

最 高 行 政 法 院 判 決

108年度上字第693號

上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 王綉忠

訴訟代理人 鄭博宇

被 上 訴 人 通達國際股份有限公司

代 表 人 蔡江隆

訴訟代理人 陳彥希 律師

李宛珍 律師

陳家慶 律師

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3月21日臺北高等行政法院105年度訴字第38號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。

理 由

一、被上訴人係經營電腦製造業者，94年度營利事業所得稅結算申報，列報營業成本新臺幣（下同）1,296,641,392元，經上訴人依據申報及查得資料，初查核定營業收入淨額1,628,873,736元（按申報數核定）、營業成本645,801,790元（剔除虛報營業成本649,613,372元及虛報生產設備折舊1,226,230元）、營業費用及損失總額150,854,629元（剔除各項耗竭及攤提13,815,804元）、非營業收入總額31,150,868元（調增利息收入53,590元）、全年所得額752,354,623元及本年度准予抵減稅額0元（否准認列原申報1,460,318元），補徵應納稅額167,637,567元；並審理被上訴人虛列營業成本之違章成立，按所漏稅額162,709,900元處以0.8倍之罰鍰計130,167,920元。被上訴人對營業成本及罰鍰處分不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（含復查決

01 定)均撤銷。經原審法院判決撤銷訴願決定及原處分(即復
02 查決定),上訴人不服,乃提起本件上訴。

03 二、被上訴人起訴主張及上訴人於原審之答辯均引用原判決所
04 載。

05 三、原判決將訴願決定及原處分(即復查決定)均撤銷,係以:

06 (一)被上訴人94年度營利事業所得稅結算申報,列報課稅
07 所得額87,645,627元。經上訴人查得(1)虛報營業成本649,6
08 13,372元,剔除之;(2)虛報生產設備折舊1,226,230元,剔
09 除之;(3)虛報各項耗竭及攤提13,815,804元,剔除之;(4)
10 漏報利息收入53,590元,調增之;(5)所申報投資抵減稅額
11 1,460,318元,因不合規定,否准抵減。因上開項目調整,
12 上訴人核定被上訴人94年度之課稅所得額為752,354,623
13 元,較被上訴人申報數87,645,627元,合計調增664,708,99
14 6元(649,613,372+1,226,230+13,815,804+53,590),
15 上訴人本次即核定(下稱第一次核定)被上訴人須補繳稅額
16 167,637,567元(調增課稅所得額664,708,996元×25%+否准
17 抵減稅額1,460,318元)。關於本件審理範圍:就上述第一
18 次核定之調整項目而言,僅其中上訴人剔除之虛報營業成本
19 649,613,372元部分,被上訴人主張僅須剔除640,827,430元
20 而為爭執;另於本件審理時,尚主張94年度發生「國外」虛
21 偽銷貨收入1,505,360,482元,此部分既無銷貨事實,上訴
22 人應將之排除於課稅所得之外,亦為被上訴人爭執事項,則
23 依納稅者權利保護法第21條第1項前段規定,此部分爭執原
24 審即應依法予以實體審究。至於上訴人另案以查得被上訴人
25 94年度無交易事實,向京宇有限公司取具不實發票,列報交
26 際費3,200,000元為由,而作成99年9月1日之第二次補稅處
27 分(下稱第二次核定),並以前開調整項目,核定增加被上
28 訴人94年度之課稅所得額3,200,000元,通知被上訴人應額
29 外補繳稅額800,000元(第二次核定所增加之課稅所得額3,2
30 00,000元×稅率25%),然被上訴人就上訴人該第二次核定再
31 額外補徵稅額800,000元之調整事項部分,業已另案提起行

01 政訴訟，且已由原審法院106年度訴字第609號判決撤銷訴願
02 決定確定在案，第二次核定之事項，即非本件審理範圍。

03 （二）本件補徵稅額167,637,567元部分：1.被上訴人94年
04 度因分別向浩華工程顧問股份有限公司（下稱浩華公司）等
05 37家營利事業取具統一發票，其金額合計為837,438,347元
06 （421,147,612+130,026,803+286,263,932），因上訴人
07 認定「其中649,613,372元」係無進貨事實而虛列營業成
08 本，據以剔除94年度營業成本649,613,372元。雖被上訴人
09 主張雖自浩華公司等取具不實發票837,438,347元，惟其中
10 帳列為94年度當期營業成本部分僅640,827,430元，應剔除
11 之成本金額應為該640,827,430元，上訴人剔除649,613,372
12 元係有違誤云云。然被上訴人94年度營利事業所得稅申報係
13 填報全部進料（發票金額）為1,423,872,970元，上訴人估
14 計被上訴人94年度營業費用其中23,119,941元係根據進貨及
15 費用之發票金額列報，上訴人估計製造費用其中12,037,279
16 元亦係根據進貨及費用之發票金額列報，前開三項合計則係
17 上訴人估計被上訴人94年度「應取得」之進貨及費用發票總
18 額1,459,030,190元（1,423,872,970+23,119,941+12,03
19 7,279）。惟被上訴人94年度營業稅申報書卻填報「已取
20 得」之全部進貨及費用發票總額為1,646,855,165元，相較
21 於前開「應取得」之發票總額1,459,030,190元，被上訴人
22 已經過度溢取不實統一發票187,824,975元（1,646,855,165
23 -1,459,030,190），亦即上訴人認定此部分不實發票金額1
24 87,824,975元並未經被上訴人列帳至進貨或費用項下，並無
25 剔除成本或費用可言。上訴人乃進而以被上訴人向浩華公司
26 等取具之統一發票金額837,438,347元，經減除前開未入帳
27 之不實發票金額187,824,975元，推計被上訴人將其餘不實
28 發票金額649,613,372元（837,438,347-187,824,975）均
29 一律入帳為當期之營業成本，即據以剔除被上訴人94年度營
30 業成本649,613,372元在案。2.被上訴人於原審審理期間主
31 張94年度發生國外虛偽銷貨收入部分：依臺灣高等法院101

01 年度金上重訴字第37號刑事判決（下稱高院刑事判決）中，
02 被上訴人員工林文魁於檢察官訊問及刑事法院審理時之證
03 述、被上訴人員工余鈞洋於刑案審理時證述、被上訴人員工
04 李之孚於偵查中陳述、被上訴人負責人周雲楠於刑事法院審
05 理時之證述、被上訴人員工吳麗華（周美蓉離職時與之辦理
06 交接）於調查局詢問時及刑事法院審理時之證稱、被上訴人
07 員工周如亮於刑事法院審理時之證稱、被上訴人物流人員周
08 美蓉於調查局詢問時之證稱、被上訴人財務人員石宜瑄於刑
09 事法院審理時之證稱、被上訴人財務人員鄭芝俐（石宜瑄離
10 職時與之辦理交接）於刑事法院審理時之證稱、被上訴人會
11 計主管周素梅於調查局詢問時之證稱、新竹國際商業銀行
12 （下稱新竹商銀）員工唐進傳於調查局詢問時之證稱、貨運
13 承攬業者謝政堯於刑事法院審理時之證稱等可知，被上訴人
14 94年度因以「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Su
15 n Microsystems」三者名義為不實之買受人，使人誤以為被
16 上訴人與相關真實國際大廠有大量交易往來，從事海外虛銷
17 營業額之假象，藉以向金融機構利用應收帳款融資方式套取
18 現金，致帳載不實銷貨收入1,469,862,364元等情，係經共
19 同參與之負責人、不同部門之員工、辦理會計事務之主管及
20 外部承攬業者等人證述如上，且有經刑事偵審扣案之帳證資
21 料及被上訴人補提帳冊等證物所載內容可供佐證。則被上訴
22 人主張減除營業收入申報數1,469,862,364元部分尚屬可
23 採；惟未查有渠等利用「Sunnytech」名義充作買受人而製
24 作不實出口報單之紀錄，則主張減除申報數35,498,118元部
25 分尚非可採。從而，本件原列報之94年度營業收入1,628,87
26 3,736元，經減除虛偽外銷收入1,469,862,364元後，實際營
27 業收入金額應為159,011,372元（申報營業收入1,628,873,7
28 36元－虛偽外銷收入1,469,862,364元）。3. 被上訴人94年
29 度成本費損及課稅所得額等部分：本件系爭不實外銷收入1,
30 469,862,364元，究竟對應若干銷貨成本，並無足夠之商品
31 進銷存明細等帳證可供逐日逐項勾稽。且本件若採最嚴格之

標準以觀（營業成本採認之金額愈低，對被上訴人愈不利），充其量係94年度之全部營業成本均不採計（即營業成本以0元為準）。被上訴人94年度營利事業所得稅結算申報，填報其帳載全部營業成本（國內進貨及進口貨物等所生）為1,296,641,392元，則被上訴人可能虛報之營業成本，「至多」亦以1,296,641,392元為限。換言之，被上訴人94年度結算申報之內外銷等全部營業收入1,628,873,736元，經排除上述虛偽外銷收入1,469,862,364元，若以最嚴格之標準一併排除全部營業成本1,296,641,392元均不予採計，使營業成本降至0元，則被上訴人本件最高之營業毛利金額為159,011,372元（被上訴人所列報全部營業收入1,628,873,736元－虛偽外銷收入1,469,862,364元－營業成本0元）。又因被上訴人94年度「營業費用及損失總額」經上訴人核定為150,854,629元、營業外收入總額經上訴人核定為31,150,868元、營業外損失及費用總額經上訴人核定為111,013,562元等節，均如上述，則縱以最不利於被上訴人之方式認定，本件課稅所得額亦係「負值（即虧損）71,705,951元」（最高之營業毛利金額159,011,372元－已核定之營業費用及損失總額150,854,629元＋已核定之營業外收入總額31,150,868元－已核定之營業外損失及費用總額111,013,562元），則被上訴人本件實際既係經營發生「虧損」，即「無」應予課稅之正數所得額，從而，被上訴人本件並「無」應納之稅額可言。即被上訴人本件94年度之實際「虧損幅度」應遠超過上述之「虧損41,446,827元」，即難認被上訴人94年度有上開應納稅額及補徵稅額可言，則上訴人認被上訴人應補徵稅額167,637,567元，即有違誤。（三）罰鍰部分：行為時所得稅法第110條第3項之規定於98年5月27日有修正，即其罰鍰限額修正為「最高不得超過90,000元，最低不得少於4,500元」，為有利於被上訴人之修正，則依稅捐稽徵法第48條之3規定，本案即應適用修正公布之所得稅法第110條第3項但書規定。被上訴人94年度營利事業所得

01 稅結算申報涉有上開虛偽不實情事，自具有主觀故意。惟被
02 上訴人94年度係有實際營業收入159,011,372元，在尚未考
03 量虛報上開營業成本642,053,660元情形下，以該營業收入1
04 59,011,372元減除已核定之營業費用及損失總額150,854,62
05 9元、加計已核定之營業外收入總額31,150,868元、減除已
06 核定之營業外損失及費用總額111,013,562元、兌換虧損59,
07 220,610元不予採計、兌換盈益28,961,486元不予採計，則
08 被上訴人94年度之經營係「虧損41,446,827元」（營業收入
09 159,011,372元－營業成本0元－已核定之營業費用及損失總
10 額150,854,629元＋已核定之營業外收入總額31,150,868元
11 －已核定之營業外損失及費用總額111,013,562元＋兌換虧
12 損59,220,610元不予採計－兌換盈益28,961,486元不予採
13 計）等節，均如上述。縱再予以考量被上訴人虛報之上開營
14 業成本642,053,660元，其效果亦是擴大經營虧損至683,50
15 0,487元之狀態（虧損41,446,827元－營業成本642,053,660
16 元＝虧損683,500,487元）。則本件營業虧損683,500,487元
17 縱經加回短漏之所得額642,053,660元（即虛報之營業成
18 本），被上訴人仍是處於營業虧損41,446,827元之情形（虧
19 損683,500,487元＋短漏之所得額642,053,660元），仍無應
20 納稅額可言，上訴人未適用所得稅法第110條第3項但書規
21 定，對被上訴人裁處罰鍰金額達130,167,920元，自有違誤
22 應予撤銷，而因裁罰金額倍數涉及上訴人之裁量權，原審尚
23 無從代替上訴人行使之，應由上訴人另為適法之處分等語，
24 為其論據。

25 四、本院按：

26 （一）納稅者權利保護法第21條第1項規定：「納稅者不服課稅
27 處分，經復查決定後提起行政爭訟，於訴願審議委員會決
28 議前或行政訴訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主
29 張課稅處分違法事由，受理訴願機關或行政法院應予審
30 酌。其由受理訴願機關或行政法院依職權發現課稅處分違
31 法者，亦同。」同條第3項規定：「行政法院對於納稅者

之應納稅額，應查明事證以核實確認，在納稅者聲明不服之範圍內定其數額。但因案情複雜而難以查明者，不在此限。」據此，在稅務行政程序中，許可納稅者就同一爭訟核課處分下之多數不同爭點得隨時追加爭執，將之納入爭訟範圍內。而不是納稅者之某一不同爭點在復查、訴願程序中未提出，爾後於行政訴訟事實審言詞辯論終結前即不得再行爭執，只能循求稅捐稽徵法第28條規定申請退還該爭點部分溢繳稅款以為救濟。本件被上訴人於復查、訴願及訴訟階段，均有主張營業收入中應減除國外虛偽銷貨之營業收入，該國外虛偽銷貨行為已經檢察官提起公訴等語，並提出檢察官起訴書或法院刑事判決及相關卷證影本等，則原審將被上訴人所主張「國外虛偽銷貨之營業收入未減除」之課稅處分違法事由，納入本件審理範圍，於法並無不合。上訴意旨以國外虛偽銷貨收入係因被上訴人自行申報錯誤，應另依稅捐稽徵法第28條申請退還此部分溢繳之稅款，原審竟擴張適用納稅者權利保護法第21條第1項規定，將不應納入審理範圍之國外虛偽銷貨收入，列為本件審理範圍云云，指摘原判決有適用法規不當之違法，要非可採。

（二）原判決係依被上訴人前負責人周雲楠及林文魁、余鈞洋、吳麗華、周美蓉、周素梅等被上訴人多位員工，新竹商銀員工唐進傳、貨運承攬業者謝政堯等刑案證人之證述，臺灣高等法院查扣之94年度帳證資料，連同被上訴人94年度當時之營業稅申報書表等，認被上訴人92年起為虛增海外銷貨營業額之假象，藉以向金融機構利用應收帳款融資方式套取現金，由負責人及員工等進行海外虛偽交易之循環操作，利用不堪使用之廢品循環操作進出口交易，依會計憑證及登入帳冊紀錄與臺灣高等法院之扣案會計傳票、統一發票或日記帳冊及明細分類帳等互為核對，被上訴人因虛設海外人頭公司「COMPUTACENTER」、「XEROX CONNECT」、「SUN MICROSYSTEMS」94年間為虛偽海外銷貨，致

有不實帳載外銷營業收入。原判決並說明被上訴人係先在美國及香港地區虛設人頭公司，該等人頭公司英文名稱均仿效而近似國際知名電子大廠之英文名稱，使他人誤認被上訴人銷貨予國際大廠之假象，再指示貨運承攬業者，就同一批貨物運送同一海外買主，製作2份空運分提單，1份為真實物流提單（隨機版）隨同貨物空運至香港地區時供海關審核，另1份為不實物流提單（報關版），將真實國際大廠「SUN」、「XEROX」、「COMPUTACENTER」等記載為收貨人，並填載位於英國或美國之不實收貨地址，以專案出口為代號，由被上訴人提供僅具電腦外觀等廢品，佯為品名「筆記型工作站（WORKSTATION）」出貨至歐美國際大廠，實際上該等瑕疵品係運送至香港地區人頭公司進行零件拆解，再由香港金源順公司將零件回銷進口至被上訴人設立之境內人頭公司如壬龍公司等，壬龍公司等境內人頭公司再將該等瑕疵品銷售給被上訴人，或由海外公司直接將瑕疵品銷售給被上訴人，再將之組合為成品，由被上訴人再次出口至香港地區百晟公司或勝興公司，以及被上訴人與新竹商銀訂立授信契約，被上訴人持不實提單（報關版）等文件，向新竹商銀申請動撥融資款項。而高院刑事判決之附表內容與臺灣新北地方法院100年度金重訴字第5號刑事判決附表內容相同；高院刑事判決關於周雲楠部分，上訴後經最高法院撤銷發回部分之違反稅捐稽徵法、商業會計法及違反銀行法部分，業經周雲楠於臺灣高等法院104年度金上重更（一）字第18號繫屬中撤回上訴。惟查，高院刑事判決事實欄「肆、周雲楠共同以不實海外循環交易向銀行申辦應收帳款融資詐欺及違反銀行法部分」及理由欄認定被上訴人有以海外不實交易詐貸之情形，但未敘明94年度不實交易金額，僅於判決附表八及附表九列載不實之出口報單明細。而被上訴人於本件原審法院即針對高院刑事判決附表八及附表九提出94年度不實發票號碼勾稽對照說明表即原證29（見原審卷一第291

頁），主張不實交易金額為1,505,360,482元云云。原判決以被上訴人提出此部分之發票對照高院刑事判決附表八及附表九不實出口報單明細為計算基礎，認定94年度不實帳載外銷營業收入淨額為1,469,862,364元（即虛設海外人頭公司「COMPUTACENTER」、「XEROX CONNECT」、「SUN MICROSYSTEMS」不實銷貨淨額為767,521,189元+408,569,008元+293,772,167元）。然參以高院刑事判決記載：「新竹商銀承辦人員唐進傳，徐鴻亮於『94年7月間』，始向授信契約約定之買方公司確認，發現有應收帳款不實情形，要求通達公司立即結清全部融資金額……」〔見高院刑事判決事實欄肆二（二）3.〕，亦即高院刑事判決似認定被上訴人以海外不實交易向新竹商銀詐貸之期間應至94年7月間被發現，惟高院刑事判決附表八及附表九中「Sun Microsystems」公司之交易，卻列載94年8月25日開始截至94年12月30日止，共6筆交易，原判決逕予採計且再追加2筆（該2筆為高院刑事判決附表八及附表九未列載者），即原證29之第55筆及57筆，一共8筆金額計293,772,167元，則此8筆交易貸款原因為何，又何以新竹商銀人員於發現詐貸之情仍願再貸款予被上訴人，此8筆是否確係海外不實交易之詐貸款，誠屬有疑，原審未依職權查明釐清，遽以採計列入94年度不實帳載外銷營業收入淨額，自有判決不適用法規及理由不備之違法。

（三）所得稅法第38條規定：「經營本業及附屬業務以外之損失，或家庭之費用，及各種稅法所規定之滯報金、怠報金、滯納金等及各項罰鍰，不得列為費用或損失。」營利事業必須其損失之發生，係因經營本業或附屬業務所致，始得於營利事業所得稅結算申報為損失之列報。本條乃本於收入與成本、費用配合原則而為之規定。而從會計觀點，收入有收益與利得之分；所謂收益，係指企業在一定期間內，因主要業務而交付貨物、提供勞務等活動，所生資產之流入或負債之清償；所謂利得，指企業在一定期間

由於附屬業務所生淨資產之增加。我國所得稅法亦本此觀點，將收入分為營業收入與非營業收入，所謂營業收入即營利事業主要且經常發生之收入；至於非營業收入則指營利事業從事營業項目以外，所發生之非經常性附帶收入。本於上述關於營利事業收入之意涵，可知營利事業損失或費用發生之「原因」，性質上若非產生該營利事業收入之來源，即營利事業不會因該「原因」之存在而得產生收入，則該損失或費用即因與該營利事業之本業或附屬業務無關，依上述所得稅法第38條規定，於營利事業所得稅結算申報時，自不得作為該營利事業之損失或費用予以列報。關於被上訴人列報本件非營業費用項下利息支出50,705,159元部分，上訴人於原審主張：此為冒貸之利息費用應予剔除等語。倘被上訴人本年度確有海外不實銷貨收入而以不實提單等文件向銀行借貸融資，則與該不實收入有關之成本費用，被上訴人自不能列報減除。原判決逕以該利息費用係金融業舉借款項所生，有合法憑證，及上訴人未具體指陳此利息支出其中究有若干屬於不實或非合理必要之相關事證，就上訴人主張不予採取。惟原判決既認定本件被上訴人有海外不實銷貨收入若干，則應依職權要求被上訴人提示帳簿憑證，並函詢渣打銀行（嗣併購新竹商銀）查明，如：被上訴人之相關存取款性質及利息支出、收入明細（究明是否有借款回存情形），該銀行本年度向被上訴人因應收帳款融資收取之利息如何，請該銀行分別以「COMPUTACENTER」、「XEROX CONNECT」、「SUN MICROSYSTEMS」及其他公司分別逐筆列示日期、期間、金額、餘額及利息（究明94年7月後是否有繼續借款），暨該銀行本年度向被上訴人除應收帳款融資外，是否有其他融資借款，若有，請區分長短期，列示借款日期、金額、餘額及利息（究明是否有限期借款），以核實認定因國外虛銷而向銀行冒貸衍生之借款利息支出究為若干，屬經營本業及附屬業務以外之費用，而非合理及必要之費用，應依所

01 得稅法第38條予以剔除認列。原判決未盡職權調查義務，
02 亦有不適用行政訴訟法第125條規定之不當。

03 (四)本件原審因認被上訴人有國外不實銷貨收入，遂認應將其
04 所列報相對應不實營業成本予以剔除。惟原審應對兩造所
05 爭執被上訴人國外不實營業成本究為多少之待證事實，就
06 兩造之事實主張及證據聲明依職權調查，而為認定。我國
07 行政訴訟係採取職權調查原則（行政訴訟法第125條第1項
08 及第133條規定參照），其具體內涵包括事實審法院有促
09 使案件成熟，亦即使案件達於可為實體裁判程度之義務，
10 以確定行政處分之合法性及確保向行政法院尋求權利保護
11 者能得到有效之權利保護。事實審法院原則上應依職權
12 （包含行使闡明權促使兩造當事人主張事實及提出證據）
13 查明為裁判基礎之事實關係，以作成實體裁判（本院100
14 年度判字第1805號判決參照）。本件於被上訴人向原審法
15 院起訴前，刑事案件尚扣押被上訴人之傳票帳簿等資料
16 （見高院刑事判決所載扣押卷），惟被上訴人於原審審理
17 時已將扣押時燒錄之光碟片還原總分類帳及明細分類帳
18 （見原審卷附原證13-2），原審自得要求被上訴人提出相
19 關帳證資料並依職權調取刑事案件之帳證資料查明不實營
20 業成本之金額。本件原審並未認定被上訴人國外不實營業
21 成本之待證事實，逕以被上訴人於原審法院審理時主張必
22 須排除不計之不實營業成本僅係992,551,428元，顯然大
23 幅低於98年間向上訴人提示其所編製更正之94年營業成本
24 明細表不實交易成本1,212,329,989元，被上訴人前後主
25 張之不實營業成本金額明顯歧異，被上訴人復未能提示足
26 夠之商品進銷存明細等帳證可供逐日逐項勾稽為由，遽以
27 「若採最嚴格之標準以觀」，就被上訴人94年度之「全部
28 營業成本均不採計（即營業成本以零元為準）」為計算
29 原處分課稅所得額之基礎，認「被上訴人94年度結算申報
30 之內外銷等全部營業收入1,628,873,736元，經排除虛偽
31 外銷收入『1,469,862,364元』」〔按此金額是否正確，

猶待原審調查審認，理由見上述（二）」，若以最嚴格之標準一併排除全部營業成本1,296,641,392元均不予採計，94年度之「課稅所得額亦係『負值（即虧損）……』」，被上訴人「本件並『無』應納之稅額可言」，指上訴人調查事實有缺失，以本件課稅處分167,637,567元全部違法，應予撤銷，未盡職權調查義務，有不適用行政訴訟法第125條規定之不當。再者，原判決敘及被上訴人未提示全年度完整帳簿憑證，原審卻未依職權調取帳證或要求被上訴人提示帳簿憑證以核實認定，逕以「被上訴人尚有僱用員工及調度營運資金需求」為由，遽謂被上訴人之國外虛偽銷貨金額「1,469,862,364元」，應自其申報之營業收入1,628,873,736元減除後，尚有「實際營業收入159,011,372元」，並採原核定之營業費用及損失（共24各項目）合計150,854,629元，該費用及損失部分占原判決認定尚有之實際營業收入159,011,372元高達94.87%，係同業利潤標準費用率18%之5.27倍，原審未予究明其是否客觀、合理及接近真實，有判決適用法規不當及理由不備之違法。至上訴意旨另謂：應依所得稅法第24條第1項及第83條第1項規定，將被上訴人原申報營業成本與營業費用一併依同業利潤標準淨利率12%核算營業淨利19,081,364元（實際營業收入159,011,372元×12%），各項營業外收支項目部分，亦應以收入成本與費用配合原則，按實際營業收入占申報營業收入之比率約9.76%核算云云，惟此計算稅額之方式屬原審言詞辯論終結後始提出，被上訴人亦以答辯狀表示反對，本院尚無從斟酌（行政訴訟法第254條第1項規定參照）。被上訴人之國外不實營業成本多少，實際營業收入如何，及是否有一部或全部未能依所得稅法第83條第1項規定「提示有關各種證明所得額之帳簿、文據」之事實，猶待原審調查審認，業如上述。

（五）綜上所述，上訴人關於國外虛偽銷貨收入非屬本件審理範圍之指摘，固無可採，惟原判決就國外虛偽銷貨收入金

01 額、國外虛偽銷貨之營業成本之計算及非營業費用項下利
02 息支出，及被上訴人就課稅所得額之認定，有如上所述之
03 違法，及原判決認以本稅「無應納稅額」之認定為計算基
04 礎所為罰鍰之撤銷亦同有違法，且與判決結論有影響。故
05 上訴論旨，指摘原判決違背法令，求予廢棄，即有理由。
06 又因本件事證有由原審再為調查審認之必要，本院尚無從
07 自為判決，故將原判決廢棄，發回原審法院更為適法之裁
08 判。

09 五、據上論結，本件上訴為有理由。依行政訴訟法第256條第1
10 項、第260條第1項，判決如主文。

11 中 華 民 國 110 年 2 月 25 日

12 最高行政法院第二庭

13 審判長法官 吳 東 都

14 法官 陳 秀 嫻

15 法官 王 俊 雄

16 法官 林 妙 黛

17 法官 胡 方 新

18 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

19 中 華 民 國 110 年 2 月 25 日

20 書記官 張 玉 純