過10萬元，且未於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，亦應處所漏稅額1倍之罰鍰，倍數參考表之變更並無不利於原告之情形，是被告機關適用作成復查決定時之倍數參考表，處所漏稅額1倍之罰鍰，洵屬合法。

(五)關於營利事業所得稅及罰鍰(原處分一至原處分七)：

1、原處分一：

(1)95年度營利事業所得稅：北港稽徵所前於102年12月13日以中區國稅北港營所字第0000000000號函、103年1月7日以中區國稅北港營所字第0000000000號函（乙證1-6，原處分卷一第112-113頁），及復查時被告於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證1-29，原處分卷一第789-798頁），請原告提示95年

度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整95年度資金存入金額合計592,523,567元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告95年度漏報營業收入548,428,531元（系爭吳文舜等人金融帳戶95年度資金存入金額合計592,523,567元-非屬營業性質之資金存入金額合計44,095,036元，乙證1-18，原處分卷一第803-804頁），原核定營業收入淨額572,504,809元，復查決定變更核定556,625,181元（申報營業收入8,196,650元+漏報營業收入548,428,531元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額556,625,181元，按廢五金批發業（行業標準代號：4592-12)同業利潤標準淨利率5%(乙證1-7，原處分卷一第788頁）核算營業淨利27,831,259元，加計非營業收入總額1,396元，變更核定全年所得額27,832,655元（乙證1-18，原處分卷一第804頁）。基上，原核定全年所得額28,626,636元，復查決定乃予追減793,981元，變更核定27,832,655元，並無不合。

(2)罰鍰：原告95年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入564,308,159元，致漏報所得額28,215,407元及稅額7,053,852元，按所漏稅額7,053,852元處1倍罰鍰7,053,852元（乙證1-5，原處分卷一第129頁）。本件原核認原告漏報營業收入564,308,159元，既經復查變更核認漏報營業收入548,428,531元，按廢五金批發業（行業標準代號：4592-12)同業利潤標準淨利率5%(乙證1-7，原處分卷一第788頁）重行核算漏報所得額27,421,426元(548,428,531元×5%)及所得稅額6,855,356元(27,421,426元×25%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報95年度營業收入548,428,531元，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，

依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表(下稱倍數參考表）規定，按所漏稅額6,855,356元處1倍罰鍰6,855,356元，原處罰鍰7,053,852元，復查後乃予追減198,496元，變更核定6,855,356元，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

2、原處分二：

(1)96年度營利事業所得稅：北港稽徵所前於103年9月23日以中區國稅北港營所字第0000000000號函、同年12月12日以中區國稅北港營所字第0000000000號函（乙證3-3，原處分卷三第1-5頁），及復查時被告於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證3-28，原處分卷三第677-678頁），請原告提示96年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整96年度資金存入金額合計684,981,351元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告96年度漏報營業收入654,483,081元〔系爭吳文舜等人金融帳戶96年度資金存入金額合計684,981,351元-非屬營業性質之資金存入金額合計30,498,270元(30,489,243元+9,027元)，乙證3-30，原處分卷三第700-702頁〕，原核定營業收入淨額663,398,843元，復查決定變更核定665,527,330元(申報營業收入11,044,249元+漏報營業收入654,483,081元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額665,527,330元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利33,276,366元，重行核定全年所得額33,276,366元（乙證3-30，原處分卷三第702頁)，惟因較原核定全年所得額33,169,942元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定全年所得額33,169,942元，復查決定乃予維持，並無不合。

(2)罰鍰：原告96年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入652,354,594元，致漏報所得額32,617,730

元及稅額8,154,432元，按所漏稅額8,154,432元處1倍罰鍰8,154,432元（乙證3-6，原處分卷三第682頁）。本件原核認原告漏報營業收入652,354,594元，既經復查變更核認漏報營業收入654,483,081元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額32,724,154元(654,483,081元×5%)及所得稅額8,181,038元(32,724,154元×25%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報96年度營業收入654,483,081元，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額8,181,038元處1倍罰鍰8,181,038元，惟較原處罰鍰8,154,432元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰8,154,432元，復查決定乃予維持，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

3、原處分三：

(1)97年度營利事業所得稅：北港稽徵所前於104年3月3日以中區國稅北港營所字第0000000000號函（乙證5-4，原處分卷五第91-92頁）及復查時被告於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證5-23，原處分卷五第687-688頁），請原告提示97年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整97年度資金存入金額合計1,048,995,802元(營業稅第1案939,105,986元+營業稅第2案109,889,816元)，核認原告漏報97年度營業收入，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告97年度漏報營業收入1,036,042,982元〔系爭吳文舜等人金融帳戶97年度資金存入金額合計1,048,995,802元-非屬營業性質之資金存入金額合計12,952,820元(12,941,219元+11,601元)，乙證5-24，原處分卷五第703-704頁〕，原核定營業收入淨額1,123,800,710元，復查決定變更核定1,160,81

1,120元(申報營業收入124,768,138元+漏報營業收入1,036,042,982元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,160,811,120元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利58,040,556元，加計非營業收入總額3,952元，變更核定全年所得額58,044,508元（乙證5-25，原處分卷五第712頁），基上，原核定全年所得額173,463,919元，復查決定乃予追減115,419,411元，變更核定58,044,508元，並無不合。

(2)罰鍰：原告97年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入999,032,572元，致漏報所得額169,835,538元及稅額42,458,884元，按所漏稅額42,458,884元處1倍罰鍰42,458,884元（乙證5-26，原處分卷五第696頁）。本件原核認原告漏報營業收入999,032,572元，既經復查變更核認漏報營業收入1,036,042,982元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額51,802,149元(1,036,042,982元×5%)及所得稅額12,950,537元(51,802,149元×25%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報97年度營業收入1,036,042,982元，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額12,950,537元處1倍罰鍰12,950,537元，是原處罰鍰42,458,884元，復查後乃予追減29,508,347元，變更核定12,950,537元，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

4、原處分四：

(1)98年度營利事業所得稅：北港稽徵所前於104年3月3日以中區國稅北港營所字第0000000000號函（乙證7-8，原處分卷七第671-672頁）及復查時被告於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證7-28，原處分卷七第1124-1138頁），請原告提示98年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利

復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以系爭吳文舜等人金融帳戶存入金額核認原告漏報之營業收入，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告98年度漏報營業收入608,502,500元（系爭吳文舜等人金融帳戶98年度資金存入金額合計612,838,719元-非屬營業性質之資金存入金額合計4,336,219元，乙證7-29，原處分卷七第1156-1159頁），原核定營業收入淨額691,441,272元，復查決定變更核定716,290,601元(申報營業收入107,788,101元+漏報營業收入608,502,500元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額716,290,601元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利35,814,530元，加計非營業收入總額56,112元(申報利息收入6,808元+漏報利息收入49,304元)，變更核定全年所得額35,870,642元（乙證7-29，原處分卷七第1160頁），基上，原核定全年所得額102,299,380元，復查決定乃予追減66,428,738元，變更核定35,870,642元，並無不合。

(2)罰鍰：原告98年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入583,653,171元及利息收入49,304元，致漏報所得額99,270,344元及稅額24,817,586元，按所漏稅額24,817,586元處1倍罰鍰24,817,586元（乙證7-5，原處分卷五第1139頁）。本件原核認原告漏報營業收入583,653,171元，既經復查變更核認漏報營業收入608,502,500元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額30,425,125元(608,502,500元×5%)，加計漏報利息收入49,304元，合計漏報所得額30,474,429元及所得稅額7,618,607元(30,474,429元×25%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報98年度營業收入608,502,500元及利息收入49,304元，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，就漏報之利息收入49,304元，係系爭金融帳戶所產生，其漏報利息收入之違章行為，與漏報存入系爭金融帳

號之營業收入相同，顯係明知並有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之。是被告機關依倍數參考表規定，按所漏稅額7,618,607元處1倍罰鍰7,618,607元，是原處罰鍰24,817,586元，復查後乃予追減17,198,979元，變更核定7,618,607元，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

5、原處分五：

(1)99年度營利事業所得稅：被告前於104年10月30日以中區國稅一字第0000000000號函（乙證9-4，原處分卷九第12-15頁）及復查時於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證9-24，原處分卷九第704-710頁），請原告提示99年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以系爭吳文舜等人金融帳戶存入金額核認原告漏報之營業收入，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告99年度漏報營業收入850,352,855元（系爭吳文舜等人金融帳戶99年度資金存入金額合計840,204,905元-非屬營業性質之資金存入金額合計3,514,550元+原查漏未列計99年收入金額13,662,500元），原核定營業收入淨額1,154,933,074元，復查決定變更核定1,205,093,305元(申報營業收入354,740,450元+漏報營業收入850,352,855元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,205,093,305元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利60,254,665元，加計非營業收入總額4,844元(申報利息收入3,424元+漏報利息收入1,420元)，重行核定全年所得額60,259,509元，惟因較原核定全年所得額57,751,497元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額57,751,497元，並無不合。

(2)罰鍰：原告99年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入800,192,624元及利息收入1,420元，致漏報所得額40,011,051元及稅額6,801,738元，按所漏稅額6,801,738元處1倍罰鍰6,801,738元（乙證9-26，卷九第21頁）。本件原核認原告漏報營業收入800,192,624元，既經復查變更核認漏報營業收入850,352,855元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額42,517,642元(850,352,855元x5%)，加計漏報利息收入1,420元，合計漏報所得額42,519,062元及所得稅額7,228,099元(42,519,062元x17%-漏報利息收入已扣繳稅額141元)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報99年度營業收入850,352,855元元，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，至99年度漏報之利息收入1,420元非系爭金融帳戶所產生，是尚難認屬故意，惟其未盡據實申報之義務，自有應注意、能注意而未注意之過失，適用較有利之107年5月22日修正倍數參考表，全案漏稅額超過10萬元者，應按所漏稅額100元（1,420元x17%—漏報利息收入已扣繳稅額141元）處0.8倍罰鍰80元，另原告99年度漏報營業收入850,352,855元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算漏報所得額42,517,642元（850,352,855元x5%），適用107年5月22日修正倍數參考表，按所漏稅額7,227,999元（42,517,642元x17%)處1倍之罰鍰7,227,999元。兩者合計應處罰7,228,079元（80元+7,227,999元），惟原處罰緩6,801,738元，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰6,801,738元，復查決定乃予維持，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

6、原處分六：

(1)100年度營利事業所得稅：被告前於104年10月30日以中區國稅一字第0000000000號函（乙證11-6，原處分卷十一第83頁）及復查時於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000

000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證11-25，原處分卷十一第398-399頁），請原告提示100年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整100年度資金存入金額合計1,331,210,747元(乙證11-26，原處分卷十一第400-562頁)，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告100年度漏報營業收入1,323,687,305元（系爭吳文舜等人金融帳戶100年度資金存入金額合計1,331,210,747元-非屬營業性質之資金存入金額合計7,523,478元+原查漏未列計100年收入金額36元），原核定營業收入淨額1,674,547,304元，復查決定變更核定1,730,414,850元(申報營業收入406,727,545元+漏報營業收入1,323,687,305元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,730,414,850元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利86,520,742元，加計非營業收入總額261,705元，重行核定全年所得額86,782,447元，惟因較原核定全年所得額83,989,070元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額83,989,070元，並無不合。

(2)罰鍰：原告100年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入1,267,819,759元，致漏報所得額63,390,987元及稅額10,776,467元，按所漏稅額10,776,467元處1倍罰鍰10,776,467元（乙證11-5，原處分卷十一第87頁）。本件原核認原告漏報營業收入1,267,819,759元，既經復查變更核認漏報營業收入1,323,687,305元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額66,184,365元(1,323,687,305元×5%)及所得稅額11,251,342元(66,184,365元×17%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報100年度營業收入1,323,687,305元，

核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額11,251,342元處1倍罰鍰11,251,342元，惟較原處罰鍰10,776,467元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰10,776,467元，復查決定乃予維持，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

7、原處分七：

(1)101年度營利事業所得稅：北港稽徵所前於105年8月22日以中區國稅北港營所字第0000000000號函（乙證13-7，原處分卷十三第2-3頁）及復查時於112年3月8日以中區國稅法務字第0000000000號函檢附系爭帳戶資金查核情形（乙證13-27，原處分卷十三第443-444頁），請原告提示101年度帳簿憑證、從事廢五金三角貿易買賣有關之成本損費及有利復查之文據資料供核，及補具復查理由、提供其他有利復查之相關事證供核，惟原告迄未提示。被告乃以原告自承用以收取貨款之吳文舜等人金融帳戶，彙整101年度資金存入金額合計978,681,401元，並依系爭帳戶資金查核結果，復查時重行核認原告100年度漏報營業收入981,017,405元（系爭吳文舜等人金融帳戶100年度資金存入金額合計978,681,401元-非屬營業性質之資金存入金額合計1,982,000元+原查漏未列計101年收入金額4,318,004元，乙證13-29，原處分卷十三第490頁)，原核定營業收入淨額1,348,158,894元，復查決定變更核定1,397,098,744元(申報營業收入416,081,369元+漏報營業收入981,017,405元）。依所得稅法第83條第1項規定，按上開變更核定營業收入淨額1,397,098,774元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%核算營業淨利69,854,938元，加計非營業收入總額372,216元，減除非營業損失及費用總額85,699元，重行核定全年所得額70,141,455元，惟因較原核定全年所得額67,694,461元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定乃予維持原核定全年所得額67,694,461元，並無不合。

(2)罰鍰：原告101年度營利事業所得稅結算申報，原經被告以其漏報營業收入932,077,525元，致漏報所得額46,603,876元及稅額7,922,659元，按所漏稅額7,922,659元處1倍罰鍰7,922,659元（乙證13-5，原處分卷十三第474頁）。本件原核認原告漏報營業收入932,077,525元，既經復查變更核認漏報營業收入981,017,405元，按廢五金批發業同業利潤標準淨利率5%重行核算漏報所得額49,050,870元(981,017,405元×5%)及所得稅額9,338,647元(49,050,870元×17%)，違章事證明確。原告明知其銷售貨物應依規定申報營業收入，漏報101年度營業收入981,017,405元，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依倍數參考表規定，按所漏稅額8,338,647元處1倍罰鍰8,338,647元，惟因較原處罰鍰7,922,659元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰7,922,659元，復查決定乃予維持，核屬已考量違章情節之適切裁罰。

五、關於未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰(原處分八至十四)：

(一)按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。自87年度起，營利事業當年度之盈餘未作分配者，應就該未分配盈餘加徵10%營利事業所得稅。前項所稱未分配盈餘，自94年度起，係指營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，……。營利事業當年度之財務報表經會計師查核簽證者，第2項所稱之稅後純益，應以會計師查定數為準。其後如經主管機關查核通知調整者，應以調整更正後之數額為準，行為時所得稅法3條第2項前段、66條之9第1項、第2項前段及第4項規定甚明。據上規定可知，營利事業之總機構設立在中華民國境內者，雖在境外從事三角貿易銷售貨物(即銷售之貨物起運地非在中華民國境內，且在第三國交付貨物，貨物未進入中華民國境內)，非屬營業稅法所稱在中

華民國境內銷售貨物範圍，故不課徵營業稅。惟該境外三角貿易銷售貨物收取之代價即銷售額，仍為該營利事業銷售商品所獲得之營業收入，自應依上揭規定就營利事業「境內外」全部所得，合併課徵「營利事業所得稅」。又營利事業所得額之計算，係以其年度營業收入總額減除各項營業成本、費用及損失等數額後之純益額為所得額，計算其應納之營利事業所得稅額，扣除該所得稅費用後之淨額為稅後純益，即為當期之盈餘。而自94年度起，未分配盈餘之計算，係以營利事業當年度依商業會計法規定處理之稅後純益為基礎，依所得稅法規定減除之款項後計得之餘額。所以，總機構於境內之營利事業於境外從事三角貿易銷售貨物漏報營業收入，且於稽徵機關進行調查時，未能提示有關各種證明其營業成本、費用及損失等費用之帳簿、文據等相關資料，稽徵機關依所得稅法第83條第1項規定，按查得漏報營業收入資料之數額，依同業利潤標準核定其所得額，計算其應納營利事業所得稅額，扣除該所得稅費用後之淨額為稅後純益，自同當年度依商業會計法規定處理之稅後純益，得據為核課未分配盈餘加徵營利事業所得稅之基礎。經查，被告機關依原處分一至七即原告95年度至101年度營利事業所得稅核定漏報所得額，扣除各年度所得稅費用後，計算依商業會計法規定處理之稅後純益，復查決定核定95年度至101年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅，核屬適法。

(二)又按營利事業應於其各該所得年度辦理結算申報之次年5月1日起至5月31日止，就第66條之9第2項規定計算之未分配盈餘填具申報書，向該管稽徵機關申報，並計算應加徵之稅額，於申報前自行繳納。其經計算之未分配盈餘為零或負數者，仍應辦理申報。營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰。納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。財政部發布之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，對於發布時尚未核課

確定之案件，不適用之，所得稅法第102條之2第1項、第110條之2第1項、納稅者權利保護法第16條第1項、稅捐稽徵法施行細則第3條分別定有明文。103年4月16日財政部台財稅字第00000000000號令修正發布「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」(下稱倍數參考表)所得稅法第110條之2第1項規定：「營利事業已依第102條之2規定辦理申報，但有漏報或短報未分配盈餘者，處以所漏稅額1倍以下之罰鍰：一、漏稅額在新臺幣5萬元以下者，……二、漏稅額超過新臺幣5萬元者，處所漏稅額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰。三、經查屬故意有本條文第1項漏報或短報未分配盈餘者，處所漏稅額1倍之罰鍰(修正前僅為第1款、第2款規定，無第3款規定)。」經查，原告係總機構設立在我國境內經營廢五金批發業之營利事業，其在境外從事三角貿易銷售貨物(即銷售之貨物起運地非在中華民國境內，且在第三國交付貨物，貨物未進入中華民國境內)，並利用系爭人頭帳戶收受上揭營業收入款項，其明知所收取上揭營業收入應依所得稅法規定併計各年度營利事業所得額辦理結算申報，卻自95年度至101年度連續7年之營利事業所得稅結算申報，漏報前開營業收入數額、所得額。同樣未於各該所得年度辦理結算申報之次年，就前開漏報所得額所生之稅後純益申報各該年度未分配盈餘，致漏報繳95年度至101年度未分配盈餘應加徵之營利事業所得稅。原告利用系爭人頭帳戶收取三角貿易收入款項，故意隱匿應歸屬其營業收入款項資金，自95年度至101年度連續數年逃漏稅捐，且漏報數額均對當年度所得額具重大影響，為數甚大顯非疏失所造成，是其客觀上確有漏稅事實之存在，主觀上亦顯隱匿所得漏稅之故意(利息部分過失另論詳後)。原告95年度至101年度原已辦理未分盈餘申報，故就漏報未分配盈餘應加徵之營利事業所得稅部分，自應依所得稅法第110條之2第1項規定論罰。惟依稅捐稽徵法施行細則

第3條規定，財政部發布之倍數參考表變更時，不利於納稅義務人者，對於發布時尚未核課確定之案件，不適用之。而關於所得稅法第110條之2第1項規定之倍數參考表於103年4月16日修正，增加(第3款)經查屬故意有本條文第1項漏報或短報未分配盈餘者，處所漏稅額1倍之罰鍰(不利於納稅義務人規定)。又如前所述，未分配盈餘申報係於其各該所得年度辦理結算申報之次年5月1日起至5月31日止，舉例：本案100年度未分配盈餘係於所得年度辦理結算申報之次年即102年5月1日起至5月31日止申報，財政部103年4月16日修正倍數參考表之所得稅法第110條之2第1項規定，原告95年度至100年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅案，自屬尚未核課確定之案件，應適用修正前倍數參考表之規定，漏稅額超過5萬元者，處所漏稅額0.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰。至101年度未分配盈餘係於所得年度辦理結算申報之次年即103年5月1日起至5月31日止申報，原告申報101年度未分配盈餘時，上揭規定倍數參考表業已修正，自應適用修正後倍數參考表之規定，經查屬故意有本條文第1項漏報或短報未分配盈餘者，處所漏稅額1倍之罰鍰，均屬適法。

(三)關於未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰(原處分八至十四)：

1、原處分八：

(1)95年度未分配盈餘：原告95年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所依同一課稅事實之95年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告95年度漏報營業收入564,308,159元，致短漏報所得額28,215,407元及稅後純益21,161,555元〔28,215,407元×(1-25％)〕，乃據以核定原告95年度未分配盈餘21,161,555元，加徵10%營利事業所得稅2,116,155元（乙證1-4，原處

分卷一第36頁至第37頁）。前揭同一課稅事實之95年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告接受中國大陸燦權公司等4家營業人之訂貨，再向馬來西亞供應商亿嘉有限公司採購，且不經我國通關程序，直接自馬來西亞裝櫃海運至中國大陸買方指定收貨人之三角貿易，並利用吳文舜等帳戶收款，其交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其交易之所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告95年度漏報營業收入548,428,531元、漏報所得額27,421,426元（漏報營業收入548,428,531元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益20,566,070元〔27,421,426元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘20,566,070元，是原核定未分配盈餘21,161,555元，復查決定乃予追減595,485元，變更核定20,566,070元（乙證1-1，原處分卷一第112頁至第120頁），並無不合。

(2)罰鍰：原告95年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益21,161,555元，致短漏報未分配盈餘21,161,555元及漏稅額2,116,155元，按所漏稅額2,116,155元處1倍罰鍰2,116,155元（乙證1-4，原處分卷一第36頁至第37頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益20,566,070元及未分配盈餘20,566,070元，重行計算漏稅額2,056,607元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報95年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證1-8，原處分卷一第1頁至第35頁）規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表（乙證1-8，

原處分卷一第1頁至第35頁）變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額2,056,607元處0.5倍罰鍰1,028,303元，是原處罰鍰2,116,155元，復查決定乃予追減1,087,852元，變更核定1,028,303元，洵屬適法。

2、原處分九：

(1)96年度未分配盈餘：原告96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所依同一課稅事實之96年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告96年度漏報營業收入652,354,594元，致短漏報所得額32,617,730元及稅後純益24,463,298元〔32,617,730元×(1-25％)〕，乃據以核定原告96年度未分配盈餘24,463,298元，加徵10%營利事業所得稅2,446,329元（乙證3-4，原處分卷三第12頁）。前揭同一課稅事實之96年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告96年度漏報營業收入654,483,081元、漏報所得額32,724,154元（漏報營業收入654,483,081元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益24,543,116元〔32,724,154元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘24,543,116元，惟因較原核定未分配盈餘24,463,298元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘24,463,298元，復查決定乃予維持，並無不合。

(2)罰鍰：原告96年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益24,463,298元，致短漏報未分配盈餘24,463,298元

及漏稅額2,446,329元，按所漏稅額2,446,329元處1倍罰鍰2,446,329元（乙證3-4，原處分卷三第13頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益24,543,116元及未分配盈餘24,543,116元，重行計算漏稅額2,454,311元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報96年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證3-7，原處分卷三第38頁至第41頁）規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額2,454,311元處0.5倍罰鍰1,227,155元，是原處罰鍰2,446,329元，復查決定乃予追減1,219,174元，變更核定1,227,155元，洵屬適法。

3、原處分十：

(1)97年度未分配盈餘：原告97年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所依同一課稅事實之97年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告97年度漏報營業收入999,032,572元，致短漏報所得額169,835,538元及稅後純益127,376,652元〔169,835,538元×(1-25%)〕，乃據以核定原告97年度未分配盈餘127,376,652元，加徵10%營利事業所得稅12,737,665元（乙證5-4，原處分卷五第22頁）。前揭同一課稅事實之97年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易

行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告97年度漏報營業收入1,036,042,982元、漏報所得額51,802,149元（漏報營業收入1,036,042,982元×同業利潤標準淨利率5%）及稅後純益38,851,612元〔51,802,149元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘38,851,612元，是原核定未分配盈餘127,376,652元，復查決定乃予追減88,525,040元，變更核定38,851,612元（乙證5-1，原處分卷五第90頁至第99頁）。

(2)罰鍰：原告97年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益127,376,652元，致短漏報未分配盈餘127,376,652元及漏稅額12,737,665元，按所漏稅額12,737,665元處0.5倍罰鍰6,368,832元（乙證5-4，原處分卷五第20頁至第22頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益38,851,612元及未分配盈餘38,851,612元，重行計算漏稅額3,885,161元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報97年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證5-8，原處分卷五第150頁至第184頁）規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額3,885,161元處0.5倍罰鍰1,942,580元，是原處罰鍰6,368,721元，復查決定乃予追減4,426,252元，變更核定1,942,580元，洵屬適法。

4、原處分十一：

(1)98年度未分配盈餘：原告98年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣被告依同一課稅事實之98年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告98年度漏報營業收入583,653,171元及利息收入49,304元，致短漏報所得額99,270,344元及稅後純益74,452,758元〔99,270,344元×(1-25%)〕，乃據以核定原告98年度未分配盈餘74,452,758元，加徵10%營利事業所得稅7,445,275元（乙證7-5，原處分卷七第18頁）。前揭同一課稅事實之98年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告98年度漏報營業收入608,502,500元、漏報所得額30,474,429元（漏報營業收入608,502,500元×同業利潤標準淨利率5%+漏報利息收入49,304元)及稅後純益22,855,822元〔30,474,429元×(1-25%)〕，變更核定未分配盈餘22,855,822元，是原核定未分配盈餘74,452,758元，復查決定乃予追減51,596,936元，變更核定22,855,822元（乙證7-1，原處分卷七第158頁至第166頁），並無不合。

(2)罰鍰：原告98年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益74,452,758元，致短漏報未分配盈餘74,452,758元及漏稅額7,445,275元，按所漏稅額7,445,275元處0.5倍罰鍰3,722,637元（乙證7-6，原處分卷七第16頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益22,855,822元及未分配盈餘22,855,822元，重行計算漏稅額2,285,582元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並

漏報98年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，利息部分亦屬故意為之，業如前述， 依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證7-10，原處分卷七第140頁）規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額2,285,582元處0.5倍罰鍰1,142,791元，是原處罰鍰3,722,637元，復查決定乃予追減2,579,846元，變更核定1,142,791元，洵屬適法。

5、原處分十二：

(1)99年度未分配盈餘：原告99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣被告依同一課稅事實之99年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告99年度漏報營業收入800,192,624元及利息收入1,420元，致短漏報所得額40,011,051元及稅後純益33,209,172元〔40,011,051元×(1-17%)〕，乃據以核定原告99年度未分配盈餘33,209,172元，加徵10%營利事業所得稅3,320,917元（乙證9-4，原處分卷九第29頁）。前揭同一課稅事實之99年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告99年度漏報營業收入850,352,855元、漏報所得額42,519,062元

（漏報營業收入850,352,855元×同業利潤標準淨利率5%+利息收入1,420元)及稅後純益35,290,821元〔42,519,062元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘35,290,821元，惟因較原核定未分配盈餘33,209,172元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘33,209,172元，復查決定乃予維持，並無不合。

(2)罰鍰：原告99年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益33,209,172元，致短漏報未分配盈餘33,209,172元及漏稅額3,320,917元，按所漏稅額3,320,179元處0.5倍罰鍰1,660,458元（乙證9-5，原處分卷九第26頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益35,290,821元及未分配盈餘35,290,821元，重行計算漏稅額3,528,082元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報99年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，漏報利息收入部分，則為過失，業如前述。依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證9-9，原處分卷九第52-1頁至第52-5頁）規定，漏稅額超過5萬元者，處所漏稅額0.5倍之罰鍰，但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆(紀)錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.4倍之罰鍰(與修正前相同規定)；經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，處所漏稅額1倍之罰鍰(本次修正新增訂故意裁罰1倍)。因修正前之倍數參考表(未區分故意、過失)，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，即應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，即未予區分故意、過失而異其處罰，是而原告99年度漏報營業收入與利息收入之主觀故意與過失責任，即不生影響。又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規

定，按所漏稅額3,529,082元處0.5倍罰鍰1,764,541元，惟因較原處罰鍰1,660,458元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰1,660,458元，復查決定乃予維持，洵屬適法。

6、原處分十三：

(1)100年度未分配盈餘：原告100年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元。嗣北港稽徵所依同一課稅事實之100年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告100年度漏報營業收入1,267,819,759元，致短漏報所得額63,390,987元及稅後純益52,614,519元〔63,390,987元×(1-17%)〕，乃據以核定原告100年度未分配盈餘52,614,519元，加徵10%營利事業所得稅5,261,451元（乙證11-5，原處分卷十一第7頁）。前揭同一課稅事實之100年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告100年度漏報營業收入1,323,687,305元、漏報所得額66,184,365元（漏報營業收入1,323,687,305元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益54,933,023元〔66,184,365元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘54,933,023元，惟因較原核定未分配盈餘52,614,519元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘52,614,519元，復查決定乃予維持。

(2)罰鍰：原告100年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益52,614,519元，致短漏報未分配盈餘52,614,519元及漏稅額5,261,451元，按所漏稅額5,261,451元處0.5倍罰鍰2,630,725元（乙證11-6，原處分卷十一第13頁）。本件

既經復查變更核認漏報稅後純益54,933,023元及未分配盈餘54,933,023元，重行計算漏稅額5,493,302元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報100年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依財政部103年4月16日修正倍數參考表(乙證11-10，原處分卷十一第42頁至第43頁）規定，經查屬故意有所得稅法第110條之2第1項漏報未分配盈餘者，應處所漏稅額1倍之罰鍰，惟因修正前之倍數參考表，較有利於原告，依稅捐稽徵法施行細則第3條規定，本件係倍數參考表變更時尚未核課確定之案件，應適用103年4月16日修正前倍數參考表之規定，又原告未於裁罰處分核定前，以書面承認違章事實，並承諾願意繳清稅款及罰鍰，應依修正前倍數參考表規定，按所漏稅額5,493,302元處0.5倍罰鍰2,746,651元，惟因較原處罰鍰2,630,752元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰2,630,725元，復查決定乃予維持，洵屬適法。

7、原處分十四：

(1)101年度未分配盈餘：原告101年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘負1,972,644元。嗣北港稽徵所依同一課稅事實之101年度營利事業所得稅事件，以原告於95年5月至102年1月間從事兩岸廢五金交易，經調查吳文舜等帳戶存入資金，核認原告101年度漏報營業收入932,077,525元，致短漏報所得額46,603,876元及稅後純益38,681,217元〔46,603,876元×(1-17%)〕，乃據以核定原告101年度未分配盈餘36,708,573元，加徵10%營利事業所得稅3,670,857元（乙證13-4，原處分卷十三第8頁）。前揭同一課稅事實之101年度營利事業所得稅事件，被告參據本院109年度訴更一字第15號判決(同一課稅事實之營業稅案)，以原告前揭三角貿易之交易行為係「買賣」，並非「居間」，則其利用吳

文舜等帳戶收款之交易所得，即應列入原告各該年度營利事業所得額並課徵營利事業所得稅；再行查核吳文舜等帳戶金流，經剔除非屬營業性質存入資金部分，重行核計原告101年度漏報營業收入981,017,405元、漏報所得額49,050,870元（漏報營業收入981,017,405元×同業利潤標準淨利率5%)及稅後純益40,712,223元〔49,050,870元×(1-17%)〕，變更核定未分配盈餘38,739,579元，惟因較原核定未分配盈餘36,708,573元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定未分配盈餘36,708,573元，復查決定乃予維持。

(2)罰鍰：原告101年度未分配盈餘申報，原經被告以其漏報稅後純益36,681,217元，致短漏報未分配盈餘36,708,573元及漏稅額3,670,857元，按所漏稅額3,670,857元處1倍罰鍰3,670,857元（乙證13-4，原處分卷十三第7頁）。本件既經復查變更核認漏報稅後純益40,712,223元及未分配盈餘38,739,579元，重行計算漏稅額3,873,957元，違章事證明確，已如前述。原告明知其銷售貨物或勞務應依規定申報營業收入，卻自95年至101年間連續多年漏報營業收入，並漏報101年度稅後純益，核其違章行為，顯係明知有意使其發生，或已預見其發生且縱容其發生，應屬故意為之，依倍數參考表(乙證13-7，原處分卷十三第37頁）規定，按所漏稅額3,873,957元處1倍罰鍰3,873,957元，惟因較原處罰鍰3,670,857元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰3,670,857元，復查決定乃予維持，洵屬適法。

六、綜上所述，被告所為原處分一至原處分十四，核其事實認定及法律適用並無不當違法，訴願決定予以維持，亦核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

陸、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及聲明陳述，均與本件判決結果不生影響，爰不逐一論駁。

柒、結論：本件原告之訴為無理由，爰判決如主文。

中　華　民　國　114　年　6　月　5　日

審判長法官　劉錫賢
法官　林靜雯
法官　郭書豪

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. 當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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。<br>2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。<br>3. 專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。 |
| ㈡非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。 | 1. 當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。<br>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。<br>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。<br>4. 當事人為公法人、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，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈠、㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。 | |

中　華　民　國　114　年　6　月　5　日

書記官　林昱妏