最 高 行 政 法 院 判 決

108年度上字第680號

上　訴　人　昭臺股份有限公司

代　表　人　黃俞雄

訴訟代理人　蔡瑞煙　律師

胡原龍　律師

蕭仰歸　律師

被 上訴 人　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國108年4月18日臺中高等行政法院107年度訴字第170號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回臺中高等行政法院。

理　由

一、被上訴人代表人由宋秀玲變更為吳蓮英，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：

㈠上訴人係經營其他文具製造業，於辦理97年度至103年度營利事業所得稅結算申報，及96年度與98年度至103年度未分配盈餘申報，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺灣臺中地方檢察署（原臺灣臺中地方法院檢察署，下稱臺中地檢署）通報查獲上訴人利用設立海外子公司名義，低報實際銷貨金額逃漏所得稅，乃依臺中地檢署所查扣之上訴人銀行帳戶明細、企業資源規劃系統（下稱ERP系統）內訂單資料、出貨資料查詢及月報單明細表等資料，予以核算上開年度上訴人營業收入及未分配盈餘。

㈡各年度申報及核定如下：

1.上訴人97年度至103年度營利事業所得稅結算申報之部分：

⑴上訴人97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）137,217,726元、利息收入23,537元及全年所得額2,447,302元，原經被上訴人依申報數核定，嗣查獲其漏報營業收入9,524,743元、外幣帳戶利息收入99,661元，另設算利息收入476,257元，乃重行核定營業收入淨額146,742,469元、利息收入599,455元及全年所得額12,547,963元，應補稅額2,905,834元，並按所漏稅額2,406,101元處1倍之罰鍰2,406,101元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以民國106年11月23日中區國稅法一字第1060013615號復查決定追減利息收入478,843元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月16日台財法字第10713908990號訴願決定駁回。

⑵上訴人98年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額94,362,590元、利息收入48,395元及全年所得額286,151元，原經被上訴人依申報數核定，嗣查獲其漏報營業收入40,849,063元、外幣帳戶利息收入2,103元，另設算利息收入972,867元，乃重行核定營業收入淨額135,211,653元、利息收入1,023,365元及全年所得額42,110,184元，應補稅額10,456,009元，並按所漏稅額10,212,792元處1倍之罰鍰10,212,792元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月23日中區國稅法一字第1060013626號復查決定追減營業收入淨額2,188,092元、利息收入972,893元及罰鍰547,030元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月18日台財法字第10713909110號訴願決定駁回。

⑶上訴人99年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額148,799,479元、利息收入903,576元及全年所得額3,073,432元，原經被上訴人依申報數核定，嗣查獲其漏報營業收入33,043,138元、外幣帳戶利息收入2,400元，另設算利息收入995,465元，乃重行核定營業收入淨額181,84

2,617元、利息收入1,901,441元及全年所得額37,114,435元，應補稅額5,786,970元，並按所漏稅額5,617,741元處1倍之罰鍰計5,617,741元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月21日中區國稅法一字第1060013548號復查決定追減利息收入995,513元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年5月2日台財法字第10713911950號訴願決定駁回。

⑷上訴人100年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額119,542,381元，利息收入175,009元及全年所得額虧損11,148,098元；原經被上訴人依申報數核定，嗣查獲上訴人漏報營業收入45,417,431元，外幣帳戶利息收入2,622元，及設算利息收入1,426,809元，乃重行核定營業收入淨額164,959,812元，利息收入1,604,440元及全年所得額35,698,764元，應補稅額6,068,789元，並按所漏稅額6,068,789元處1倍之罰鍰6,068,789元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月21日中區國稅法一字第1060013528號復查決定追減營業收入淨額2,713,695元、利息收入1,426,816元及罰鍰703,886元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月13日台財法字第10713909200號訴願決定駁回。

⑸上訴人101年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額137,996,217元，利息收入20,826元及全年所得額3,351,817元；被上訴人原依申報數核定，嗣查獲上訴人漏報營業收入33,803,623元，外幣帳戶利息收入5,252元，及設算利息收入1,790,007元，乃重行核定營業收入淨額171,799,840元、利息收入1,816,085元及全年所得額38,950,699元，應補稅額6,621,618元，並按所漏稅額5,747,509元處1倍之罰鍰5,747,509元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月21日中區國稅法一字第1060013530號復查決定追減利息收入1,790,023元，其餘復查駁回。

上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月13日台財法字第10713910230號訴願決定駁回。

⑹上訴人102年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額152,473,619元、利息收入16,203元、全年所得額4,405,016元、前10年核定虧損本年度扣除額4,405,016元及課稅所得額0元，經被上訴人查獲其漏報營業收入34,973,762元、外幣帳戶利息收入4,121元，另設算利息收入2,073,090元，乃核定營業收入淨額187,447,381元、利息收入2,093,414元、全年所得額41,455,989元、前10年核定虧損本年度扣除額0元及課稅所得額41,455,989元，應補稅額7,045,902元，並按所漏稅額5,946,240元處1倍之罰鍰5,946,240元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月23日中區國稅法一字第1060013589號復查決定追減營業收入淨額9,290,414元、利息收入2,073,032元及罰鍰1,579,360元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年5月2日台財法字第10713912220號訴願決定駁回。

⑺上訴人103年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額176,380,470元、利息收入8,169元及全年所得額7,992,156元；被上訴人依臺中地檢署通報及查扣資料，查獲上訴人漏報營業收入27,652,891元、外幣帳戶利息收入1,555元，另設算利息收入2,290,938元，核定營業收入淨額204,033,361元、利息收入2,300,662元及全年所得額37,942,240元，應補稅額5,667,230元，並按所漏稅額4,701,256元處以1倍之罰鍰4,701,256元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月22日中區國稅法一字第10600013519號復查決定追減利息收入2,290,951元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月27日台財法字第10713912240號訴願決定駁回。

2.上訴人96年度及98年度至103年度未分配盈餘申報部分：

⑴上訴人96年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘為負24,478,146元，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺中地檢署通報及查扣資料，查獲上訴人96年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入81,375,843元及利息收入204,943元，致漏報稅後純益81,580,786元，乃據以核定96年度未分配盈餘57,102,640元，加徵10％營利事業所得稅5,710,264元，並按所漏稅額5,710,264元處以0.5倍之罰鍰2,855,132元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月30日中區國稅法一字第1060013805號復查決定駁回，上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月27日台財法字第10713912230號訴願決定駁回。

⑵上訴人98年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺中地檢署通報查獲上訴人98年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入40,849,063元及利息收入2,103元，致漏報稅後純益30,638,374元，乃重行核定98年度未分配盈餘30,638,374元，加徵10％營利事業所得稅3,063,837元，並按所漏稅額3,063,837元處0.5倍之罰鍰1,531,918元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月23日中區國稅法一字第10600013594號復查決定追減未分配盈餘1,641,088元及罰鍰82,054元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月16日台財法字第10713909020號訴願決定駁回。

⑶上訴人99年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘為負13,528,760元，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺中地檢署通報查獲上訴人99年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入33,043,138元及利息收入2,400元，致漏報稅後純益27,427,797元，乃重行核定99年度未分配盈餘13,899,037元，加徵10％營利事業所得稅1,389,903元，並按所漏稅額1,389,903元處0.5倍之罰鍰計694,951元。上訴人不服，申經復查，經被上訴人以106年11月30日中區國稅法

一字第1060013817號復查決定駁回，上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年5月2日台財法字第10713912750號訴願決定駁回。

⑷上訴人100年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺中地檢署通報查獲上訴人100年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入45,417,431元及利息收入2,622元，致漏報稅後純益37,698,643元，乃重行核定100年度未分配盈餘37,698,643元，加徵10%營利事業所得稅3,769,864元，並按所漏稅額3,769,864元處0.5倍之罰鍰1,884,932元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月30日中區國稅法一字第10600013821號復查決定追減未分配盈餘357,195元及罰鍰17,860元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月13日台財法字第10713909190號訴願決定駁回。

⑸上訴人101年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經被上訴人依申報數核定，嗣依臺中地檢署通報查獲上訴人101年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入33,803,623元及利息收入5,252元，致漏報稅後純益28,061,366元，乃重行核定101年度未分配盈餘28,061,366元，加徵10%營利事業所得稅2,806,136元，並按所漏稅額2,806,136元處1倍之罰鍰2,806,136元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月23日中區國稅法一字第1060013510號復查決定駁回，上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月13日台財法字第10713911310號訴願決定駁回。

⑹上訴人102年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘為負1,124,427元，經被上訴人依臺中地檢署通報查獲上訴人102年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入34,973,762元及利息收入4,121元，致漏報稅後純益29,031,643元，乃核定102年度未分配盈餘27,907,216元，加徵10%營利

事業所得稅2,790,721元，並按所漏稅額2,790,721元處1倍之罰鍰計2,790,721元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年11月21日中區國稅法一字第1060013512號復查決定追減未分配盈餘7,710,996元及罰鍰771,099元，其餘復查駁回。上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年5月2日台財法字第10713912820號訴願決定駁回。

⑺上訴人103年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，被上訴人依臺中地檢署通報及查扣資料，查獲上訴人103年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入27,652,891元及利息收入1,555元，另查得漏報停徵之證券、期貨交易所得4,700元，致漏報稅後純益22,957,890元，乃核定103年度未分配盈餘22,957,890元，加徵10%營利事業所得稅2,295,789元，並按所漏稅額2,295,789元處以1倍之罰鍰2,295,789元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以106年12月25日中區國稅法一字第1060014787號復查決定駁回，上訴人仍表不服，提起訴願，經財政部以107年4月27日台財法字第10713912250號訴願決定駁回。

㈢上訴人對上述訴願決定均表不服，於107年6月15日合併提起行政訴訟，經原審法院107年度訴字第170號判決(下稱原判決)駁回，上訴人不服，提起本件上訴。並聲明：1.原判決廢棄。2.營利事業所得稅及罰鍰部分：97至103年度各年度訴願決定及原處分（復查決定）不利於上訴人部分均撤銷或發回原審法院。3.未分配盈餘加徵營利事業所得稅及罰鍰部分：96年度及98至103年度各年度訴願決定及原處分（復查決定）不利於上訴人部分均撤銷或發回原審法院。

三、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決的記載。

四、原判決駁回上訴人第一審之訴，係以：

㈠上訴人有漏報96年度至103年度外銷營業收入之情事：上訴人先於模里西斯設立無實際繳納股款之紙上海外子公司「GLORY FORMOSA CO.,LTD」（下稱G公司），並以G公司名義向兆

豐國際商業銀行（下稱兆豐銀行）豐原分行申請OBU（國際金融業務）帳戶；另在英屬維京群島設立無實際營業之紙上公司「ARCOMA ARABIA CO.,LTD」（下稱A公司）、「PREMIER CHOIX INC.」（下稱P公司）與「RAPESCO GROUP CO.,LTD」（下稱R公司），並以R公司名義向兆豐銀行新加坡分行申請OBU帳戶、以P公司及A公司名義分別向兆豐銀行香港分行申請OBU帳戶。上訴人基於逃漏稅捐之犯意，自96年間起至103年間止，上訴人並未實際銷貨予P公司、R公司及A公司，竟將其銷貨與「美洲市場客戶」、「歐洲及中南美洲市場客戶」及「美洲、歐洲以外市場客戶」分別偽作係P公司、R公司、A公司向上訴人下單訂購，並要求客戶將貨款全數匯至G公司OBU帳戶，再依客戶地區別，將貨款自G公司OBU帳戶分別匯入P公司、R公司及A公司之OBU帳戶後，由上訴人不知情之會計及業務人員，依上訴人之負責人黃俞雄指示，自P公司、R公司及A公司OBU帳戶將一定比例之貨款匯至上訴人設於兆豐銀行豐原分行之帳戶，作為其營業收入，而低報上訴人實際銷貨金額，故意遺漏外銷營業收入之會計事項不為記錄，以此方式漏報上訴人之營業收入逃漏稅捐，有上訴人負責人黃俞雄104年12月14日於法務部調查局中部地區機動工作站(下稱中機站)調查筆錄、106年5月23日於被上訴人之談話紀錄、上訴人業務人員王美珍104年12月9日於中機站調查筆錄、106年5月2日於被上訴人之談話紀錄及上訴人之會計人員王佳珍104年12月14日於中機站之調查筆錄證詞可證。該案刑事責任部分，經臺中地檢署檢察官以105年度偵字第17117號起訴上訴人負責人黃俞雄，並由臺灣臺中地方法院以106年度訴字第1026號刑事判決黃俞雄有期徒刑3年10月，另對上訴人追徵逃漏營利事業所得稅所取得之財產上利益，足證上訴人將實際外銷國外營業收入，部分隱匿於租稅天堂之G公司，部分透過P、R、A等公司虛偽下單給上訴人，低報較少之外銷收人，逃漏96至103年度部分外銷營業收入之行為，至為明確。

㈡被上訴人核認上訴人96年度至103年度之漏報營業收入淨額如下：

1.被上訴人依臺中地檢署查扣上訴人ERP系統資料光碟所列印之96年度至103年度「出貨資料查詢」、「月報單明細表」、「收款資料查詢」、「銷售明細表」，經抽核「出貨資料查詢」所載訂單單號（其中97年1至9月無出貨查詢資料，被上訴人直接依「月報單明細表」所載貨款金額予以核算），核對至「月報單明細表」所載同一訂單單號，查得「出貨資料查詢」所載「出貨日期」、「客戶代號」及「出貨金額」，與「月報單明細表」所載「出貨日期」、「客戶代號」及「貨款金額」均相同，惟「月報單明細表」所載「報關外幣金額」，低於「貨款金額」，其差異之原因為上訴人負責人黃俞雄要求國外業務人員將每筆外銷貨物金額，依其指示之不同百分比，於上訴人「ERP作業系統」中登載，系統會自動產生二種不同金額，一種為實際銷貨金額，一種是依輸入百分比計算後低於實際銷貨之金額，低於實際價格之金額之INVOICE（商業發票）供作出口報關，正確金額之INVOICE（商業發票）及裝船文件供國外客戶提貨，客戶收到文件後，會將貨款匯至G公司OBU帳戶，黃俞雄再分匯至P公司、R公司及A公司之OBU帳戶，再依前述訂單依百分比折算金額後匯回臺灣。另「月報單明細表」所載報單號碼、報關日期、貨款金額、報關外幣金額、匯率及臺幣金額等資訊，與被上訴人「出口報單總細項資料線上查詢列印作業-BLO160W」核對，皆可查得該筆抽核訂單單號之出口報單明細資料，且二者之報單號碼、報關日期及臺幣金額等資料皆一致。另臺中地檢署查扣上訴人「收款資料查詢」載有收款日期、水單單號、訂單單號、幣別、實際金額、費用及實收金額等資料，經被上訴人抽核「出貨資料查詢」所載訂單單號，核對至「收款資料查詢」，抽核之訂單均有收款資料，「出貨資料查詢」報表所載交易雖無幣別，惟其出貨金額與「月報單明細表」所載「貨款金額」可相互勾稽，而「月報

單明細表」及「收款資料查詢」已列載該筆訂單之交易幣別，即可對應辨別上訴人實際銷貨金額之幣別。據此，ERP系統資料光碟列印月報單明細表等資料具正確性及完整性，足證該等資料應屬可採。

2.被上訴人原查依臺中地檢署自上訴人ERP系統及會計隨身碟查扣系爭期間出貨資料查詢、月報單明細表及訂單資料等所載「貨款金額」核算之金額（不論報關外幣金額大於貨款金額，或報關外幣金額小於貨款金額，均以「貨款金額」納入計算），核認其同期間實際營業收入淨額，並減除其已申報之營業收入淨額，核定漏報營業收入。惟因原核定係以出貨日期所屬之會計年度作為收入歸屬之年度，並按96至103年度各幣別之平均匯率核算銷貨收入，尚有未合，依營利事業所得稅查核準則(下稱查核準則)第15條之2規定，外銷貨物應列為外銷貨物報關日所屬會計年度之銷貨收入，是被上訴人復查決定按外銷貨物報關日及報關日之匯率，核認上訴人96年度至103年度之漏報營業收入淨額如下：⑴96年度實際營業收入淨額為185,993,435元，減除已申報之營業收入淨額104,335,823元，核認漏報營業收入81,657,612元（185,993,435－104,335,823元），然因96年度營利事業所得稅補徵稅額之部分已逾越7年核課期，被上訴人未予以補稅，僅就未分配盈餘加徵營利事業所得稅予以補稅及裁罰。⑵被上訴人復查決定以有利於上訴人之核定方式，按月報單明細表、97年10至12月出貨資料查詢及收款資料查詢等報表，核定上訴人97年度實際營業收入淨額149,696,498元，減除其已申報之營業收入淨額137,217,726元，核認漏報營業收入12,478,772元（149,696,498元－137,217,726元），較原核定漏報營業收入9,524,743元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持原核定，並無違誤。⑶98年度實際營業收入淨額133,023,561元，減除已申報之營業收入淨額94,362,590元，核認漏報營業收入38,660,971元（133,023,561元－94,362,590元），原核定營業收入淨額135,211,653元，復

查決定乃予追減2,188,092元，變更核定為133,023,561元，並無不合。⑷99年度實際營業收入淨額182,031,275元，減除已申報之營業收入淨額148,799,479元，核認漏報營業收入33,231,796元（182,031,275元－148,799,479元），惟較原核認漏報營業收入33,043,138元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持原核定，並無不合。⑸100年度實際營業收入淨額162,246,117元，減除已申報之營業收入淨額119,542,381元，核認漏報營業收入42,703,736元（162,246,117元－119,542,381元），原核定營業收入淨額164,959,812元乃予追減2,713,695元，變更核定為162,246,117元，並無違誤。⑹101年度實際營業收入淨額174,465,698元，減除已申報之營業收入淨額137,996,217元，核認漏報營業收入36,469,481元（174,465,698元－137,996,217元），惟較原核認漏報營業收入33,803,623元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持原核定，亦無不合。⑺102年度實際營業收入淨額178,156,967元，減除其已申報之營業收入淨額152,473,619元，核認漏報營業收入25,683,348元（178,156,967元－152,473,619元），自屬有據。原核定營業收入淨額187,447,381元，復查決定乃予追減9,290,414元，變更核定為178,156,967元，並無違誤。⑻103年度實際營業收入淨額208,125,768元，減除已申報之營業收入淨額176,380,470元，核認漏報營業收入31,745,298元（208,125,768元－176,380,470元），惟較原核認漏報營業收入27,652,891元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持原核定，並無不合。有關上訴人主張103年度以歐元計價之外銷收入有匯率換算錯誤，致虛增營業收入582,962.69元乙節，經查依上訴人提出被上訴人自製彙整表（103年出貨資料彙整），訂單編號GF-10211101銷貨金額9,600歐元及GF-10211106銷貨金額4,684.8歐元，被上訴人復查決定核認該2筆訂單之營業收入1,165,925.38元〔（9,600歐元＋4,684.8歐元）□匯率81.62〕，經核對上訴人月報單明細表，該2筆訂單匯率應為

40.81，重行核算該2筆訂單之營業收入為582,962.69元〔（9,600歐元＋4,684.8歐元）□匯率40.81〕，並重行核算上訴人103年度營業收入淨額為207,542,805元〔（復查決定核認營業收入淨額208,125,768元－錯誤1,165,925.38元＋正確582,962.69元），尾數按四捨五入計算〕，減除已申報之營業收入淨額176,380,470元，其漏報營業收入應為31,162,335元（207,542,805元－176,380,470元），尚較被上訴人原查核認漏報營業收入27,652,891元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定應維持原核定。另經被上訴人重行檢視上訴人103年度「出貨資料查詢」報表中外幣計價之外銷訂單，除上訴人提出上開2筆訂單有匯率換算錯誤情形外，其餘訂單係參酌「月報單明細表」所載匯率換算新臺幣金額，經核並無不合。⑼就漏報營業收入相關營業成本之查核：本件係上訴人未實際銷貨予其設立之無實際營業之紙上公司A公司、P公司、R公司，卻將上訴人銷貨予「美洲、歐洲以外市場客戶」、「美洲市場客戶」、「歐洲及中南美洲市場客戶」分別偽作係A公司、P公司、R公司向上訴人下單訂購，於出口報關時以A公司、P公司、R公司為買受人，卻將貨物直接報關出口予國外客戶，經抽核上訴人之出口報單、INVOICE、出貨資料查詢、月報單明細表，出口報單上數量、品項與實際出貨數量相符，惟單價低報，致出口報單上所載金額多數低於實際銷售金額，因其並非漏報整筆銷售額，僅為短報銷售金額，且計入營業成本之數量並未短少，是其各年度之營業成本應已申報；又上訴人之代表人黃俞雄於104年12月14日中機站調查筆錄亦自承各年度收入之成本費用均已交付會計師列入營利事業所得稅結算申報，況經被上訴人於106年9月19日以中區國稅法一字第1060011238號函請上訴人提供96至103年度帳簿憑證、尚未列報之相關成本費用及復查有利證據供核，上訴人迄未提示，被上訴人乃依上訴人申報成本數分別核定96至103年度營業成本，經核並無違誤。

3.上訴人業務王美珍106年5月2日於被上訴人之談話紀錄陳稱，其於89年至102年3月間均擔任上訴人業務工作，ERP系統係由負責人黃俞雄決策導入使用，國外業務人員接單後即進入ERP系統將訂單、報價及出貨等資料建檔，確認資料內容後即無法更改，且該系統自導入後至其102年中離職前這段期間，業務人員均採相同之操作流程。又被上訴人抽核上訴人外銷交易之INVOICE、出口報單及銷售明細表等資料，查得INVOICE所載品項之單價均分列2種價格，出口報單係以較低之價格申報，而銷售明細表亦記載2種價格（收款金額及報單金額）；且經交叉驗證結果，顯見上訴人縱使外銷歐洲、中南美洲以外地區之外銷交易，其內部操作流程均相同，即以製作不實出口報單申報出口等方式，短漏報營業收入。是上訴人未提出上訴人外銷其他地區內部作業流程有何不同之具體事證，及96年至103年度帳簿憑證、外銷貨物取得外匯之相關證明文件供核，其空言主張，顯無足採。

4.關於上訴人主張「出貨資料查詢」報表有部分無單價及金額乙節。經查，此種情形，多為以GS-（即樣本）為開頭之訂單單號，係上訴人免費提供零件給客戶之訂單，及補償客戶部分，雖無須收取貨款，惟該貨品亦有出貨，當然會於「出貨資料查詢」報表建檔，上訴人以此主張該報表內容並非正確，自難採信。

5.關於上訴人主張「月報單明細表」亦有報關外幣金額大於貨款金額之情形（96年度計6筆交易、97年度計14筆交易、98年度計8筆交易、99年度計10筆交易、100年度計11筆交易、101年度計9筆交易、102年度計8筆交易、103年度計12筆交易），證明該等明細表內容不正確乙節。經被上訴人核對上訴人指稱上述系爭交易，其報關外幣金額大於貨款金額之原因包括：⑴該筆訂單與其他訂單併同出貨：「月報單明細表」所載「貨款金額」係該筆訂單之金額，而「報關外幣金額」則為該筆訂單與其他訂單併同報關之金額（月報單明細表備註欄已註記該筆報單號碼係該筆訂單與其他訂單併同出

貨）。⑵加上運費後之金額或以美元折算新臺幣後之金額：如上訴人所列98年度月報單明細表第1筆及第4筆交易。⑶報關外幣金額中包含樣（贈）品隨貨報關出口：103年度月報單明細表第2筆及第4筆交易。經核對月報單明細表所載內容均與實際交易情形相符，上訴人未能提示該等報表確有虛構之事證供核，僅空言主張系爭報表內容非正確，核無足採。

6.臺中地檢署查扣之上訴人各年度銷貨報表資料，除有ERP系統產出之「出貨資料查詢」（包含所有內外銷資料）及「月報單明細表」（僅出口報關資料）外，尚有人工編製之各月份「銷售明細表」，經核前揭「銷售明細表」業已詳實記載上訴人各筆內外銷交易之「訂單號碼」、「客戶代號」、「外幣幣別及金額」、「換算臺幣金額」、「收款日」、「費用明細」、「實收金額」、「入款銀行帳號」及「開立發票號碼」等資訊，被上訴人亦就前揭各欄位資訊，與ERP系統產出之「出貨資料查詢」報表資料、入款銀行帳戶之收款金額及開立發票金額勾稽核對，並抽核至出口報單、INVOICE及匯入匯款收款人收據等原始憑證，均未查得「銷售明細表」或「出貨資料查詢」報表有虛構或記載不實之情事。

7.有關上訴人舉月報單明細表出貨日期98年8月20日、訂單號碼GF-00000000，客戶代號STAPLES為例說明，該筆交易報關外幣金額大於貨款金額，依月報單明細表所示，貨款金額為6,128.64美元、匯率32.84，折算新臺幣為201,265元，詎所列報關外幣金額高達新臺幣6,609,543元，主張被上訴人據以認定上訴人收入之月報單明細表並非正確乙節，經查上訴人97及98年度月報單明細表雖有少數幾筆「報關外幣金額」誤折算新臺幣後之金額建檔，致連帶影響「臺幣」欄位之建檔金額，惟被上訴人已驗證上訴人月報單明細表、出貨資料查詢所載之貨款金額為真實可採，遂依「貨款金額」欄位之金額，按報關日匯率折算新臺幣後核算上訴人97及98年度之營業收入淨額，並非以「臺幣」欄位金額核算營業收入。

8.被上訴人依所得稅法第22條第1項前段及查核準則第15條之2第1款前段規定，查獲「月報單明細表」所載報關日期，歸屬該年度外銷營業收入，並無不合。次查G公司OBU帳戶金額係實際貨款金額扣除運費、保險費等費用後實收金額合計數，為現金基礎制，本即與應收貨款金額（即核定外銷收入）不同；又依上訴人96至101年度「收款資料查詢」報表所示，收款幣別為美金部分之水單單號前三碼分別有OBB（兆豐銀行）、OBC〔匯豐（臺灣）商業銀行，即匯豐商銀〕、HKG、AAB、AAA等不同銀行之水單單號，顯見上訴人外銷貨款除透過G公司OBU帳戶收款外，尚有存入其他銀行帳戶。依上訴人提示96至103年度匯豐商銀帳號000-000000-000號帳戶交易資料統計，系爭年度該帳戶存入合計金額為4,326,879.41美元。又部分外銷貨物雖以外幣計價，惟查實際係收取新臺幣，並未存入G公司OBU帳戶；況依上訴人銷售明細表記載，外銷金額尚須扣除運費、保險費及手續費等費用後方為實際收取金額，且實務上收款係採期後收付款，亦有呆帳未能收取款項等情，以致G公司OBU帳戶金額與被上訴人核定之上訴人外銷營業收入有差異。被上訴人已就查得資料認定事實，經被上訴人查得尚有利用上訴人匯豐商銀帳戶收款後，方提示該銀行帳戶交易明細；且被上訴人亦查得上訴人尚有利用其他銀行帳戶收取外幣或新臺幣之情形，然上訴人就此部分並未提出完整彙總資料，是上訴人徒以被上訴人未舉證證明上訴人收款金額已扣除相關費用或上訴人以其他銀行帳戶收款之情形極少等語，辯稱被上訴人核定上訴人96至103年度之銷貨金額與G公司OBU帳戶實際收款不符等情，尚無可採。

㈢本件上訴人96至103年度營利事業所得稅結算申報，原僅列報部分利息收入，經被上訴人原查依臺中地檢署通報之上訴人及其負責人黃俞雄之存款往來交易明細資料，查獲上訴人漏報G公司OBU帳戶利息收入，並查得上訴人於96至103年間將其兆豐銀行豐原分行帳戶（活存帳號：00000000000，即

甲帳戶）資金轉至其負責人黃俞雄同分行帳戶（帳號：0000000000000，即乙帳戶）運用，乃依行為時所得稅法第24條之3及查核準則第36條之1規定，予以核算漏報外幣利息收入及股東往來設算利息。嗣後經被上訴人復查結果，因黃俞雄乙帳戶資金亦有轉至上訴人兆豐銀行豐原分行另一帳戶（支存帳號：00000000000），且至各年底止，黃俞雄乙帳戶累計轉帳至上訴人帳戶金額大於自上訴人帳戶轉入金額，尚難認定黃俞雄有代收上訴人款項不於相當期間照繳，或挪用公司款項之情事，是將原設算股東往來利息收入全數予以追減，而外幣帳戶利息收入由年平均匯率改為入帳日匯率重新核算利息收入如下：

1.96年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入204,943元，嗣後按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入204,172元【（96年6月21日利息收入2,754.47美元□匯率32.928）＋（96年12月21日利息收入3,340.72美元□匯率32.485）＋（96年6月21日利息收入2.56歐元□匯率44.1004）＋（96年12月21日利息收入77.16歐元□匯率46.6939）＋（96年6月21日利息收入6.45加幣□匯率35.3745）＋（96年12月21日利息收入17.5加幣□匯率32.2023）＋（96年6月21日利息收入1.01英鎊□匯率65.6123）＋（96年12月21日利息收入5.84英鎊□匯率64.4339）】，核無違誤。

2.97年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為99,661元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入97,075元【（97年6月23日利息收入2,747.20美元□匯率30.401）＋（97年12月22日利息收入398.72美元□匯率32.93）＋（97年12月22日利息收入8.77英鎊□匯率48.862）】，追減2,586元。被上訴人原核定利息收入599,455元復查決定予以追減478,843元（原設算股東往來利息收入476,257元＋2,586元），變更核定為120,612元，核無違誤。

3.98年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為2,103元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入2,077元【（98年6月22日利息收入9.34美元□匯率32.898）＋（98年12月21日利息收入30.7美元□匯率32.384）＋（98年6月22日16.22歐元□45.679＋98年12月21日利息收入0.76歐元□匯率46.393）＋（98年6月22日0.02英鎊□匯率54.064）】，追減26元。被上訴人原核定利息收入1,023,365元，復查決定乃予追減972,893元（原設算股東往來利息收入972,867元＋26元），變更核定為50,472元，核無違誤。

4.99年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為2,400元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入2,352元【（99年6月21日利息收入24.98美元□匯率31.999）＋（99年12月21日利息收入28.55美元□匯率30.6）＋（99年6月21日利息收入3.44歐元□匯率39.77）＋（99年12月21日利息收入12.85歐元□匯率40.336）＋（99年6月21日利息收入0.48英鎊□匯率47.611）＋（99年12月21日利息收入0.04英鎊□匯率47.616）】，追減48元。被上訴人原核定利息收入1,901,441元，復查決定乃予追減995,513元（原設算股東往來利息收入995,465元＋48元），變更核定為905,928元，核無違誤。

5.100年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為2,622元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入2,615元【（100年6月21日利息收入30.04美元□匯率28.949）＋（100年12月21日利息收入28.33美元□匯率30.285）＋（100年6月21日利息收入5.67歐元□匯率41.5794）＋（100年12月21日利息收入16.29歐元□匯率39.746）＋（100年6月21日利息收入0.09英鎊□匯率46.9553）】，追減7元。被上訴人原核定利息收入1,604,440元，復查決定乃予追減1,426,816元（原設算股東往來利息收入1,426,809元＋7元），變更核定為177,624元，核無違誤。

6.101年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為5,252元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入5,236元【（101年6月21日利息收入37.81美元□匯率29.902）＋（101年12月21日利息收入48.09美元□匯率29.122）＋（101年6月21日利息收入48.82歐元□匯率37.8260）＋（101年12月21日利息收入22.39歐元□匯率38.4381）】，追減6元。被上訴人原核定利息收入1,816,085元，復查決定乃予追減1,790,023元（1,790,007元＋16元），變更核定為26,062元，核無違誤。

7.102年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為4,121元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入4,179元【（102年6月21日利息收入63.53美元□匯率30.28）＋（102年12月23日利息收入60.56美元□匯率30.009）＋（102年6月21日利息收入5.48歐元□匯率40.0453）＋（102年12月23日利息收入5.33歐元□匯率41.0703）】。被上訴人原核定利息收入2,093,414元，復查決定乃予追減2,073,032元【2,073,090元－（4,179元－4,121元）】，變更核定為20,382元，核無違誤。

8.103年度：被上訴人原核定上訴人漏報外幣帳戶利息收入為1,555元，經按利息金額及入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入1,542元【（103年6月23日利息收入47.25美元□匯率30.039）＋（103年6月23日利息收入3.02歐元□匯率40.832）】，追減13元。被上訴人原核定利息收入2,300,662元，復查決定予以追減利息收入2,290,951元（2,290,938元＋13元），變更核定9,711元，核無違誤。綜上，被上訴人就查得具體事證認定事實，分別就96至103年度實際營業收入淨額、漏報之營業收入淨額、漏報外幣利息收入、課稅所得額、應納稅額及應補稅額，復查決定之數額，經核均無違誤。

㈣被上訴人就97至103年度營利事業所得稅漏稅額所為裁罰處分並無違誤：

1.97年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入9,524,743元及外幣帳戶利息收入99,661元，致短漏報所得額9,624,404元及所得稅額2,406,101元，按所漏稅額2,406,101元處1倍之罰鍰2,406,101元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入12,478,772元及外幣帳戶利息收入97,075元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件核認漏報所得額12,575,847元（12,478,772元＋97,075元）及所得稅額3,143,962元，上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。上訴人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，依「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」(下稱稅務參考表)規定，原應按所漏稅額3,143,962元處1倍之罰鍰3,143,962元，惟較原核定罰鍰2,406,101元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原核定罰鍰予以維持，核無違誤。

2.98年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入40,849,063元及外幣帳戶利息收入2,103元，致短漏報所得額40,851,166元及所得稅額10,212,792元，按所漏稅額10,212,792元處1倍之罰鍰10,212,792元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入38,660,971元及外幣帳戶利息收入2,077元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件核認漏報所得額38,663,048元（38,660,971元＋2,077元）及所得稅額9,665,762元，上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額9,665,762元處1倍罰鍰9,665,762元，原處罰鍰10,212,792元准予追減547,030元，變更核定為9,665,762元，核無違誤。

3.99年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入33,043,138元及外幣帳戶利息收入2,400元，致短漏報所得額33,045,538元及所得稅額5,617,741元（33,045,538元□17%），按所漏稅額5,617,741元處1倍之罰鍰計5,617,741元。嗣經被上

訴人復查決定核認漏報營業收入33,231,796元及外幣帳戶利息收入2,352元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件核認漏報所得額33,234,148元（33,231,796元＋2,352元）及所得稅額5,649,805元，上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額5,649,805元處1倍之罰鍰計5,649,805元，惟較原處罰鍰5,617,741元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰予以維持，核無違誤。

4.100年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入45,417,431元及外幣帳戶利息收入2,622元，致短漏報所得額45,420,053元及所得稅額6,068,789元【（申報全年所得額虧損11,148,098元＋短漏報所得額45,420,053元＋設算利息收入1,426,809元）□17%】，按所漏稅額6,068,789元處1倍罰鍰6,068,789元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入42,703,736元及外幣帳戶利息收入2,615元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件核認漏報所得額42,706,351元（42,703,736元＋2,615元）及所得稅額5,364,903元【（申報全年所得額虧損11,148,098元＋短漏報所得額42,706,351元）□17%】，上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額5,364,903元處1倍罰鍰5,364,903元，原處罰鍰6,068,789元應予追減703,886元，變更核定為5,364,903元，核無違誤。

5.101年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入33,803,623元及外幣帳戶利息收入5,252元，致短漏報所得額33,808,875元及所得稅額5,747,509元【（33,803,623＋5,252）□17%】，乃按所漏稅額5,747,509元處1倍之罰鍰5,747,509元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入36,469,481元及外幣帳戶利息收入5,236元，因上訴人本年度之成本及費

用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件應予變更核認漏報所得額36,474,717元（36,469,481元＋5,236元）及所得稅額6,200,702元（36,474,717□17％），上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額6,200,702元處1倍罰鍰6,200,702元，惟較原處罰鍰5,747,509元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰予以維持，核無違誤。

6.102年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入34,973,762元及外幣帳戶利息收入4,121元，致短漏報所得額34,977,883元及所得稅額5,946,240元【（34,973,762＋4,121）□17％】，乃按所漏稅額5,946,240元處1倍之罰鍰5,946,240元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入25,638,348元及外幣帳戶利息收入4,179元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是本件應予變更核認漏報所得額25,687,527元及所得稅額4,366,880元（25,687,527□17％），上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額4,366,880元處1倍之罰鍰4,366,880元，原處罰鍰5,946,240元予以追減1,579,360元，變更核定為4,366,880元，核無違誤。

7.103年度：被上訴人重核定以上訴人漏報營業收入27,652,891元及外幣帳戶利息收入1,555元，致短漏報所得額27,654,446元及所得稅額4,701,256元【（27,652,891＋1,555）□17％】，按所漏稅額4,701,256元處以1倍之罰鍰4,701,256元。嗣經被上訴人復查決定核認漏報營業收入31,745,298元、外幣帳戶利息收入1,542元，因上訴人本年度之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，是應予變更核認漏報所得額31,746,840元（31,745,298＋1,542）及所得稅額5,396,963元（31,746,840□17％），上訴人故意逃漏稅之行為，自應處罰。且上訴人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，依稅務參考表規定，應按所漏稅額5,396,963元處以1倍之罰鍰5,396,963元，惟較原處罰鍰4,701,256元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，原處罰鍰予以維持。另因上訴人主張103年度以歐元計價之外銷收入有匯率換算錯誤，致虛增營業收入582,962.69元，而經被上訴人重行核算漏報營業收入為31,162,335元（31,745,298-582,963），核算上訴人漏報所得額31,163,877元（漏報營業收入31,162,335元＋漏報外幣帳戶利息收入1,542元）及所得稅額5,297,859元（31,163,877□17%），依稅務參考表規定，按所漏稅額5,297,859元處1倍罰鍰5,297,859元，亦較原處罰鍰4,701,256元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，維持復查決定，核無違誤。

㈤被上訴人以上訴人上述96至103年度所漏報之所得額，逕予核算96年度、98至103年度漏報未分配盈餘，並予補稅處分，核無違誤；且上訴人因上述逃漏營業收入、外幣帳戶利息收入情事，以致逃漏未分配盈餘：

1.96年度：被上訴人復查決定依臺中地檢署自上訴人ERP系統查扣96年度「出貨資料查詢」報表所載銷貨金額，並參酌「月報單明細表」及「收款資料查詢」所載之幣別及報關日匯率計算新臺幣金額，並依查核準則第15條之2規定，按外銷貨物報關日所屬會計年度作為收入歸屬之年度作為計算依據，核算上訴人96年度營業收入淨額185,993,435元，減除已申報之營業收入淨額104,335,823元，核認漏報營業收入81,657,612元（185,993,435元－104,335,823元）。另被上訴人重核定依臺中地檢署通報上訴人之存款往來交易明細資料，查獲上訴人漏報外幣帳戶利息收入204,943元，並依年平均匯率換算漏報利息收入，尚有未合，經按利息入帳日匯率，重行核算漏報外幣帳戶利息收入204,172元【（96年6月21日利息收入2,754.47美元□匯率32.928）＋（96年12月21日利息收入3,340.72美元□匯率32.485）＋（96年6月21日

利息收入2.56歐元□匯率44.1004）＋（96年12月21日利息收入77.16歐元□匯率46.6939）＋（96年6月21日利息收入6.45加幣□匯率35.3745）＋（96年12月21日利息收入17.5加幣□匯率32.2023）＋（96年6月21日利息收入1.01英鎊□匯率65.6123）＋（96年12月21日利息收入5.84英鎊□匯率64.4339）】。綜上，上訴人96年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入81,657,612元及外幣帳戶利息收入204,172元，且據上訴人之負責人黃俞雄稱系爭年度收入之成本及費用，均已交付會計師辦理結算申報，致短漏報所得額81,861,784元及稅後純益81,861,784元（96年度營利事業所得稅應補徵稅額因已逾核課期間不再補稅），是上訴人96年度未分配盈餘申報，列報當年度依商業會計法規定處理之稅後純益虧損24,478,146元，加計被上訴人復查決定核定短漏報之稅後純益81,861,784元，重行核定未分配盈餘57,383,638元（81,861,784-24,478,146），較原核定未分配盈餘57,102,640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57,102,640元，予以維持。被上訴人以稅率10％核定加徵營利事業所得稅額5,710,264元（57,102,640□10％），核無違誤。

2.98年度：本件同一課稅事實98年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認漏報營業收入38,660,971元，原核定營業收入淨額135,211,653元，復查後予以追減2,188,092元，變更核定133,023,561元。另利息收入部分原核定利息收入1,023,365元，復查後予以追減972,893元，變更核定為50,472元。本件98年度未分配盈餘部分，被上訴人依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報所得額38,663,048元（38,660,971元＋2,077元）、稅後純益28,997,286元（38,663,048元－所得稅費用9,665,762元），是上訴人98年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，加計被上訴人核定短漏報之稅後純益28,997,286元，重行核定未分配盈餘28,997,286元，原核定未分配盈餘30,638,374元，復查後予以追

減1,641,088元，變更核定為28,997,286元，被上訴人以稅率10%核定加徵營利事業所得稅額2,899,728元（28,997,286□10%），經核並無不合。

3.99年度：本件同一課稅事實99年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認，漏報營業收入33,231,796元及外幣帳戶利息收入2,352元。本件99年度未分配盈餘部分，依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報所得額33,234,148元（33,231,796元＋2,352元）、稅後純益27,584,343元（33,234,148元－所得稅費用5,649,805元），是上訴人99年度未分配盈餘申報，列報當年度依商業會計法規定處理之稅後純益虧損13,528,760元，加計被上訴人核定短漏報之稅後純益27,584,343元，重行核定未分配盈餘14,055,583元，較被上訴人原核定未分配盈餘13,899,037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13,899,037元予以維持，被上訴人以稅率10%核定加徵營利事業所得稅額1,389,903元（13,899,037□10%），經核並無不合。

4.100年度：本件同一課稅事實100年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認漏報營業收入42,703,736元及外幣帳戶利息收入2,615元。本件100年度未分配盈餘部分，依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報所得額42,706,351元（42,703,736元＋2,615元）、稅後純益37,341,448元（42,706,351元－所得稅費用5,364,903元）及未分配盈餘37,341,448元，原核定未分配盈餘37,698,643元，應予追減357,195元，復查予變更核定未分配盈餘37,341,448元，被上訴人以稅率10%核定加徵營利事業所得稅額3,734,144元（37,341,448□10%），經核並無不合。

5.101年度：本件同一課稅事實101年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認漏報營業收入36,469,481元及外幣帳戶利息收入5,236元。本件101年度未分配盈餘部分，依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報所得額36,474,717元（36,469,481元＋5,236元）、稅後純益30,274,015元（3

6,474,717元－所得稅費用6,200,702元），是上訴人101年度未分配盈餘申報，列報當年度依商業會計法規定處理之稅後純益0元，加計被上訴人核定短漏報之稅後純益30,274,015元，重行核定未分配盈餘30,274,015元，較被上訴人原核定未分配盈餘28,061,366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28,061,366元予以維持，被上訴人以稅率10％核定加徵營利事業所得稅額2,806,136元（28,061,366□10％），經核並無不合。

6.102年度：本件同一課稅事實102年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認漏報營業收入25,683,348元及外幣帳戶利息收入4,179元。本件102年度未分配盈餘部分，被上訴人依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報所得額25,687,527元（25,683,348元＋4,179元）、稅後純益21,320,647元（25,687,527元－所得稅費用4,366,880元），其原列報當年度依商業會計法規定處理之稅後純益虧損1,124,427元，加計被上訴人核定漏報之稅後純益21,320,647元，重行核算未分配盈餘20,196,220元，原核定未分配盈餘27,907,216元，被上訴人復查決定乃予追減7,710,996元，被上訴人以稅率10％核定加徵營利事業所得稅額2,019,622元（20,196,220□10％），經核並無不合。

7.103年度：本件同一課稅事實103年度營利事業所得稅部分，經被上訴人復查決定核認漏報營業收入31,745,298元及外幣帳戶利息收入1,542元。本件103年度未分配盈餘部分，依前開營利事業所得稅復查決定重行核算漏報稅後純益26,354,577元【（營業收入31,745,298元＋利息收入1,542元＋停徵之證券、期貨交易所得4,700元）－所得稅費用5,396,963元】及未分配盈餘26,354,577元，惟較原核定未分配盈餘22,957,890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22,957,890元應予維持。另因上訴人主張103年度以歐元計價之外銷收入有匯率換算錯誤，致虛增營業收入582,962.69元，而經被上訴人重行核算漏報營業收入為

31,162,335元（31,745,298-582,963），核算上訴人漏報所得額31,163,877元（漏報營業收入31,162,335元＋漏報外幣帳戶利息收入1,542元）及所得稅額5,297,859元（31,163,877□17％），已詳如前述，上訴人103年度未分配盈餘申報，依前開重行核算103年度漏報營業收入之金額，重行核算上訴人漏報稅後純益25,870,718元【（營業收入31,162,335元＋利息收入1,542元＋停徵之證券、期貨交易所得4,700元）－所得稅費用5,297,859元】及未分配盈餘25,870,718元，尚較被上訴人原核定未分配盈餘22,957,890元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定仍應維持原核定，被上訴人以稅率10％核定加徵營利事業所得稅額2,295,789元（22,957,890□10％），經核並無不合。

㈥被上訴人所為就漏報未分配盈餘加徵營利事業所得稅部分所為裁罰處分，並無違誤：

1.96年度：上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於96年間漏報銷售額，並漏報96年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，原應按所漏稅額處1倍罰鍰，惟被上訴人復查決定（原定）僅以所漏稅額5,738,363元處0.5倍罰鍰2,869,181元，較原處罰鍰2,855,132元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定（核定）維持原處罰鍰2,855,132元，尚無違誤，是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

2.98年度：上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於98年間漏報銷售額，並漏報98年度稅後純益，核其違章行為，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，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，原應按所漏稅額處1倍

罰鍰，惟被上訴人復查決定（原定）僅以所漏稅額2,899,728元處0.5倍罰鍰1,449,864元，原處罰鍰1,531,918元，復查決定乃予追減82,054元，更核定為1,449,864元，尚無違誤。是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

3.99年度：本件上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於99年間漏報銷售額，並漏報99年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，原應按所漏稅額處1倍罰鍰，惟被上訴人復查決定（原定）僅以所漏稅額1,405,558元處0.5倍罰鍰702,779元，較原處罰鍰694,951元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定（核定）維持原處罰鍰694,951元，尚無違誤，是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

4.100年度：本件上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於100年間連續多年漏報銷售額，並漏報100年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，原應按所漏稅額處1倍罰鍰，惟被上訴人復查決定（原定）僅以所漏稅額3,734,144元處0.5倍罰鍰1,867,072元，原處罰鍰1,884,932元，復查決定乃予追減17,860元，更核定為1,867,072元，尚無違誤。是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

5.101年度：本件上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於101年間漏報銷售額，並漏報101年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規

定，應按所漏稅額處1倍罰鍰，被上訴人復查決定（原定）以所漏稅額3,027,401元處1倍罰鍰3,027,401元，較原處罰鍰2,806,136元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定（核定）維持原處罰鍰2,806,136元，尚無違誤，是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

6.102年度：本件上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於102年間漏報銷售額，並漏報102年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，應按所漏稅額處1倍罰鍰，被上訴人復查決定（核定）以所漏稅額2,019,622元處1倍罰鍰2,019,622元，原處罰鍰2,790,721元，復查決定乃予追減771,099元，變更核定為2,019,622元，尚無違誤。是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

7.103年度：本件上訴人明知其外銷貨物應依規定申報銷售額，卻於103年間漏報銷售額，並漏報103年度稅後純益，核其違章行為，顯係故意以不正當方法逃漏稅捐，自應論罰。又上訴人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，依103年4月16日修正稅務參考表規定，應按所漏稅額處1倍罰鍰，被上訴人復查決定（原定）以所漏稅額2,635,457元處1倍罰鍰2,635,457元，較原處罰鍰2,295,789元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定（核定）維持原處罰鍰2,295,789元，尚無違誤，是本件罰鍰已考量上訴人違章情節而為適切之裁罰，洵屬適法允當。另因上訴人103年度未分配盈餘申報，依前開重行核算103年度漏報營業收入之金額，重行核算經重行計算漏稅額為2,587,071元，依稅務參考表規定，應按所漏稅額2,587,071元處1倍罰鍰2,587,071元，惟仍較原處罰鍰2,295,789元為高，基於行政救濟不利益變更禁止原則，復查決定維

持原處分，經核並無不合。綜上，原處分（復查決定）並無違誤等詞，為其判斷之基礎。

五、本院查：

㈠所得稅法第3條規定：「（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）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。……」第24條第1項規定：「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。」第24條之3規定：「（第1項）公司組織之股東、董事、監察人代收公司款項不於相當期間照繳，或挪用公司款項，應按該等期間所屬年度1月1日台灣銀行之基準利率計算公司利息收入課稅。（第2項）公司之資金貸與股東或任何他人未收取利息，或約定之利息偏低者，除屬預支職工薪資者外，應按資金貸與期間所屬年度一月一日臺灣銀行之基準利率計算公司利息收入課稅。」第83條第1、3項規定：「（第1項）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。（第3項）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；……。」

㈡納稅者權利保護法第7條第2項規定：「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。」按課稅處分係負擔處分，上開規定係規範稅捐稽徵機關就課稅要件事實符合課稅要件之事實，負證明責任，以符租稅法律主義，否則課稅處分即屬違法。又稅捐稽徵機關所提證據必須使法院之心證達到確信之

程度，始可謂就課稅之要件事實已為證明，若僅使事實關係陷於真偽不明之狀態，法院仍應將事實真偽不明之不利益歸於稽徵機關。復依行政訴訟法第125條、第189條規定，行政法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束，並應行使闡明權，使當事人得為事實上及法律上適當完全之辯論，暨令其陳述事實、聲明證據，或為其他必要之聲明及陳述；其所聲明或陳述有不明瞭或不完足者，應令其敘明或補充之；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，並將得心證之理由，記明於判決。倘其未善盡調查證據及審酌其證明力之職責，或認定事實有悖於論理或經驗法則，其判決即屬違背法令。又依同法第209條第3項規定，判決書理由項下，應記載關於攻擊或防禦方法之意見及法律上之意見。故行政法院認定事實應憑調查所得之證據資料，就證據與事實之關聯性如何，其證明力之有無，形成心證之理由，記明於判決理由項下。如未說明所憑證據足供證明事實之心證理由，或就當事人提出之證據摒棄不採，又未說明不採之理由，或其調查證據未臻完備，不足以判斷事實之真偽，均構成判決不備理由之違法；如認定事實與所憑證據內容不相適合，或所述理由自相矛盾，則屬判決理由矛盾。

㈢原判決認定上訴人違章事實為「原告（本院按：即上訴人，下同）有漏報96至103年度外銷營業收入之情事：1.經查，原告於模里西斯設立無實際繳納股款之紙上海外子公司G公司及以該公司名義向兆豐銀行豐原分行申請國際金融業務帳戶（即G公司OBU帳戶）。另在英屬維京群島設立紙上公司P公司、R公司及A公司，並以P公司及A公司名義向兆豐銀行香港分行分別申請OBU帳戶（即P公司OBU帳戶及A公司OBU帳戶），及以R公司名義向兆豐銀行新加坡分行申請OBU帳戶（即R公司OBU帳戶）。而原告基於逃漏稅捐之犯意，自96年間起至103年間止，並未實際銷貨與P公司、R公司及A公司，竟將其銷貨與『美洲市場客戶』、『歐洲及中南美洲市場客

戶』及『美洲、歐洲以外市場客戶』分別偽作係P公司、R公司、A公司向原告下單訂購，並要求客戶將貨款全數匯至G公司OBU帳戶，再依客戶地區別，將貨款自G公司OBU帳戶分別匯入P公司、R公司及A公司之OBU帳戶後，由原告不知情之會計及業務人員，依原告之負責人黃俞雄指示，自P公司、R公司及A公司OBU帳戶將一定比例之貨款匯至原告設於兆豐銀行豐原分行之帳戶，作為其營業收入，而低報原告實際銷貨金額，故意遺漏外銷營業收入之會計事項不為記錄，以此方式漏報原告之營業收入逃漏稅捐情事，有原告負責人黃俞雄104年12月14日於中機站調查筆錄自承……。2.綜上足以證明，原告將實際外銷國外營業收入，部分隱匿於租稅天堂之G公司，部分透過P、R、A等公司虛偽下單給原告，低報較少之外銷收人，逃漏96至103年度部分外銷營業收入之行為，至為明確。」（見原判決第127至130頁）可知，原判決認定上訴人之違章行為係漏報96年度至103年度外銷營業收入，並以上訴人ERP系統內所登載之「出貨資料查詢」及月報單明細表所載貨款金額作為營業收入總額，扣除上訴人申報營業收入淨額，以二者間之差額作為上訴人漏報之外銷營業收入額。惟被上訴人依據ERP產出資料核算各年度漏報之營業收入數額，其計算之數額包括外銷及內銷（見乙證1第613、614頁。本院按：96年度本稅已逾核課期間，但未分配盈餘申報尚未逾核課期間）。原判決第142頁第13、14行亦記載「除有ERP系統產出之『出貨資料查詢』（包含所有內外銷資料）……」，又102年度被上訴人核課資料中，訂單單號GF-10210031之訂單註記「12/10 QC00000000（昭臺）」（見乙卷13第771頁），又各年度核課資料或有幣別欄位顯示TWD、NTD，或有TWD、NTD合計資料(96至103年度分別見乙卷18第526頁至第538頁、乙卷2第399頁、乙證5第386頁、乙證8第581頁、乙證10第513頁、乙證12第704頁、乙證13第675頁、乙證16第527頁)，復以96年度被上訴人裁處書稿(代審查報告)之審查意見欄第二點，亦載有「內銷銷貨收入1,13

8,851元」（見乙證18第517頁），可見ERP系統非僅有外銷資料，而被上訴人各年度核課資料中似有內銷營業收入。茲原判決既認定上訴人之違章行為係漏報外銷營業收入，卻又將被上訴人查核各年度內銷營業收入（依卷證資料似為96年1,223,148元、97年262,490元、98年1,670,933元、99年2,164,619元、100年1,521,732元、101年2,608,303元、102年3,920,541元、103年2,997,773元）一併計入漏報外銷營業收入，即有認定事實不依證據之違背法令。

㈣經查自ERP系統產出之資料，有記載「內銷，台幣付款」、「寶商」、「臺灣非常」、「非常科技」字樣者，例如102年度單號GF-10208013之訂單註記8/15NG00000000（臺灣非常）、GF-10209009之訂單註記10/15PE00000000（臺灣非常），103年度單號GF-10308002之訂單註記9/1CE00000000（非常科技）、GF-10309044之訂單註記11/12CZ00000000（非常科技）等，此部分訂單沒有報關資料。上訴人主張係因內銷之故，因此沒有外銷報關資料，並稱上訴人與訴外人臺灣非常股份有限公司之代表人同為黃俞雄，其將外銷業務由上訴人負責，內銷由臺灣非常股份有限公司（下稱臺灣非常公司，更名前為寶商股份有限公司，下稱寶商公司，見本院卷2第48頁）負責，為管理上簡便二家公司共用一套ERP系統，故ERP系統內之出貨金額包括臺灣非常公司之營業收入及內銷收入，並非全數為上訴人之營業收入，亦非全部是外銷營業收入，尚有內銷營業收入等語，似非全然無據。而ERP系統內各年度之內銷營業收入究屬臺灣非常公司之營業收入，或為上訴人漏報之營業收入，攸關原處分（即復查決定）及訴願決定關於營業收入淨額、全年所得額及未分配盈餘數額之正確性，並影響罰鍰金額，原審法院自應依職權調查ERP系統產出之資料是否全部為上訴人之營業資料，及其中內銷收入是否確屬上訴人之營業收入。若內銷營業收入非屬上訴人之收入，自應將內銷收入自核定之漏報營業收入金額中予以扣除，以符核實課稅原則；若內銷部分屬上訴人之

營業收入，因本件上訴人之違章情節為漏報外銷營業收入，則被上訴人應說明此部分何能計入逃漏外銷營業收入構成違章的理由。惟原判決既未依職權調查自ERP系統產出之內銷收入是否屬上訴人之營業收入，亦未說明將其計入上訴人逃漏外銷收入的理由，構成不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查之規定，及判決不備理由之違背法令。再者特定企業因銷售貨物或勞務而獲致之營業收入，所銷售之貨物或勞務客觀上，應有對應之營業成本存在，是以上開臺灣非常公司內銷部分有對應之營業成本存在。又上訴人與臺灣非常公司為不同之權利義務主體，各依實際營業情形取得或給予會計憑證，其會計處理分別認列收入、成本及費用。而上訴人主張臺灣非常公司已就其本身內銷營業申報營業收入及開立發票繳納稅捐云云。茲被上訴人將臺灣非常公司銷售之內銷部分列為上訴人漏報之營業收入，與被上訴人認定上訴人違章情節係短漏報外銷營業收入，已有不合。如被上訴人認定內銷收入亦屬上訴人短漏報營業收入範圍，而內銷部分係整筆短漏，非如外銷係低報實際銷售金額，原審自應依職權調查原核定之營業成本是否包括內銷部分，就查得之證據或依法推計該營業成本金額，惟原判決就此部分未依職權調查證據，釐清事實，構成判決不適用法規之違背法令。

㈤被上訴人核定上訴人漏報各年度之營業收入淨額、逃漏營利事業所得稅金額及未分配盈餘額申報額，係以上訴人ERP系統資料光碟列印之96年度至103年度「出貨資料查詢表」、「月報單明細表」、「收款資料查詢」、「銷售明細表」為證據方法，被上訴人稱其以抽核方式審查及確認上開資料之正確性及完整性後，據以核算漏報之營業收入淨額，並無違誤等語（見原判決第130頁至第133頁），即被上訴人並非以推計方式核課。原判決自應於理由項下說明被上訴人「抽核」之具體內容、抽核數量或比例，及依此抽核方式足以判定被上訴人認定漏報營業收入之金額之正確性之理由，以判

斷是否符合所得稅法第83條第3項規定及核實課稅原則。惟依被上訴人105年8月30日審查一科之簽呈，說明三記載關於98及99年度銷貨收入部分，經抽核「出貨資料查詢」訂單編號GF-09710006等20筆資料（見乙證5第230頁），而99年度被上訴人復查決定核課資料似超過500筆（見乙證8第580頁至第598頁），僅憑抽核20筆，據認ERP系統資料正確性，以ERP系統列印資料計算營業收入，難謂符合所得稅法第83條之規定。又上訴人於原審主張訂單GF-09706016及GF-09706017之報關出貨日期均為97年10月7日，但匯率却不同，前者匯率31.945，後者為33.05（見乙證33-1第7頁）；客戶代號SAFECUTTERS為美國地區之客戶（見甲證26）應以美元計價，但被上訴人彙總表係以歐元計價而未以美元計價（見乙證33-1第12頁），則上訴人主張ERP系統資料並非全部正確，有予以釐清之必要。原審自應盡職權調查義務，有關調查方式，非不可命被上訴人依據ERP系統資料光碟、上訴人會計之隨身碟列印出貨資料查詢及月報單明細表等資料，暨出口報單總細項資料線上查詢列印作業-BLO160W，相互勾稽比對，逐筆查核，以明交易是否有短漏報營業收入之情事，方符合核實課稅原則。從而原判決以ERP系統資料光碟列印月報單明細表等資料具完整性，認被上訴人依據ERP系統產出之出貨資料及月報單明細表等資料，核認上訴人系爭期間實際營業收入，洵屬有據（見原判決第56至60頁），認被上訴人之核課金額並無錯誤，由上訴人負擔其不利益，有未盡調查能事之判決違背法令。

㈥按所得稅法第83條第3項規定：「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。」所稱「稽徵機關查得之資料」必須正確，始能據核定納稅義務人之所得額，符合核實課稅原則。被上訴人依ERP系統資料核課之96至103年度毛利

率似依序為57.30%、28.93%、46.19%、39.89%、44.47%、47.56%、35.34%、31.45%，而同業利潤標準96至101年度均為24%，102及103年度均為14%，即被上訴人之核課之各年度毛利率高於同業毛利潤標準依序為33.30%、4.93%、22.19%、15.89%、20.47%、23.56%、21.34%、17.45%，高於同業利潤標準甚多（詳如附表），似不合常理，亦不符合所得稅法第83條第3項規定，有判決不適用法規之違背法令。又關於102年度之營業收入之核定，被上訴人自應引用102年度之資料計算核定之，然而其間卻夾有103年度月報單明細表（見乙證13-12），上載「報關日期2014/01/01至2014/12/31」，此影響被上訴人核定102、103年度營業收入的正確性，原判決卻認被上訴人之核定無誤，有認定事實不依證據之違背法令。

㈦原判決係以上訴人要求國外客戶將貨款全數匯至海外G公司OBU帳戶，再依客戶地區別，將貨款自G公司OBU帳戶分別匯入P公司、R公司及A公司之OBU帳戶，由上訴人之負責人黃俞雄指示，自P公司、R公司及A公司OBU帳戶將一定比例之貨款匯至上訴人之兆豐銀行豐原分行帳戶，作為上訴人營業收入，而低報實際銷貨金額，構成漏報外銷營業收入之違章。查被上訴人核算上訴人96年度至103年度外銷金額41,120,106美元，惟上訴人96年度至103年度G公司OBU帳戶存入金額合計36,108,585.14美元，兩者差異高達5,011,520.86美元。即便加計上訴人匯豐銀行帳戶收取之外幣金額，二者仍相差684,641.45美元（原判決第146頁第24行），況上訴人銀行帳戶應再扣除銀行利息，始為上訴人之銷貨收入，而G公司OBU帳戶利息總額為9,684.73美元，加上前開差額，合計差額達694,329.18美元，則被上訴人以外銷金額41,120,106美元課核稅捐，與所憑證據（G公司OBU帳戶存入金額合計數36,108,582.14美元）並不吻合，且高出甚多，亦有疑義。

㈧上訴人員工王美珍於104年12月9日，在調查局調查時供述：

「(提示：扣押物編號2-48，昭臺公司會計隨身碟，影印JANICE報表3張)這份文件就是我前述黃俞雄(昭臺公司負責人)要我不定期依照需要匯回金額款項，列出未出貨的訂單金額，做為將海外貨款匯回台灣沖銷使用的報表，…」(見乙卷18第24頁)，另於106年5月2日，在財政部中區國稅局審查一科談話記錄稱：「……另國外客戶匯給G公司帳戶後，扣除前述匯給B、P、R、A後多出部分款項之操作則可參考相同筆錄問答21（即前述調查局筆錄），補充說明該問答所稱沖銷，係指將匯款匯回後沖銷尚未出貨之訂單，並以預收貨款名義列帳，避免國稅局發現多出之金額」云云(見乙卷18第504頁)，可見有上述情形之訂單，雖以預收貨款名義列帳，但事實上國外客戶並沒有預付貨款，而是上訴人以自己的款項匯回沖銷尚未出貨之訂單金額。若將來該訂單確實有出口且外國客戶付款時，會發生訂單貨款金額重複計算營業收入；若將來訂單因故未出國，則會因上述「沖銷」而虛增營業收入。經查96年度序號270（見乙卷18第532頁）雖有收款資料，但無報關日期、金額及訂單編號，97年度訂單GF-09706017及GF-00000000（見乙卷2第400、402頁）、98年度訂單GF-00000000（見乙卷5第460頁）、99年度訂單GF-00000000（見乙卷8第598頁）、101年度訂單GS-10104021樣品訂單後續無收款紀錄（見乙卷12第697頁）、102年度訂單GS-10208003樣品訂單後續無收款紀錄（見乙卷13第771頁）、102年度訂單GF-10210027無出口報單且未收款（見乙卷13第770頁）；另102年度訂單單號GF-10210027之訂單，美金6,308元，似無出口報關資料，亦未收款，但該金額卻列入漏報營業收入計算(見乙證13第770頁)。原判決未調查及說明將上開訂單列入漏報營業收入的理由，有不備理由之違背法令。

六、綜上，原判決有前揭判決違背法令事由，並影響判決結果，上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，即有理由。又本件上訴人之請求有無理由，尚待原審法院調查事實，本院無從自

為判決。故將原判決廢棄發回，由原審法院另為適法之裁判。

七、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　　110　　年　　1　　月　　7　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳東都

法官　胡方新

法官　陳秀媖

法官　王俊雄

法官　林妙黛

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　110　　年　　1　　月　　7　　日

書記官　徐子嵐