

最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第148號

上 訴 人 鼎曜科技股份有限公司

代 表 人 柯毓輝（清算人）

訴訟代理人 陳錦芳 律師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 王綉忠

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國108年12月12日臺北高等行政法院106年度訴字第1801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、被上訴人依財政部中區國稅局（下稱中區國稅局）查獲通報資料，以上訴人於民國99年1月至100年12月間無進貨事實，取具飛陽科技股份有限公司（下稱飛陽公司）開立之統一發票78紙，銷售額合計新臺幣（下同）48,369,897元，營業稅額2,418,499元，作為進項憑證，虛報進項稅額2,418,499元，嗣後並據以申報扣抵銷項稅額，致漏報營業稅2,418,499元，經審理違章成立，除發單補徵營業稅2,418,499元外，並按所漏稅額2,418,499元處以2.5倍之罰鍰計6,046,247元。上訴人申請復查，未獲變更，提起訴願，經訴願決定「原處分（復查決定）關於罰鍰部分撤銷，由原處分機關另為處分；其餘訴願駁回。」上訴人不服原處分不利於上訴人部分，提起行政訴訟，聲明請求：訴願決定及原處分（含復

01 查決定)關於補繳營業稅2,418,499元部分均撤銷。經原審
02 以原判決駁回。上訴人仍不服，遂提起本件上訴，聲明請
03 求：原判決廢棄，訴願決定及原處分(含復查決定)關於補
04 繳營業稅部分均撤銷。

05 二、上訴人起訴主張及被上訴人於原審之答辯均引用原判決之記
06 載。

07 三、原審駁回上訴人在第一審之訴，係以：(一)依飛陽公司登記負
08 責人及職員柯○明(於98年12月1日至100年7月31日擔任專
09 案銷售業務，99年2月8日至100年1月24日為登記負責人)、
10 飛陽公司登記負責人及原屬威麒國際股份有限公司(下稱威
11 麒公司)員工程○薇(於94年8月1日至102年11月25日擔任
12 威麒公司業務助理，100年1月25日至102年1月7日為飛陽公
13 司登記負責人)、飛陽公司實際負責人程○仁等人於臺灣臺
14 中地方檢察署(下稱臺中地檢署)偵詢之供述可知，飛陽公
15 司員工僅有2至4人，負責人無決策權，顯非正常營運之公
16 司。而依中區國稅局刑事案件告發書及飛陽公司涉嫌取得及
17 開立不實統一發票案情報告(下稱飛陽公司涉嫌開立不實發
18 票案情報告)之統計，飛陽公司資本額僅3,800,000元，竟
19 於99年1月至100年12月間，向其他5間公司循環對開統一發
20 票，並取得銷售額合計867,364,317元之統一發票，充當進
21 貨憑證並持之申報扣抵銷項稅額，涉及逃漏營業稅。上訴人
22 自99年1月至100年12月間由飛陽公司進貨額合計達48,369,8
23 97元，並取得78紙發票作為進項憑證，可謂交易頻繁、金額
24 龐大，飛陽公司何能實際出貨與上訴人，已堪置疑。又上訴
25 人自承99年1月至100年12月銷貨予昌立國際股份有限公司
26 (下稱昌立公司)、豐立國際有限公司(下稱豐立公司)，
27 且依上訴人主張，其向飛陽公司進貨後，再出貨予昌立公
28 司，惟昌立公司與飛陽公司實為同一間公司，豈非等同昌立
29 公司出貨予上訴人後，再向上訴人買回，顯循環交易，平白
30 讓上訴人賺取差價，不符合商業常情。上訴人為以此循環交易
31 一環，其主張飛陽公司確又對其出貨云云，更顯可疑。(二)上

01 訴人固提出其99-100年度發票、傳票及憑證、銀行存款對帳
02 資料、與飛陽公司簽訂之經銷合約書、進銷項傳票憑證、進
03 貨明細及付款明細、進銷貨明細對照表、銷貨明細及收款明
04 細暨上訴人支付貨款簽發，指名飛陽公司且載明禁止背書轉
05 讓之支票、上訴人帳戶明細、匯款單、存款憑條、信用狀、
06 轉帳傳票等，證明確有向飛陽公司進貨，並據以主張其已盡
07 協力義務。惟上訴人提供之進貨分類帳及部分轉帳傳票，並
08 未依商業會計法第35條規定，由負責人、經理人、主辦及經
09 辦會計人員簽名或蓋章負責，是於形式上難謂係具備法定要
10 求之帳簿憑證。而其提示之「99-100年度3C產品進銷貨明細
11 對照表」（下稱系爭進銷貨明細對照表），出現諸多進貨日
12 期晚於銷貨日期，以及進貨與銷貨數量或品名不一致，此
13 進、銷流程異常及進銷內容無法對應，例如：(1)99年2月4日
14 銷售「XHOD-DS8A3S」850單位所對應之進貨日期為同年月5
15 日，該批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(2)99年3月11日
16 進貨「DDH18DP」500單位、進貨單價440元於同年月19日銷
17 售25單位、銷售單價14,373元；99年3月11日進貨「LLD-U24
18 10」25單位、進貨單價14,231元於同年月19日銷售500單
19 位、銷售單價444元，該2批商品之進銷數量無法對應，進貨
20 單價與銷售單價間差距亦甚大，顯有異常。(3)依上訴人所提
21 供之商品品名代號與中文對照表，記憶卡之品名代號有「DD
22 H-18DP」與「DDH-18PP」等。上訴人於99年4月9日所進貨之
23 「DDH-18PP」600單位，其對應之銷貨竟為同年月9日及15日
24 之「DDH-18DP」100單位及500單位，該商品之進貨品名與銷
25 貨品名並不一致。(4)99年6月19日銷售「XHHD-UH2500-500
26 G」230單位所對應之進貨日期竟為同年月29日，99年6月25
27 日銷售「XHHD-UH2500-320G」200單位所對應之進貨日期竟
28 為同年月29日，該2批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(5)9
29 9年7月8日銷售「XHLD-U2410」30單位所對應之進貨日期為
30 同年月14日，該批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(6)99年
31 9月6日銷售「CEBD2000」80單位所對應之進貨日期為同年月

01 9日，99年9月6日銷售「HHD320GS2」150單位所對應之進貨
02 日期竟為同年月9日，該2批商品之銷貨日期竟早於進貨日
03 期。(7)99年9月8日銷售「HHD320GS2」100單位所對應之進貨
04 日期竟為同年月10日，99年9月8日銷售「HHD500GS2」250單
05 位所對應之進貨日期竟為同年月10日，99年9月9日銷售「CE
06 BD2000」55單位所對應之進貨日期竟為同年月10日，該3批
07 商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(8)99年9月14日銷售「HHD
08 500GS2」100單位所對應之進貨日期為同年月15日，該批商
09 品之銷貨日期竟早於進貨日期。(9)99年12月15日進貨「C011
10 602/HD320G」280單位於同年月16日銷售之品名為「XHNB-S1
11 5」，進貨「B010102/NB-S15」20單位於同年月16日銷售之
12 品名為「XHHD-320G-S205」，該2批商品之進銷品名無法對
13 應。(10)100年1月18日進貨「XHPC-220」20單位、進貨單價1
14 3,428元，於同年月24日銷售400單位、銷貨單價1,622元，
15 該批商品不僅進銷數量無法對應，銷貨價格亦遠低於進貨價
16 格，顯不合理。(11)100年1月21日進貨「C011702/HD500G」40
17 0單位其所對應之銷貨品名似為同年月24日之「HDAP-500G-S
18 205」，然該筆銷貨之數量為20單位，且銷貨單價為13,562
19 元遠高於進貨單價1,606元，進銷貨記錄顯有異常。(12)100年
20 1月11日銷售「LLD-281A」及同年月10日銷售「XHPC-220」
21 各35單位所對應之進貨日期為同年月28日，該2批商品之銷
22 貨日期竟早於進貨日期。(13)100年3月15日銷售「XHPC-220」
23 30單位所對應之進貨日期為同年月17日及22日各15單位，該
24 批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(14)100年5月20日銷售
25 「XHPC-220」45單位其中15單位所對應之進貨日期為同年6
26 月2日，該批銷貨部分商品其銷售日期竟早於進貨日期。(15)1
27 00年6月7日銷售「DDS8A3A」500單位所對應之進貨日期為同
28 年月2日，該批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。(16)100年11
29 月8日銷售「XHPC-220」20單位所對應之進貨日期為同年月1
30 8日，該批商品之銷貨日期竟早於進貨日期。另上訴人自述
31 其於103年間歷經數次搬遷，104年11月間結束營業解散，訂

01 貨單、報價單、簽收紀錄等單據資料大多未能保留等語。惟
02 該未保留之資料，應屬稅捐稽徵法第11條、商業會計法所指
03 之憑證，依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法
04 （下稱會計帳簿憑證辦法）第27條第1項之規定，除應永久
05 保存或有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理
06 終了後，至少保存5年，上訴人至今未完成清算，且被上訴
07 人於105年要求上訴人協助提供相關憑證，當時仍於營業稅
08 之核課期間內，屬未結會計事項，上訴人自仍應保存以供查
09 核，惟未妥善保存致於查核時不能提出，難謂已盡協力義
10 務，且前述諸多帳簿記載瑕疵，究係記載錯誤或虛偽交易？
11 無從利用憑證勾稽，自難為上訴人有利之認定。綜上，上訴
12 人提示之系爭進銷貨明細對照表之進、銷情形，不能遽採。
13 僅憑該對照表之進項發票及銷項發票，及與該表互為關聯之
14 「進貨明細及付款明細（飛陽公司）」、「99-100年度3C產
15 品銷貨應收帳款明細表」，因不能勾稽，故均無法藉以證明
16 上訴人確有該78紙發票所示，向飛陽公司進貨之事實。(三)又
17 審諸上訴人與飛陽公司簽立之經銷合約書就貨款支付方式之
18 約定（見合約書第4條付款辦法）係「乙方（即上訴人）於
19 就產品驗收確認無誤並收到甲方（即飛陽公司）所開具之合
20 法發票後，應以月結30天方式給付甲方貨款。」惟就上訴人
21 提示「進貨明細及付款明細表（飛陽公司）」所列進貨明
22 細、對應之付款明細與上訴人提示付款憑證，有多筆資金流
23 程與經銷合約書所載「月結30天方式給付」不同，足認上訴
24 人提示支票影本以及飛陽公司之票據簽收單等，所呈現之資
25 金流程與經銷合約書所載「月結30天方式給付」約定不符。
26 而上訴人所提示之運費支出轉帳傳票、發票等，該等傳票形
27 式上有未依商業會計法第35條規定經核章人員簽名或蓋章等
28 不符法令規定情事，且該等運費發票係與何筆交易相關，上
29 訴人亦未證實，則上訴人所提上開金流及物流證據尚難認定
30 與系爭發票所載進貨有關聯性。再者，系爭78紙發票所載進
31 貨，依上訴人提示系爭進銷貨明細對照表，已於同期間銷售

予威麒公司、豐立公司，銷售金額總計73,399,636元，核與上訴人營業稅年度資料查詢銷項去路明細所列：100年度威麒公司34,656,114元、99年度威麒公司32,779,899元、豐立公司5,963,623元，3筆資料總計73,399,636元相符，可見上訴人就上述銷售均經申報，今欲否認即應提出相關帳證供核；況如有虛銷稅額，則實際金額為何亦屬不明，上訴人空言其所申報之銷售係虛銷，且虛進稅額小於虛銷稅額云云，自難遽採。(四)原審依上開調查，飛陽公司非正常營運之公司，應不能對上訴人大量出貨，上訴人又涉入飛陽公司、昌立公司之循環交易，且提出之交易資料有諸多瑕疵，與合約書所載之交易條件不合，亦缺憑證進行逐筆勾稽進項與付款之關聯性，且其進貨送貨無簽收紀錄，無法證明上訴人有向飛陽公司進貨；既然上訴人違反保存憑證義務，依舉證責任分配，應為其不利認定。從而，被上訴人認定上訴人取具飛陽公司開立之不實發票78紙作為進項憑證，虛報進項稅額2,418,499元，核定補徵營業額2,418,499元，經核尚無違誤。原處分（含復查決定）關於認定上訴人漏報營業稅2,418,499元並發單補徵部分，於法並無違誤等詞，為其判斷之基礎。

四、本院查：

(一)行政訴訟法第189條規定，行政法院為裁判時，除別有規定外，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理法則及經驗法則判斷事實之真偽；依此判斷而得心證之理由，應記明於判決。據此，構成行政法院判斷事實真偽之證據評價基礎，乃全辯論意旨及調查證據之結果。基於行政訴訟之職權調查原則（行政訴訟法第125條第1項及第133條），法院必須充分調查為裁判基礎之事證以形成心證，法院在對全辯論意旨及調查證據之結果為評價時，應遵守兩項要求，一是「訴訟資料之完整性」，二是「訴訟資料之正確掌握」。前者乃所有與待證事實有關之訴訟資料，都必須用於心證之形成而不能有所選擇，亦即法院負有審酌與待證事實有關之訴

01 訟資料之義務，如未審酌亦未說明理由，即有不適用行政訴
02 訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決
03 不備理由之違背法令。又依同法第209條第3項規定，判決書
04 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
05 見。故行政法院認定事實應憑調查所得之證據資料，就證據
06 與事實之關聯性如何，其證明力之有無，形成心證之理由，
07 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
08 證理由，或就當事人提出之證據摒棄不採，又未說明不採之
09 理由，或其調查證據未臻完備，不足以判斷事實之真偽，均
10 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
11 適合，或所述理由自相矛盾，則屬判決理由矛盾。

12 (二)次依納稅者權利保護法第7條規定：「……（第2項）稅捐稽
13 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
14 關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。……（第
15 4項）前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，
16 稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。（第5項）納稅者依
17 本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。
18 ……」第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課稅或處罰之
19 要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。」是稅
20 捐稽徵機關就課稅處分之要件事實，負有客觀舉證責任，惟
21 有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，
22 稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而
23 納稅義務人就其所掌握及管領之課稅資料有協力義務，若納
24 稅義務人未能履行其協力義務，應認稽徵機關對於課稅構成
25 要件之證明程度得減輕之，因此稅捐稽徵機關倘對課稅要件
26 提出相當證明，客觀上已足能證明當事人構成課稅要件事實
27 之經濟活動，已可使法院綜合所有證據而形成心證，如當事
28 人予以否認，即應就其主張之事實提出證據以動搖法院所為
29 該當構成要件事實之認定，以貫徹公平合法課稅之目的。是
30 以，營業人設帳立憑未符規定，致所顯現之銷進貨物之金
31 流、物流無法相互勾稽時，法院得降低稽徵機關對稅捐構成

要件該當之證明度，以認定事實。而此，既非客觀舉證責任分配之轉換；更與事實真偽不明，而必須委諸於客觀舉證責任分配以決定爭訟結果，有所不同。惟行政法院斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，就事實之真偽，未必均能形成確實心證，亦即待證事實陷於真偽不明。在此種情形，如何決定由訴訟之何造當事人負擔此項待證事實陷於真偽不明之不利利益，即賦與如同事實存在之法律效果，抑或賦與如同事實不存在之法律效果，是所謂客觀舉證責任分配問題。然依客觀舉證分配原則為裁判，帶有裁判結果與客觀事實不符之風險，與實體正義有違。再由於認定事實為司法之功能，尤其我國行政訴訟係採職權調查原則，其具體內涵包括事實審法院有促使案件成熟，即使案件達於可為實體裁判程度之義務，事實審法院應依職權查明為裁判基礎之事實關係，儘可能在待證事實已明下作成實體裁判。是以依客觀舉證責任分配原則為裁判，必須在經當事人舉證及法院盡其調查義務後，待證事實仍陷於真偽不明時（法院無法經由自由心證認定事實之真偽），始得為之，否則未盡職權調查義務。又依行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條之規定：「當事人主張有利於己之事實者，就其事實有舉證之責任。……」即關於解決真偽不明時之客觀舉證責任分配問題，而採取客觀舉證責任分配學說上所稱之「規範理論」，即當事人就法律規範中對其有利之要件事實，負客觀舉證責任；當該要件事實存否陷於真偽不明時，當事人負擔其不利益，即發生與該要件事實不存在相同之法律效果。準此，有關租稅撤銷訴訟之客觀舉證責任，就課稅要件事實之存否及課稅標準，固應由稅捐機關負客觀舉證責任；惟租稅之免除、減輕等權利障礙要件事實及權利消滅要件事實，既為有利於人民之事實，且其相關資料均由人民所控制掌握，不論從證據掌控或利益歸屬之觀點，自應由納稅義務人負客觀舉證責任。

（三）本件被上訴人依中區國稅局查獲通報資料，以上訴人於99年1月至100年12月間無進貨事實，取具飛陽公司開立之統一發

01 票78紙，銷售金額合計48,369,897元，營業稅額2,418,499
02 元，作為進項憑證，虛報進項稅額2,418,499元，嗣後並據
03 以申報扣抵銷項稅額，致漏報營業稅2,418,499元等情，為
04 原判決確定之事實，業經說明其論據，固非無見。

05 (四)查依原判決認定理由，可知原審係經調查證據之辯論結果，
06 認定飛陽公司非正常營運之公司，應不能對上訴人大量出
07 貨，又以上訴人涉入飛陽公司、昌立公司之循環交易，並以
08 上訴人提出之交易資料有諸多瑕疵，復與合約書所載之交易
09 條件不合，亦缺憑證進行逐筆勾稽進項與付款之關聯性，而
10 進貨送貨無簽收紀錄，故認無法證明上訴人有向飛陽公司進
11 貨；且以上訴人違反保存義務，依舉證責任分配，而為上訴
12 人不利之認定，故肯認被上訴人核定本件補徵上訴人營業稅
13 額無誤等情(參見原判決第19、20頁)。是依原判決上揭論
14 述，係認定依原審調查證據結果，無法證明上訴人向飛陽公
15 司進貨，又以上訴人違反保存憑證義務，故依舉證責任分
16 配，為上訴人不利之認定。故原審就上訴人有無向飛陽公司
17 進貨之事實，並未明確認定真偽，其進而不利於上訴人之判
18 決，顯係依客觀舉證責任分配為裁判。惟依前揭說明，稅捐
19 稽徵機關對課稅事實仍負舉證責任，納稅義務人亦應履行其
20 協力義務，若納稅義務人未能履行其協力義務，應認稽徵機
21 關對於構成要件之證明程度得減輕之。此與事實經調查仍屬
22 真偽不明，而須依客觀舉證責任分配以決定爭訟結果者，有
23 所不同。本件上訴人主張其確有向飛陽公司進貨，而關於此
24 部分事實，涉及被上訴人得否對上訴人課徵營業稅，原審自
25 須盡調查能事，如調查證據未臻完備，或有理由不備等違法
26 情事，自屬尚未盡職權調查義務能事，則該事實真偽尚有待
27 查明，即無從遽依客觀舉證責任分配為上訴人不利之認定。

28 (五)次查原判決固以依飛陽公司登記負責人及職員柯○明、程○
29 薇、程○仁等人於臺中地檢署之供述；另依中區國稅局刑事
30 案件告發書及飛陽公司涉嫌開立不實發票案情報告之統計等
31 情，認定飛陽公司無實際營運，為虛偽開立不實統一發票，

01 幫助他人逃漏稅之公司，而為上訴人不利之認定（參見原判
02 決第9、10頁）。然上訴人於原審審理時即主張柯○明於臺
03 中地檢署偵查時，陳明其係於98年12月1日就職飛陽公司的
04 「專案銷售業務員工」，負責銷售電腦等語，飛陽公司於98
05 年12月至100年間確有實際營業及從事銷售電腦及電腦周邊
06 產品業務，故飛陽公司應有貨源可以銷售，上訴人與飛陽公
07 司間之交易，在經驗上並非完全不可能等情。惟原判決僅採
08 認柯○明於臺中地檢署時對上訴人不利部分之陳述，而對上
09 訴人主張柯○明對其有利之供述何以不採，未見其說明理
10 由，核有判決不備理由之違誤。又原判決援引中區國稅局刑
11 事案件告發書及飛陽公司涉嫌開立不實發票案情報告之統計
12 為上訴人不利認定之依據，惟上訴人於原審時多次主張該刑
13 事告發書及案情報告係中區國稅局自行針對個案所為之特定
14 文書，僅係促使偵查機關發動偵查，並非司法機關最終確定
15 之犯罪事實，則以前開資料，僅係稽徵機關稽查、告發或統
16 計之內部資料，該資料所載內容是否業經證實或詳情如何及
17 與本件上訴人間之關聯性為何，並未經原判決調查、認定並
18 說明理由，即據以援引為不利上訴人認定之依據，亦嫌速
19 斷，核有判決不備理由之違誤。另原判決以上訴人向飛陽公
20 司進貨後，再出貨予昌立公司，而昌立公司與飛陽公司實為
21 同一間公司，故認上訴人涉嫌參與循環交易等情。惟上訴人
22 於原審時即一再主張其除向飛陽公司進貨外，另亦有向天達
23 科技股份有限公司（下稱天達公司）及天逸財金科技服務股
24 份有限公司（下稱天逸公司）進貨，並稱其如未進貨如何銷
25 售予昌立公司、豐立公司等情（參見原審卷2第289、293
26 頁、原審卷3第409頁），則依上訴人前開主張，似表示其除
27 向飛陽公司進貨外，亦有另向其他公司進貨並銷貨之情，而
28 此部分主張是否屬實？又苟其主張屬實，對於原判決前揭認
29 定上訴人涉嫌參與循環交易及並未向飛陽公司進貨乙節，是
30 否會有影響，原判決均未加以說明，即遽為上訴人不利之認
31 定，容有未洽，亦有判決不備理由之違誤。

(六)再者，原判決以上訴人提示之系爭進銷貨明細對照表有諸多進貨日期晚於銷貨日期，以及進貨與銷貨之數量或品名不一致，此進、銷流程異常及進銷內容無法對應等情，固說明其認定理由及依據（參見原判決第11～14頁），並採為不利上訴人之認定之重要理由。惟查原判決既以系爭進銷貨明細對照表（參見行政救濟卷1第151～159頁）所載，認有進貨日期晚於銷貨日期，以及進貨與銷貨之數量或品名不一致等情，而認上訴人提出與飛陽公司之交易證明資料，有諸多瑕疵，無法採信，故為上訴人不利之判斷，可見系爭進銷貨明細對照表乃原審採為不利上訴人之重要證據。審諸系爭進銷貨明細對照表所載進、銷貨之筆數甚多，且進貨廠商除涉及飛陽公司外，亦涉及天逸公司及天達公司，係上訴人就其99-100年度3C產品之進、銷貨等相關情形，所提出自行製作之明細對照資料，是此應係經由其他如進、銷貨資料或統一發票等資料據以整理所作成。衡諸一般事理，該內容既係由上訴人自行記載，因筆數甚多，且尚須經由核對相關憑證或資料以作成，如未經調查、審認，難僅憑該資料上之記載即可認定確為真正。尤其原審欲將之採為不利於上訴人之證據資料時，應調查該證據資料，並給予兩造審視、辯論之機會，始足以判斷該事實之真偽，否則可能會有與事實不符及有突襲性裁判之情。復參諸原判決關於此部分認定：「99年3月11日進貨『DDH18DP』500單位、進貨單價440元於同年月19日銷貨25單位、銷售單價14,373元；99年3月11日進貨『LLD-U2410』25單位、進貨單價14,231元於同年月19日銷售500單位、銷貨單價444元（見行政救濟卷1第158～159頁），該兩批商品之進銷數量無法對應，進貨單價與銷售單價間差距亦甚大，顯有異常」；「上訴人於99年4月9日所進貨之『DDH-18PP』600單位，其對應之銷貨竟為同年月9日及15日之『DDH-18DP』100單位及500單位（見行政救濟卷1第158頁），該商品之進貨品名與銷貨品名並不一致」；「100年1月18日記載進貨『XHPC-220』20單位、進貨單價13,428元，於同年月

24日銷售400單位，銷售單價1,622元（見行政救濟卷1第154頁），該批商品不僅與進銷數量無法對應，銷貨價格亦遠低於進貨價格，顯不合理。」；「100年1月21日進貨『C011702/HD500G』400單位其所對應之銷貨品名似為同年月24日之『HDAP-500G-S205』（見行政救濟卷1第154頁），然該筆銷貨之數量為20單位，且銷貨單價為13,562元遠高於進貨單價1,606元，進銷貨記錄顯有異常。」等語，而指摘系爭進銷貨明細對照表有異常之情，尤涉及非屬同日之進、銷貨，又進貨品名、銷貨品名是否同一暨進貨單價、銷貨單價有顯著異常等情，似無從單由系爭進銷貨明細對照表之記載，即可判斷是否正確，是此部分事實，應經由調查相關證據，並詢兩造表示意見後，始足判斷該事實之真偽。惟原判決遽以系爭進銷貨明細對照表本身之記載有疑義之處，即採為不利於上訴人認定之依據，乃嫌速斷，核有未盡依職權調查義務及判決不備理由之違誤。又參諸原判決援引之系爭進銷貨明細對照表所載，原判決理由□(六)3中的①④⑦⑧所示的進貨貨源，對照該表之記載，其進貨廠商為天逸公司；而⑤⑨之進貨廠商則為天達公司，原審未進一步查明該記載之實情為何，遽以系爭進銷貨明細對照表所載上訴人向天逸公司、天達公司之進貨，論斷上訴人與飛陽公司無交易事實，亦與卷證資料不符，核有判決理由矛盾違誤。再查原判決認定「100年6月7日銷售『DDS8A3A』500單位所對應之進貨日期為同年月2日（見行政救濟卷1第152頁），該批商品之銷貨日期竟早於進貨日期」等語（參見原判決第13、14頁），惟此部分依原判決援引之系爭進銷貨明細對照表所載，核無銷貨日期早於進貨日期之情，原判決就此部分之認定，顯與卷內證據資料未合，亦有判決理由矛盾之違誤。綜上，原判決以系爭進銷貨明細對照表所載上訴人與飛陽公司交易之證明資料，有諸多瑕疵，據為上訴人不利之認定，核有未依職權調查及判決不備理由暨判決理由矛盾之違誤，此部分事實既有未明，猶待原審再為調查、審認，上訴意旨據此指摘原判決

01 違背法令，即無不合。復參以原判決係以前開訴訟資料，綜
02 合援引為上訴人本件不利認定之依據，惟該訴訟資料之完整
03 性及正確掌握，既有瑕疵可指，自足以影響事實認定之真
04 偽，有待原審查明後，再為適法之認定。至原審如經斟酌全
05 辯論意旨及調查證據之結果，就該事實之真偽，未能形成確
06 實心證，亦即待證事實猶陷於真偽不明時，始應循客觀舉證
07 責任分配方式予以處理，併敘明之。

08 (七)綜上所述，原判決既有前開可議之處，且事實尚有未明，影
09 響裁判之結果，上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，即為
10 有理由；又因本件事實尚未臻明確，猶待原審再為調查審
11 認，本院自無從自為判決，爰將原判決廢棄，發回原審法院
12 更為適法之裁判。

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

15 中 華 民 國 110 年 9 月 23 日

16 最高行政法院第二庭

17 審判長法官 吳 東 都

18 法官 王 俊 雄

19 法官 林 妙 黛

20 法官 侯 志 融

21 法官 陳 秀 嫻

22 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

23 中 華 民 國 110 年 9 月 23 日

24 書記官 陳 映 羽