

最 高 行 政 法 院 判 決

110年度上字第119號

上 訴 人 群永實業有限公司

代 表 人 趙令富

訴訟代理人 丁福慶 律師

被 上 訴 人 財政部臺北國稅局

代 表 人 宋秀玲

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國109年12月24日臺北高等行政法院108年度訴更一字第6號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、事實概要：

(一)緣被上訴人依據財政部關務署臺北關（下稱臺北關）通報及查得資料，認上訴人涉高價申報電話儲值卡出口，就同批貨物旋以快遞貨物低價報運進口，以此方式於民國100年5至6月期至104年3至4月期營業稅申報，虛列零稅率銷售額合計新臺幣（下同）249,938,705元之情事，並冒退營業稅合計12,361,811元，被上訴人乃據以追繳原已核退之營業稅12,361,811元。

(二)上訴人不服，循序提起行政訴訟。經臺北高等行政法院（下稱原審法院）106年度訴字278號判決駁回後，上訴人提起上訴，經本院以107年度判字第722號判決（下稱本院發回判決）廢棄，發回原審法院更為審理。經原審以108年度訴更一字

01 第6號判決(下稱原判決)駁回，上訴人仍不服，遂提起本件
02 上訴。

03 二、上訴人起訴主張、被上訴人於原審之答辯，均援引原判決所
04 載。

05 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

06 (一)本件上訴人之負責人趙令富與上訴人之業務經理林海歲，連
07 同案外人臺灣丞鷹實業有限公司(下稱丞鷹公司)之員工方
08 秀利等刑事共同被告，於100年至104年間，係假借上訴人及
09 丞鷹公司對香港TALENT POLYTECH LIMITED(下稱香港TALEN
10 T公司)外銷電話儲值卡之名目，共同從事假出口冒退營業
11 稅之不法行為，致使上訴人不法獲退本件營業稅12,361,811
12 元，並使丞鷹公司不法獲退營業稅6,160,025元等犯情，業
13 經臺灣士林地方法院107年度訴字第373號刑事判決(下稱士
14 林地院刑事判決)審認並論罪在案(查該案嗣後經臺灣高等
15 法院109年度上訴字第234號刑事判決，就被告趙令富、林海
16 歲、方秀利被訴違反商業會計法第71條第1項第1款、刑法第
17 339條第1項詐欺取財部分，諭知無罪)。

18 (二)又其中丞鷹公司101年5月至104年4月間並無對香港TALENT公
19 司出口電話儲值卡，卻虛報外銷之零稅率銷售額，致不法冒
20 退營業稅6,160,025元，嗣經稽徵機關查獲，乃對丞鷹公司
21 追繳其中營業稅59,462元及其餘6,100,563元，丞鷹公司就
22 追繳營業稅6,100,563元部分聲明不服，案經另案原審法院1
23 06年度訴字第465號行政判決認定，丞鷹公司對香港TALENT
24 公司外銷電話儲值卡係假出口冒退營業稅，稽徵機關對丞鷹
25 公司追繳冒退之營業稅款於法並無不合，雖然丞鷹公司不服
26 而提起上訴，惟該案經本院108年度判字第96號行政判決駁
27 回丞鷹公司之上訴而告確定，先予敘明。

28 (三)關於本件上訴人出口系爭電話儲值卡予香港TALENT公司之物
29 流方面：

30 1.查案外人趙令富自99年10月25日起擔任上訴人之負責人，
31 其夥同上訴人之業務經理林海歲及案外人方秀利，係假借

01 本件上訴人外銷電話儲值卡予香港TALENT公司之名，共同
02 從事冒退營業稅之不法行為，實則依下列物流等事證分
03 析，本件上訴人並「無」對香港TALENT公司具有外銷貨物
04 之事實：

05 (1)上訴人之業務經理林海歲於本件被上訴人詢問時證稱：

06 上訴人負責人趙令富於99年設立群永公司，其即任職於
07 該公司負責業務，大概100年間開始做電話儲值卡買賣。
08 關於本件所涉電話儲值卡是賣給香港TALENT公司，聯繫
09 窗口是陳華等語（談話紀錄參原處分卷第232及369
10 頁）。其於本件冒退營業稅12,361,811元之刑案偵審
11 時，亦為相同之供述，係有卷外士林地院刑事判決可供
12 參照。

13 (2)至於刑案共犯方秀利則於臺北關訪談時陳稱：

14 ①伊係任職於丞鷹公司，因群永公司林海歲邀請一同合
15 作，即配合將電話儲值卡出口至香港，再原箱原貨快遞
16 復運進口，貨物未實際出口，目的係為冒退營業稅等語
17 明確（談話紀錄參原審106年度訴字第278號卷第275至2
18 77頁）。

19 ②又關於安排不實物流作業之操作手法，亦有方秀利於刑
20 案偵審時供稱：電話儲值卡是賣給國外香港地區的廠商
21 TALENT，廠商全名伊只記得TALENT，是用航空貨運，合
22 作貨運行是萬國航空貨運代理股份有限公司（下稱萬國
23 公司），負責報關的業者也是萬國公司，該電話儲值卡
24 是塑膠卡片，丞鷹公司與上訴人一起研發IPTV卡，就是
25 網路電視，可以從網路看電視，須要透過網路，手機及
26 電腦都可以使用，林海歲比較熟悉如何使用IPTV卡，是
27 林海歲告知有這樣的生意，說客戶需要這樣的儲值卡，
28 所以要伊一起來做，伊自己沒跟香港的TALENT公司聯絡
29 過，都是林海歲負責聯絡，因為當時該生意是林海歲接
30 洽等語。

31 ③方秀利復於原審法院另案之冒退營業稅案件到庭證稱：

電話儲值卡貨物會寄到香港上興快遞公司（下稱香港上興公司）係因為林海歲告知寄到那裏。伊不清楚香港TALENT公司進口電話儲值卡作何用途，伊都透過林海歲接這個單子，伊只知道可以結合網路電視，伊沒有跟香港TALENT公司接洽過語（筆錄參原審法院106年度訴字第465號卷第217至219頁）。

④方秀利亦於臺北關訪談時陳稱：

伊出口電話儲值卡係與萬國公司接洽，且係與萬國公司劉漢祥經理聯繫，以確認是否完成報關手續（談話紀錄參原審法院106年度訴字第278號卷第275至276頁）。復運進口電話儲值卡退回國內之鉅威實業有限公司（下稱鉅威公司），再由鉅威公司於國內銷售，伊係由群永公司林海歲經理指導，並經其邀請一同合作，出口後所退營業稅，扣除運費、保險費、報關費及與鉅威公司相互匯款之手續費等成本後，再與鉅威公司平分，不實出口之目的係為了退營業稅等語（談話紀錄參原審法院106年度訴字第278號卷第276至277頁）。

(3)再依代辦上訴人出口貨物之萬國公司國外部經理劉漢祥於臺北關訪談時，陳稱：系爭貨物出口前之運送係由該公司配合運通公司，到上訴人公司收取運送至永儲，再由上訴人將報關文件以E-MAIL或傳真給萬國公司，辦理報關及進倉事宜，萬國公司應上訴人要求，直接將出口貨物寄送給香港上興公司，並非寄送給香港TALENT公司等語（參原處分卷第206至205頁）。

(4)復依代辦上訴人進口快遞貨物之東慶國際通運有限公司（下稱東慶公司）經理張展維於臺北關訪談時，陳稱：該公司收取進口報關費用之對象為上興快遞公司等語（參原處分卷第188頁）。

(5)另依臺灣上興國際有限公司（下稱臺灣上興公司）進口部經理陳春為於臺北關訪談時，陳稱：香港上興公司為該公司之香港分公司，香港上興公司收到萬國公司代理

之出口貨物後，隨即依據方秀利之指示，將上訴人及訴外人丞鷹公司2家公司之出口貨物，原箱原貨由香港上興公司再寄回臺灣上興公司，並由方秀利自行至臺灣上興公司以現金支付運費及領貨，該公司以每公斤180元收取費用，再以每公斤10元支付東慶公司報關費用等語綦詳（參處分卷第184至183頁）。

(6)上述萬國公司、上興公司、東慶公司乃實際辦理系爭貨物進出口之人，對於運送情形最為知悉，每批進出口模式相同，復與上訴人素無恩怨，殊無在臺北關通知談話時，為上訴人不利陳述，謊稱上訴人是原箱原貨再進口之理。則被上訴人認上訴人本件對香港TALENT公司之外銷交易並非真實，核屬有據。

(7)據臺北關函請行政院大陸委員會香港事務局（下稱陸委會香港事務局）協查本案買受人香港TALENT公司購買上訴人塑膠電話卡相關事宜，復據陸委會香港事務局商務組覆稱：「本組於本年（104年）4月27日函請香港TALENT公司回復有關電話卡等相關問題，並於104年4月30日接獲自稱是香港TALENT公司員工吳小姐來電告稱，其負責人不認識……群永實業有限公司，TALENT公司亦非從事塑膠電話卡買賣……。」等語，有陸委會香港事務局商務組104年6月1日台港(商組)字第0151178號函可稽（參原處分卷第211頁），顯見香港TALENT公司既非從事與電話儲值卡相關業務，亦不認識上訴人，上訴人主張其與香港TALENT公司長期交易往來，已與常情相違。上訴人雖主張陸委會前開函文不足採信云云，然陸委會前開函文係據香港TALENT公司員工吳小姐就其以公司員工之身分經歷所為之陳述，陸委會據以製成函文回覆臺北關，且該員工與上訴人素無相識，衡情亦無故意為不實不利於上訴人陳述之必要，其所為之陳述，應堪採信。

(8)況方秀利亦於原審另案之冒退營業稅案件到庭證稱：伊不清楚香港TALENT公司進口電話儲值卡作何用途，伊都

01 透過林海歲接這個單子，伊只知道可以結合網路電視，
02 伊沒有跟香港TALENT公司接洽過等語（參原審法院106年
03 度訴字第465號卷第217至219頁）。倘若上訴人主張之出
04 口報單為真實交易，則上訴人長期出口系爭貨物予香港T
05 ALENT公司，金額甚大，然經手人方秀利竟對於其所出口
06 貨物之用途不甚清楚，與香港TALENT公司亦從未接洽
07 過，所寄送之地點又係香港上興公司，顯見上訴人主張
08 其有出口銷貨予香港TALENT公司，委無足採

09 (9)至上訴人之業務經理林海歲雖於原審法院另案之冒退營
10 業稅案件到庭證稱：有關香港TALENT公司的訂單，伊係
11 與TALENT公司的陳華聯絡，系爭儲值卡係用來收視IPTV
12 使用等語。然林海歲亦陳稱其不認識香港TALENT公司的
13 負責人（參原審法院106年度訴字第465號卷第229頁背
14 面），果若上訴人係由林海歲與香港TALENT公司接洽，
15 且又長期有交易，金額又甚大，則衡情林海歲應能很清
16 楚知悉香港TALENT公司之負責人陳華，然林海歲竟陳
17 稱：伊自己在海關大樓打電話給陳華，陳華跟伊說他不
18 是陳華等語（參原審法院106年度訴字第465號卷第230
19 頁），林海歲竟對與其長期交易之人，無法提出其詳實
20 資料，實與常情相違，林海歲所稱上訴人有與香港TALEN
21 T公司為真實交易等情，顯難信為真實。

22 (10)上訴人主張係向國內鉅威公司採購國內3大電信業者之儲
23 值卡，外銷至香港TALENT公司，上訴人於系爭期間報運之
24 出口貨物係中華電信、台灣大哥大、遠傳電話儲值卡（出
25 口報單等參原處分卷第175、369、202至200、169至108
26 頁）。然查，依該等國內3大電信商說明儲值預付卡之使
27 用方式，可見國內3大電信公司之電話儲值卡，僅限國內
28 使用，未提供國際漫遊服務，無法於國外使用，且無法於
29 國外直接購買，衡情香港TALENT公司並無購買我國電信公
30 司儲值卡之需求，被上訴人認上訴人並無外銷電話儲值卡
31 予香港TALENT公司之事實，即非無據。

01 (11)上訴人雖主張系爭儲值卡係用於該公司與鉅威公司、丞鷹
02 公司共同研發所謂IPTV系統上，可直接在大陸收看臺灣之
03 電視節目，並提出鉅威公司IPTV平台企畫書為證（參原審
04 法院106年度訴字第278號卷第15至第16、第35至第68
05 頁）：

06 惟查，倘依上訴人主張其與鉅威公司、丞鷹公司共同研發
07 IPTV系統，而具有3大電信所不知，可結合電話儲值卡在
08 大陸收看臺灣電視節目之商機，則依常情理應有支出研發
09 成本及費用。然依上訴人、丞鷹公司及鉅威公司101年至1
10 04年度營利事業所得稅營業成本明細表均申報為買賣業，
11 上訴人、丞鷹公司及鉅威公司之損益表未列有研究費（參
12 原審卷一第420至501頁），並無申報研發人員等相關成本
13 費用，且查鉅威公司101年至104年度營利事業所得稅資產
14 負債表之固定資產並無申報該企畫書所載之播放器、伺服
15 器等機器設備（參原審卷一第434至444頁），上訴人主張
16 其與鉅威公司、丞鷹公司共同研發開發IPTV軟硬件，顯係
17 不實，核無足採。況依上訴人所提上開IPTV平台企畫書內
18 容，亦無關於IPTV系統與電話儲值卡之關聯性之記載，而
19 電話儲值卡如何使用該系統，上訴人始終未能提出有關香
20 港TALENT公司任何資料或該公司向上訴人購入系爭儲值卡
21 之實際收貨證據，自難認定儲值卡係供所謂IPTV系統之儲
22 值卡使用及上訴人與香港TALENT公司交易之存在。

23 2.按臺灣上興公司係總公司，香港上興公司係其分公司，即
24 臺灣上興公司係掌控其所轄分公司各項事務之法人。並且
25 臺灣上興公司經理人陳春為已證陳，香港上興公司收到萬
26 國公司代理上訴人出口報關之貨物後，隨即依據方秀利之
27 指示，將上訴人之出口貨物，原箱原貨由香港上興公司再
28 寄回臺灣上興公司，並由方秀利自行至臺灣上興公司以現
29 金支付運費及領貨，該公司以每公斤180元收取費用等語
30 綦詳，已如上述。原審法院亦再發函詢問臺灣上興公司有
31 關情節，該公司於109年8月12日具狀回覆表示其所管「香

01 港上興公司沒有跟香港TALENT公司的人接洽過」「都是透
02 過方秀利小姐的指示通知何時會有貨到香港上興再直接安
03 排寄回臺灣」等情明確（參原審法院卷二第452頁）。

04 3.又因刑案共犯方秀利陳稱，其原箱原貨出口事宜，係委託
05 臺灣萬國公司辦理出口寄送貨物及報關等，已如上述。並
06 且臺灣萬國公司國外部經理劉漢祥於臺北關訪談時，陳稱
07 萬國公司應上訴人要求，直接將出口貨物寄送至香港上興
08 公司收受，又提單係記載香港上興公司之收貨地址為「香
09 港九龍土瓜灣道82-84號興華中心4字樓12室」，貨物並非
10 寄送給香港TALENT公司等情（參原處分卷第202、205至20
11 6頁），亦如上述。再因臺灣萬國公司係委託香港飛駒空
12 運有限公司（下稱香港飛駒公司）辦理香港地區之送貨事
13 宜，原審法院則透過陸委會香港辦事處等，向香港飛駒公
14 司為詢問。嗣109年9月14日經香港飛駒公司答覆：其確係
15 臺灣萬國公司之香港代理商之一，亦有處理卷附託運單
16 （即原審卷二第464頁）之香港地區送貨事宜，並且其實
17 際係送貨至託運單所示地址「香港九龍土瓜灣道82-84號
18 興華中心4字樓12室（註：係香港上興公司之地址）」等
19 情可佐（參原審卷二第458至464頁）。

20 4.綜言之，貨送買方始為交易常態，惟上訴人卻將貨送快遞
21 公司香港上興公司，而非送交買方TALENT，此經刑案共犯
22 方秀利、上興公司、萬國公司、香港飛駒公司等一致證述
23 貨物係送至香港上興公司收受，並非送到香港TALENT公司
24 等情明確。並且香港TALENT公司負責人不認識上訴人，該
25 公司亦非從事塑膠電話卡買賣業務，上訴人亦未能舉證所
26 出口貨物確實係交付予買方香港TALENT公司收受，自難認
27 所述對香港TALENT公司之外銷交易屬實。

28 (四)關於上訴人出口系爭貨物予香港TALENT公司之金流方面：

29 1.營業人銷售貨物申報適用零稅率之要件除須符合加值型及
30 非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第7條各款規定外，
31 尚須於外銷貨物因此取得外匯收入，然按中央銀行外匯局

01 提供資料顯示，系爭期間內上訴人取得外幣款項之匯款通
02 知書其「匯款人」名稱雖經記載為TALENT公司，惟該匯款
03 人之地址竟是「RM. 5, 5F., NO. 18, LN. 48, XINGSHAN RD., NE
04 IHU DIST., TAIPEI CITY 114, TAIWAN(R.O.C)」(參原審
05 卷一第522、526至534頁)，該址實屬國內鉅威公司登記
06 地址「臺北市○○區○○路00巷00號5樓之5」之英譯(參
07 原審卷一第324頁)。則被上訴人認上訴人係刻意安排形
08 式上之金流紀錄以掩飾假出口之不法行徑，即非無據。

09 2.次查，上訴人本件100年至104年雖申報外銷電話儲值卡予
10 香港TALENT公司，總共產生上述外銷零稅率銷售額達249,
11 938,705元，然自中央銀行外匯局提供之明細資料可知
12 (參原審卷二第105頁共32筆及第107頁資料編號25以下共
13 9筆)，上訴人本件僅獲有41筆(32+9)美金外匯，其中
14 10筆美金6.78元至6.63元不等之款項係匯費(即原審卷二
15 第107頁資料編號26、27、30、31及第105頁資料編號34、
16 36、37、40、42、43；匯費之計算方式參原審卷一第524
17 頁)，該等匯費合計為美金66.57元(6.78+6.65+6.65
18 +6.67+6.65+6.65+6.63+6.63+6.63+6.63)。另有
19 「境外TALENT公司」於102年9月26日、103年5月26日至28
20 日、103年9月15日至23日等期間，先後以其開設於上海商
21 銀香港分行(SCSBHKHH)之「600026」號銀行帳戶(匯款
22 單等參原審卷一第524至534頁)，對上訴人匯款10筆款
23 項，分別為美金45,438.22元、93,449.85元、86,982.55
24 元、108,066.33元、108,064.35元、108,064.35元、108,
25 066.37元、108,066.37元、85,413.37元、62,758.37元
26 (即原審卷二第107頁資料編號25、28、29、32、33及第1
27 05頁資料編號35、38、39、41、44)，前開款項合計為美
28 金914,370.13元(45,438.22+93,449.85+86,982.55+1
29 08,066.33+108,064.35+108,064.35+108,066.37+10
30 8,066.37+85,413.37+62,758.37)。

01 3.然而，該等美金914,370.13元之匯款人實際「並非香港TA
02 LENT公司」，而係設籍於加勒比海地區的「安圭拉TALENT
03 公司」。又該安圭拉TALENT公司實際係由本件上訴人負責
04 人趙令富之配偶林金蕊於102年3月間所設立之公司（參原
05 審卷二第25至30頁），林金蕊並隨即於102年5月27日利用
06 安圭拉TALENT公司之名義，於上海商銀香港分行開設上述
07 「600026」號銀行帳戶（安圭拉TALENT公司之銀行開戶及
08 公司資料等參原審卷二第11至30頁）。嗣102年9月、103
09 年5月、103年9月等期間，上訴人之負責人等即利用安圭
10 拉TALENT公司之該「600026」號銀行帳戶，對上訴人為上
11 述10筆之匯款美金914,370.13元，以製造形式上之外匯金
12 流紀錄等情，已如上述。

13 4.又查，安圭拉TALENT公司自成立以來，並未於香港地區展
14 開任何業務，亦有林金蕊之資訊聲明書在卷可稽（參原審
15 卷二第23至24頁）。復佐以參與群永公司及丞鷹公司冒退
16 營業稅犯行之刑案共犯方秀利，於臺北關訪談時陳稱：電
17 話儲值卡出口至香港，則貨物並未實際出口，之所以有匯
18 款紀錄，其目的係為了退營業稅等語明確（談話紀錄參原
19 審106年度訴字第278號卷第277頁）。益見林金蕊係利用
20 安圭拉TALENT公司之名義開設該「600026」號銀行帳戶，
21 以供佯裝成「（香港）TALENT公司」對上訴人匯款，製造
22 不實之外匯紀錄，從事冒退營業稅之不法行為。

23 5.趙令富又另於101年11月6日以上訴人之名，於臺灣銀行大
24 安分行開設0000000000號外匯綜合存款帳戶（下稱上訴人
25 之OBU帳戶），並於102年9月、103年5月、103年9月等期
26 間，自上訴人名下之該OBU帳戶將美金款項轉帳至上訴人
27 於同一分行設立之000000000000號活期存款帳戶內（下稱
28 上訴人之活存帳戶），為上訴人製造另一不實外匯來源之
29 渠道（21筆外匯金額參原審卷二第105頁資料編號45至6
30 5；銀行開戶資料等參同卷第109及237頁）。上訴人利用
31 自己之上述OBU帳戶製造21筆外匯金流假象，其金額共計

美金914,470.18元（原審卷二第105頁資料編號第45至65號等21筆外匯之加總）。

6.申言之，上訴人本件於100年5月至104年4月間申報零稅率銷售額達249,938,705元，以供冒退營業稅達12,361,811元，已如上述。上訴人之負責人趙令富，夥同其他行為人，利用安圭拉TALENT公司之銀行帳戶製造不實外匯金額美金914,436.70元（匯款914,370.13元＋匯費66.57元），渠等並又利用上訴人名下之OBU帳戶製造不實外匯金額美金914,470.18元等節，亦如上述。復按中央銀行外匯局之歸戶彙總表顯示，上訴人之外匯收入僅有美金1,828,906.88元（參原審卷二第104頁），然上訴人外匯收入之該彙總金額美金1,828,906.88元，即係由上述美金914,436.70元（利用安圭拉TALENT公司之銀行帳戶所製造），連同上述美金914,470.18元（利用上訴人之OBU帳戶所製造）等二部分金流假象所構成（ $914,436.70 + 914,470.18 = 1,828,906.88$ ）。

7.至於上訴人所聲稱其出口電話儲值卡之買方「香港TALENT公司」，則查「無」其給付外匯款項予上訴人之紀錄。再者，上訴人本件係於100年5月至104年4月間申報零稅率銷售額達249,938,705元，惟上訴人僅於上述「102年9月、103年5月、103年9月」等期間有41筆外匯收入之表象，其餘100年5月至102年8月、102年10月至103年4月、103年6月至8月、103年10月以後等期間，上訴人均無外匯收入之紀錄。此外，就上訴人所製造之外匯金流彙總美金1,828,906.88元而言，若按匯率1：30估計，僅約新台幣54,867,206元（ $1,828,906.88 \times 30$ ），相較於上訴人申報之對「香港TALENT公司」外銷電話儲值卡之零稅率銷售額新台幣249,938,705元，顯然尚有高達1.95億餘元（2.4994億-0.5487億）之銷售額，查無上訴人之外匯收入紀錄。

8.從而，上訴人雖申報100年5月至104年4月間對香港TALENT公司外銷電話儲值卡249,938,705元，惟香港TALENT公司

並無給付外匯款項予上訴人之事實，至於安圭拉TALENT公司雖對上訴人有美金匯款914,436.70元，惟上訴人並無對安圭拉TALENT公司外銷貨物。又上訴人係外銷貨物之人，竟然由上訴人對上訴人自己給付美金外匯914,470.18元之貨物價金。此外，上訴人100年5月至104年4月間長期申報對香港TALENT公司外銷貨物達2.4993億餘元，然其中高達1.95億餘元之銷售額，上訴人並無外匯收入可言。基於前述諸多異常金流情事，則被上訴人認上訴人本件並未自香港TALENT公司取得真實外匯款項，上訴人對香港TALENT公司之零稅率銷售額249,938,705元並非真實，並認上訴人僅係假借出口之名，以遂行冒退營業稅12,361,811元之目的，核屬有據。

9.至於上訴人主張，卷附匯款單（參原審卷一第524至534頁）已顯示香港TALENT公司係有自其上海商銀香港分行之第600026號銀行帳戶，對上訴人為美金之匯款云云，核與上述該第600026號銀行帳戶之開戶資料及中央銀行之外匯歸戶資料等事實，均不相符。是被上訴人依據上訴人系爭出口貨物之物流及金流事證，認定上訴人自100年5月至104年4月間，在無實際交易情況下，以假出口方式，虛報零稅率銷售額，藉以冒退營業稅，乃對上訴人核定補徵營業稅額12,361,811元，尚無不合。

(五)有關發回意旨部分：

1.本院發回判決意旨略以：上訴人主張其出口之電話儲值卡來源，主要係向鉅威公司購進國內三大電信之電話儲值卡，僅有2次係向丞鷹公司調貨；又上訴人主張其出口電話儲值卡，歷年經海關辦理實際查驗多達18次，通關方式載明為C3者，即是以實際查驗貨物方式辦理通關，則上訴人本件是否確實有進貨（電話儲值卡），並實際將該貨物外銷，事實審法院應加以調查釐清一節，析述如下：

(1)本件上訴人聲稱所申報之零稅率銷售額249,938,705元均係對香港TALENT公司出口電話儲值卡所生云云；然

而，實際係上訴人之業務經理林海歲夥同方秀利，要求代辦出口之業者萬國公司直接將出口貨物寄送給香港上興快遞公司，並非寄送給香港TALENT公司。香港上興快遞公司收到貨物後，隨即依據方秀利之指示，將上訴人之出口貨物，原箱原貨由香港上興快遞公司再寄回臺灣上興快遞公司，並委由東慶公司代辦進口報關事宜。再由方秀利自行至臺灣上興快遞公司以現金支付運費及領貨，該公司則以每公斤180元向方秀利收取費用，再以每公斤10元支付予東慶公司之辦理進口報關費用。前情業經行為人方秀利、萬國公司國外部經理劉漢祥、東慶公司經理張展維、上興快遞公司進口部經理陳春為等人證述綦詳，均如上述。

(2)並且方秀利、劉漢祥、張展維、陳春為等相異之數人，渠等所證言之前開進出口物流模式，係可先後連接貫串無齟齬，甚且臺灣上興快遞公司連每公斤係按180元向方秀利收取費用，該公司再以每公斤10元對東慶公司支付代辦進口報關之費用等細節均可具體陳明。再者，萬國公司、上興公司、東慶公司等數家個別業者，乃係實際辦理系爭貨物進出口之人，對於運送情形最為知悉，每批進出口模式相同，復與上訴人素無恩怨，殊無在臺北關通知談話時，為上訴人不利陳述，謊稱上訴人是原箱原貨再進口之理。

(3)再佐以方秀利證稱：伊沒有跟香港TALENT公司接洽過，伊係由群永公司林海歲經理指導及合作，將復運進口之電話儲值卡退回予國內之鉅威公司，再由鉅威公司於國內銷售，不實出口之目的係為了退營業稅，所退營業稅，扣除運費、保險費、報關費及匯款手續費等成本後，再與鉅威公司平分等假出口之具體情節。連同上述中央銀行外匯局之歸戶紀錄、與上訴人無交易之安圭拉TALENT公司之匯款紀錄、上訴人之臺銀大安分行OBU帳戶之轉帳紀錄等異常金流情形。並再參酌臺北關人員林

01 健合於刑案法院審理中結證稱：機動隊查到群永公司、
02 丞鷹公司分別以快遞報關貨物進來，發現該貨物外包裝
03 紙箱上存有出口的航空標籤，照理說進口貨物不會有出
04 口的航空標籤，顯然是從我們這裡海關出口貼航空標
05 籤，結果沒有把航空標籤撕掉又進來，航空標籤可以查
06 到出口報單號碼，就發現群永公司、丞鷹公司，我們是
07 由航空標籤勾稽到出口報單等語（參卷外被上訴人答辯
08 六狀附件第48頁），亦有查獲照片在卷可查（參原審10
09 6年度訴字第278號卷第114頁）。

10 (4)又陸委會香港事務局商務組曾於104年6月1日以台港（商
11 組）字第0151178號函覆臺北關，據香港TALENT公司員工
12 回電稱他們的負責人不認識群永公司及丞鷹公司，該公
13 司亦非從事塑膠電話卡買賣等語甚明（參原處分卷第211
14 頁）。復經原審法院向上興公司及香港飛駒公司查詢，
15 其等亦均稱上訴人之貨物抵達香港實際係由香港上興公
16 司收受，並非送交香港TALENT公司等情，亦均如上述。

17 (5)從而，根據前開諸多不同且獨立來源之供述及非供述證
18 據所顯示，堪認本件上訴人群永公司係由林海歲及方秀
19 利等人將貨物委由萬國公司報關出口後，直接寄送至香
20 港上興公司（並非香港TALENT公司），繼由香港上興公
21 司委由東慶公司辦理進口報關，貨物則寄送至臺灣上興
22 公司，續由方秀利親自領取貨物及付費，而循環從事假
23 出口之操作，並佯裝上訴人係對香港TALENT公司從事外
24 銷，嗣據以虛報零稅率銷售額，以達冒退營業稅之目
25 的。則被上訴人認上訴人本件對香港TALENT公司之外銷
26 交易並非真實，並認上訴人對香港TALENT公司之系爭假
27 出口銷售額249,938,705元，並無零稅率之適用，核屬有
28 據。既然上訴人本件並「不具備」上述「該外銷行為屬
29 真實並有零稅率之適用」此要件，就上訴人不法冒退之
30 營業稅12,361,811元，被上訴人自得命上訴人返還，則

被上訴人本件對上訴人核定補徵營業稅12,361,811元，即無不合。

(6)至於上訴人所主張其出口之電話儲值卡來源，主要係向鉅威公司購進國內三大電信之電話儲值卡，僅有2次係向丞鷹公司調貨云云；充其量亦僅係上訴人或許曾經向鉅威等公司購買過電話儲值卡，尚不足憑以證實上訴人向鉅威等公司購買之電話儲值卡果真有出口至香港TALENT公司，上訴人亦無可供詳實勾稽之帳證可言，則上訴人本件「向鉅威等公司進貨」及「對香港TALENT公司」外銷，此二者間之因果關連性即無以建立，此部分亦難以對上訴人為有利之認定。

(7)又上訴人主張其出口電話儲值卡，歷年以C3方式通關而經海關辦理實際查驗多達18次，出口為真云云；然查按臺北關人員林健合於刑案法院審理中結證稱：有些驗貨關員程度沒有很好，不知道他看到的是什麼，塑膠製品非正確貨名，驗貨關員沒有做正確的修正或補充，雖然是C3驗貨，但有瑕疵，驗貨關員對於原申報事項沒有改正或加註，所以貨名還是出現塑膠製品等語（參卷外被上訴人答辯六狀附件第50頁）。復審酌不法行為人方秀利、萬國公司國外部經理劉漢祥、東慶公司經理張展維、上興快遞公司進口部經理陳春為等人之上開證述，以及海關查獲上訴人進口之貨物其等外包裝紙箱上存有出口的航空標籤等情，可見上訴人係有原貨出口再進口之循環操作手法。從而，一者因驗貨關員標準不一，而未能正確查驗貨物，非無可能。再者，縱使海關人員於查驗貨物當時看到「塑膠製品」，亦難以僅憑貨物外觀之查驗即可查出上訴人出口復運進口之行為性質，亦難以僅憑貨物外觀之查驗即可知悉「香港TALENT公司」係不實之買受人等不法情節，則上訴人所稱以C3方式通關，即表徵上訴人對「香港TALENT公司」之外銷均屬真實云云，亦難憑採。

01 2.本院發回判決意旨復交查鉅威公司既已開立發票給群永公
02 司，群永公司據以申報進項稅額，並於外銷時申請退還，
03 足見鉅威公司有按期申報營業稅，如何否定其有銷售電話
04 儲值卡給群永公司之事實？而群永公司如多次經海關驗明
05 有實際以電話儲值卡出口之事實，衡諸常情，其必已支付
06 貨款（含稅），銷售方鉅威公司也必已依法申報營業稅，
07 群永公司始能於外銷時申請退還，如何認定群永公司係冒
08 退營業稅，事實審法院應加以調查釐清一節，析述如下：

09 (1)經查，案外人鉅威公司於100年至104年間長期涉有開立
10 不實銷售統一發票供他人充作進項稅額之不法行為（參
11 卷外被上訴人答辯六狀附件第23至24頁），則鉅威公司
12 對本件上訴人群永公司開立之銷貨發票（參原審卷一第
13 324至382頁），交易是否真實，並非無疑。並且，按上
14 訴人提示之訂購單所載，上訴人於103年2月至同年11月
15 間向鉅威公司購買電話儲值卡，上訴人之訂購單記載該
16 期間均係以鉅威公司之經手人蔣德發先生為交易聯絡
17 人，又該等訂購單經蓋有鉅威公司之發票章載有負責人
18 孫慧玲之姓名（參原審卷一第384至410、504頁），除
19 前述蔣德發及孫慧玲（蔣德發之配偶）外，別無其他鉅
20 威公司人員之參與。惟查，鉅威公司之實際負責人蔣德
21 發於102年12月23日至103年10月8日係處於入監服刑狀
22 態（參卷外被上訴人答辯六狀附件第75頁），則上訴人
23 如何可得與受刑人蔣德發連絡交易品項、交易數量、交
24 易價格、履行期限、付款條件等種種買賣細節事項，顯
25 有疑義。

26 (2)再者，蔣德發之配偶孫慧玲於刑案偵審時亦證稱：我在
27 鉅威公司實際上沒有做事，負責所有業務是被告蔣德
28 發，我知道鉅威公司賣儲值卡，我不清楚向何人批貨，
29 也不知道賣給何人儲值卡，我在家中照顧婆婆，沒有在
30 外面工作等語（參卷外被上訴人答辯六狀附件第43
31 頁）。則雖然系爭訂購單蓋有鉅威公司之發票章載有負

責人孫慧玲之姓名，惟孫慧玲並未與本件上訴人從事交易。顯見該等訂購單係上訴人負責人趙令富等人安排進貨交易流程以應付稅捐機關查核所製作之書面交易資料，難以採信。

(3)上訴人本件對香港TALENT公司之外銷並非真實，已不具備「該外銷行為屬真實並有零稅率之適用」此要件，並且上訴人本件所稱「向鉅威等公司進貨」及「對香港TALENT公司」外銷，其進貨與銷貨間之物流及金流因果關連性無從認定，亦如上述，可見上訴人本件依法並無申請退回營業稅（進項稅額）之適用。至於鉅威公司是否按期申報營業稅，並不影響本件上訴人假出口冒退營業稅之認定結果，併予敘明。

3.本院發回判決意旨交查當今社會之商業行為，由於網路虛擬通路之盛行，國界之壁壘已漸漸模糊，在YAHOO拍賣、露天拍賣等知名網站，常見電話儲值卡序號之交易型態，即買方付款後，賣方以電子郵件告知一組序號，再由買方自行儲值，而無需實際交付電話儲值卡本體，香港TALENT公司自有可能利用網路交易方式，自行將儲值卡序號售予在台灣的外籍人士、外勞等，事實審法院應加以調查釐清一節，析述如下：

(1)上訴人雖提示YAHOO拍賣、露天拍賣等網站有販售國內三大電信業者電話儲值卡之情形，然中華電信公司、遠傳電信公司之電話儲值卡無法在國外使用，而臺灣大哥大電話儲值卡須在國內申請門號，方可在特定之大陸、香港、日本等地區使用等情，已如上述。況上訴人所提出之上開販售電話儲值卡網頁係108年1月24日之資訊（參原審卷一第59至69頁），並非上訴人出口電話儲值卡之100年至104年間，電話科技日新月異，一日千里，難以現今電話使用情形回推數年前之使用狀況，此部分尚難據以對上訴人為有利之認定。

01 (2)再者，國內三大電信公司之電話儲值卡僅限國內使用，
02 因未提供國際漫遊服務而無法於國外使用，且無法於國
03 外直接購買，有國內三大電信公司及電話儲值卡之主要
04 業者全虹企業股份有限公司（下稱全虹公司）表示銷售
05 的電話卡最終使用者是在臺的外籍人士，另一主要業者
06 統振股份有限公司亦稱其銷售予鉅威公司之電話預付卡
07 其最終消費者以外勞居多等情可稽（參原處分卷第216
08 至225頁），上訴人無理由買受無法於國外使用之國內
09 三大電信商儲值卡，將實體塑膠卡片運銷至香港後再輾
10 轉出售予在臺外籍人士等。且香港TALENT公司並非真實
11 買受人，係有種種不同來源之供述證據及非供述證據等
12 可供審酌，已如上述。亦有陸委會香港事務局商務組10
13 4年6月1日台港(商組)字第0151178號函表示，係查得香
14 港TALENT公司並非從事與電話儲值卡相關業務，亦不認
15 識上訴人等情在案（參原處分卷第210至211頁），則上
16 訴人主張其與香港TALENT公司長期交易往來，顯有疑
17 義。

18 (3)又若果真如上訴人所稱100年至104年間香港TALENT公司
19 已可經由網路虛擬通路在YAH00拍賣、露天拍賣等網站
20 以無實體方式販售系爭電話儲值卡，則上訴人於100年
21 至104年間當時即可將儲值卡序號直接售予香港TALENT
22 公司，上訴人即無需交付電話儲值卡本體予香港TALENT
23 公司，然則上訴人竟捨此不為，反而採用塑膠卡片之實
24 體包裝、交運、報關、清關、領物等等繁雜冗長交易方
25 式，顯然徒增上訴人之成本及風險，亦顯然侵蝕上訴人
26 之銷售利潤，有違一般商業交易常規，上訴人主張洵無
27 可採。

28 4. 本院發回判決意旨交查群永公司主張海關雖曾於104年3月
29 2日查扣以群永公司名義所進口之台灣大哥大儲值卡一批
30 （參見原處分卷第262頁），然而，該批貨物進口品名明
31 確記載為「replacement」，即換貨之意，係香港TALENT

01 公司欲將台灣大哥大儲值卡換為遠傳儲值卡，群永公司於
02 104年3月16日即依香港TALENT公司要求出貨，香港TALENT
03 公司亦曾於102年12月17日辦理退貨自明等情，是否屬
04 實？群永公司對於104年3月16日再行出口的電話儲值卡
05 （參見原處分卷第170頁編號94）是否亦已申請退稅，且
06 為本件原處分追繳的範圍？如果群永公司於104年3月16日
07 所出口的電話儲值卡並未復運進口，為何一併追繳其退
08 稅？事實審法院應加以調查釐清一節，析述如下：

09 (1)經查，英文所謂「replacement」一詞，不僅單指「替
10 換」之義，尚有「補充」之別義（參國家教育研究雙語
11 資 訊 網 [http://terms.naer.edu.tw/detail/000000](http://terms.naer.edu.tw/detail/0000000/)
12 0/）。復審酌海關於104年3月2日查扣以群永公司名義
13 所進口之台灣大哥大儲值卡，實際係台灣大哥大發行之
14 「OK『補充』卡」商品，此亦有海關查扣該批OK補充卡
15 1箱（3,750張卡片）之照片等在卷可稽（參原審106年
16 度訴字第278號卷第132頁，原處分卷第122至119頁）。
17 則進口快遞貨物「簡易申報單」上載明「貨物名稱repl
18 acement」（參原審106年度訴字第278號卷第127頁），
19 係顯示上訴人所進口之該批貨物「其名稱」為「補充
20 卡」（replacement card），非指其行為性質為換貨。
21 上訴人事後改稱「replacement」係指換貨行為云云，
22 尚難憑採。

23 (2)實則香港TALENT公司並非真實買受人，並非從事與電話
24 儲值卡相關業務，亦不認識上訴人等情，均經論明如
25 上。並且上訴人雖稱香港TALENT公司曾於102年12月17
26 日辦理退貨，但查無上訴人申報退貨之紀錄。至於上訴
27 人所稱104年3月2日經海關查扣之上述OK補充卡一批，
28 亦是香港TALENT公司退回貨品云云，仍亦查無上訴人申
29 報退貨之紀錄。則上訴人所謂香港TALENT公司欲將台灣
30 大哥大儲值卡換為遠傳儲值卡、於104年3月16日即依香

01 港TALENT公司要求出貨、香港TALENT公司亦曾於102年1
02 2月17日辦理電話儲值卡退貨云云，均難採據。

03 (3)再者，有關本案上訴人對104年3月2日進口遭查扣之貨
04 物與104年2月24日申報出口之貨物係「同一批貨」既不
05 爭執，惟為何出口報單申報該批貨物價格為1,075,144
06 元（參原審106年度訴字第278號卷第125頁），同批貨
07 物之進口，上訴人卻申報其價格僅為1,050元（參原審1
08 06年度訴字第278號卷第127頁），顯然差異懸殊。則被
09 上訴人認上訴人係原貨復運進口，並採低價方式申報
10 「簡易」進口以規避海關代徵營業稅及查緝等節，尚非
11 無據。

12 (4)再者，上訴人係向海關報運進口貨物名稱「replacemen
13 t」，數量「1／BOX」，完稅價格「新台幣1,050元」
14 （參原審106年度訴字第278號卷第127頁），與海關實
15 際查驗實到貨物為OK補充卡（面額300元可打350元）計
16 3,750張，商業發票金額美金34,350元（新台幣1,075,1
17 44元）等情（參原審106年度訴字第278號卷第125及132
18 頁），顯然不同；系爭OK補充卡若果真係運回供「換
19 貨」，交易人何須隱匿貨物價值。又若如上訴人所稱係
20 「換貨」之交易性質，則自應有相關交易往來文件如：
21 遠傳儲值卡與台灣大哥大補充卡張數、價值如何互抵或
22 換算，換貨原因、與何人聯絡及是否有期限、時間、地
23 點等，然上訴人均未舉證說明。此外，若其本次104年3
24 月2日申報價值新台幣1,050元為貨物之真實價值，則前
25 次104年2月24日出口之貨物價格高達新台幣1,075,144
26 元，顯係低價高報，生有虛增零稅率銷售額（退稅限
27 額）之不法情事，亦屬異常。從而，上訴人主張進口快
28 遞貨物簡易申報單上載明貨物名稱「replacement」，
29 係指「換貨」云云，不足採據。

30 (5)至於群永公司於104年3月16日再行出口電話儲值卡（出
31 口報單CH0410300724號），係申報104年3及4月期間之

01 零稅率銷售額1,183,666元（參原處分卷第35頁），連
02 同另一筆出口零稅率銷售額1,189,692元，二者合計2,3
03 73,358元（零稅率銷售額清單參原審卷二第102頁），
04 屬本件以香港TALENT公司為不實買受人之零稅率銷售額
05 249,938,705元其中一部分（參原審卷二第54頁）。又
06 上訴人以該104年3月及4月期間之零稅率銷售額2,373,3
07 58元（1,183,666+1,189,692），申報得退稅之限額11
08 8,668元（零稅率銷售額2,373,358元 $\times$ 5%，參原審卷二
09 第101至102頁），亦係本件冒退營業稅總額12,361,811
10 元其中一部分。由於上訴人本件「100年5月至104年4
11 月」申報之零稅率銷售額總計249,938,705元（參原審
12 卷二第55至101頁），全部係以香港TALENT公司為不實
13 之買受人所生，而上訴人本件對香港TALENT公司之外銷
14 並非真實，已不具備「外銷行為屬真實並有零稅率之適
15 用」此要件，並且上訴人本件所稱「向鉅威等公司進
16 貨」及「對香港TALENT公司」外銷，其進貨與銷貨間之
17 物流及金流因果關連性無從認定，亦如上述，可見上訴
18 人本件依法並無申請退回營業稅（進項稅額）之適用等
19 節，均如上述。

20 (6)至於上訴人於104年3月16日申報出口之電話儲值卡，嗣
21 若上訴人於「104年5月及6月以後」，再以復運進口後
22 又出口之方式虛增零稅率銷售額及其退稅限額以供不法
23 冒退營業稅，亦屬另案之情節，與本案僅係上訴人於10
24 0年5月至「104年4月」間申報不實零稅率銷售額共計24
25 9,938,705元之補徵營業稅額12,361,811元範圍無涉。

26 5.本院發回判決意旨交查群永公司主張其所出口之電話儲值
27 卡，係香港TALENT公司訂購，以作為該公司所經營之IPTV
28 系統之儲值卡使用，香港TALENT公司會將IPTV貼紙或硬卡
29 寄給群永公司，以供黏貼或包裝使用，海關亦曾實際查驗
30 進口之IPTV貼紙或硬卡而核定價值課稅，本件並無電話儲

01 值卡復運進口冒退營業稅之情等語，事實審法院應就此部
02 分加以調查釐清一節，析述如下：

03 (1)上訴人主張其與鉅威公司、丞鷹公司共同研發IPTV系
04 統，可結合電話儲值卡在大陸收看臺灣電視節目之商
05 機，則依常情理應有支出研發成本及費用。然依上訴
06 人、丞鷹公司及鉅威公司101年至104年度營利事業所得
07 稅營業成本明細表均申報為買賣業，上訴人、丞鷹公司
08 及鉅威公司之損益表未列有研究費（原審卷一第420至5
09 01頁），並無申報研發人員等相關成本費用，且查鉅威
10 公司101年至104年度營利事業所得稅資產負債表之固定
11 資產並無申報該企畫書所載之播放器、伺服器等機器設
12 備（參原審卷一第434至444頁），上訴人主張其與鉅威
13 公司、丞鷹公司共同研發開發IPTV軟硬件，顯係不實，
14 已如上述。況依上訴人所提上開IPTV平台企畫書（參原
15 審106年度訴字第278號卷第35至68頁）內容，亦「未
16 見」IPTV系統與電話儲值卡之關聯性之記載，而電話儲
17 值卡如何使用該系統，上訴人始終未能提出有關香港TA
18 LENT公司任何資料或該公司向上訴人購入系爭儲值卡之
19 實際收貨證據，自難認定電話儲值卡係供所謂IPTV系統
20 之付費使用，亦如上述。

21 (2)再者，上訴人所謂「IPTV」係指「網路電視」，又消費
22 者必須先辦理用戶註冊成為收視戶，再以信用卡或ATM
23 方式繳納「現金」予管理業者，並且係「按月或按年」
24 給付收視費用，收視戶始能透過網路觀看電視節目等
25 （上訴人提示之IPTV企畫書參原審106年度訴字第278號
26 卷第35至37、41、53、56至57頁）。次查，上訴人本件
27 聲稱出口我國三大電信業者（中華電信、遠傳、台灣大
28 哥大）之電話預付儲值卡至「香港TALENT公司」，係供
29 作消費者收視網路電視之付費使用云云；實則本件所涉
30 該等「行動電話」預付儲值卡（中華電信通話卡面額30
31 0元贈送80元、遠傳電信通話卡面額300元贈送50元、台

灣大哥大通話卡面額300元贈送50元）（參原處分卷第157至108頁），則係用於撥打電話或傳送簡訊之付費使用，非供收視網路電視付費之用。再者，消費者欲購買該等電話預付儲值卡前，必須先持自然人之身分證件等（參原處分卷第219至216頁），向前開我國電信業者申辦預付卡之門號（即未綁約之手機門號），嗣後始能於撥打電話或傳送簡訊完畢，隨即自通話卡之面額中扣除通訊費，所餘通話卡之面額若經用罄或逾效期，消費者必須再度購買載有增值密碼之預付儲值卡（參原處分卷第280至281頁），按儲值面額增值至所申辦取得之前述預付卡手機門號內以供後續通訊使用（參本案相關資料第6至25頁）。換言之，上訴人聲稱出口至「香港TALENT公司」之前開「行動電話」儲值卡，係供通話及傳送簡訊完畢立即付費使用，與上訴人所示IPTV網路電視其係按月按年向收視戶收取現金之方式，顯然不同。

(3)至於上訴人尚主張出口「遠傳公司IF499儲值卡」之實體塑膠卡片（參原處分卷第118頁）至香港TALENT公司部分，雖則該IF499儲值卡可供上網瀏覽網頁等，惟使用IF499卡進行儲值之前，亦須向我國遠傳電信公司申辦行動電話預付卡門號（參本案相關資料第17頁），並且以預付卡之儲值金額給付行動上網之費用者，僅限本國境內使用，則上訴人將IF499塑膠卡片出口至香港，尚須再從香港回售至我國境內，始能供我國境內消費者於上網時付費使用，如此輾轉入境香港、出境香港之行銷勞費，明顯徒增買賣成本與風險，有違商業常情。

(4)從而，上訴人主張本件所涉上開行動電話預付儲值卡係出口至香港TALENT公司，以作為該公司所經營之IPTV系統之儲值卡使用云云，核與該等電話預付儲值卡之使用限制及地域限制、「IPTV」系統之按月按年收取現金方式、查無「IPTV」平台設施之建置竣工等節，均有所齟齬，難認香港TALENT公司確有向上訴人採購上開行動電

01 話預付儲值卡之事實。又上訴人聲稱係香港TALENT公司
02 自香港出口IPTV貼紙或硬卡（參原審106年度訴字第278
03 號卷第138頁）予上訴人，以供黏貼或包裝行動電話預
04 付儲值卡之用云云，惟上訴人未能提示香港TALENT公司
05 之出口憑證以實其說，亦難採據。又香港TALENT公司並
06 非真實買受人，並非從事與電話儲值卡相關業務，亦不
07 認識上訴人等情，均經論明如上。則上訴人所稱IPTV貼
08 紙或硬卡是否實際使用，是否僅為某種半成品等，均不
09 影響本件之判斷。

10 6.本院發回判決意旨交查群永公司主張香港TALENT公司下訂
11 單後，係依該公司指示發送貨物至香港上興公司，再由香
12 港TALENT公司自行至香港上興公司取貨，而香港TALENT公
13 司如將IPTV貼紙或硬卡寄給群永公司，係委由香港上興公
14 司寄出予群永公司，經手處理者係香港上興公司人員與香
15 港TALENT公司人員，事實審法院應詢問直接參與其事的香
16 港上興公司，或香港TALENT公司人員一節，析述如下：

17 (1)本件對香港TALENT公司外銷電話儲值卡並非真實，業經
18 不法行為人方秀利、萬國公司國外部經理劉漢祥、東慶
19 公司經理張展維、上興快遞公司進口部經理陳春為等人
20 證述綦詳，均如上述。並且方秀利、劉漢祥、張展維、
21 陳春為等係個別相異之數人，渠等所證言之原箱原貨進
22 出口物流模式，係可先後連接貫串無齟齬，甚且臺灣上
23 興快遞公司連每公斤係按180元向方秀利收取費用，該
24 公司再以每公斤10元對東慶公司支付代辦進口報關之費
25 用等細節均可具體陳明，亦如上述。亦即，本件並非僅
26 以單獨一人之證言為判斷之準據，而係基於多種且相互
27 獨立之證據來源而為認定，先予敘明。

28 (2)再就香港TALENT公司人員部分，據臺北關函請陸委會香
29 港事務局協查本案買受人香港TALENT公司購買上訴人塑
30 膠電話卡相關事宜，復據陸委會香港事務局商務組覆
31 稱：「本組於本年（104年）4月27日函請香港TALENT公

01 司回復有關電話卡等相關問題，並於104年4月30日接獲
02 自稱是香港TALENT公司員工吳小姐來電告稱，其負責人不
03 認識……群永實業有限公司，TALENT公司亦非從事塑
04 膠電話卡買賣……。」等語，有陸委會香港事務局商務
05 組104年6月1日台港(商組)字第0151178號函可稽（參原
06 處分卷第211頁），顯見香港TALENT公司既非從事與電
07 話儲值卡相關業務，亦不認識上訴人公司，上訴人主張
08 其與香港TALENT公司長期交易往來，已與常情相違。

09 (3)次就上興公司人員部分，據臺灣上興公司經理人陳春為
10 及陳紀安於臺北關詢問時表示：「香港的上興快遞貿易
11 公司為本公司於香港之分公司」「本公司依據丞鷹公司
12 方小姐（註：方秀利）指示，將群永及丞鷹等2家公司
13 之出口貨物由香港上興快遞貿易公司再寄回本公司，並
14 由方小姐自行至本公司付運費（現金）及領貨」「丞鷹
15 方小姐指示將群永及丞鷹之貨物原箱原貨寄回台灣」
16 「丞鷹公司係以電話通話本公司陳紀安先生，協助寄回
17 台灣」「丞鷹方小姐係以現金付款，且自行至本公司領
18 貨」「本公司收取丞鷹方小姐，以每公斤新臺幣180元
19 之費用，負責包含香港出口清關、台灣進口報關及相關
20 派送貨物之費用」「本公司再依每公斤新臺幣10元，支
21 付東慶國際運通有限公司之快遞進口報關費用。此外，
22 本公司自行至機場提領已清關之貨物」等情甚明，並有
23 在場答話人陳春為及陳紀安於談話紀錄簽名以示負責
24 （參原處分卷第184至182頁）。則本件依據「直接參
25 與」群永公司原箱原貨循環物流之業者陳春為及陳紀安
26 之證言，認定上訴人並「無」對香港TALENT公司出口貨
27 物之事實，洵無不合。

28 (4)並且，原審於本件審理期間，亦再發函詢問管控香港上
29 興公司業務之臺灣上興總公司，該公司於109年8月12日
30 具狀回覆表示其所管「香港上興公司沒有跟香港TALENT
31 公司的人接洽過」「都是透過方秀利小姐的指示通知何

時會有貨到香港上興再直接安排寄回台灣」等情明確
(參原審卷二第452頁)，亦如上述。

7.至於本院發回判決意旨交查「香港TALENT公司」曾於103年匯款美金868,931.91元部分，實則該等美金868,931.91元(應係868,931.92元，尾數差0.01元)，「並非」香港TALENT公司之匯款，而係本件上訴人由自己開設於臺灣銀行大安分行之OBU帳戶，於103年5月26日至103年9月23日期間，將美金款項合計868,931.92元轉帳至上訴人開設於同一分行之活期帳戶內(中央銀行外匯局歸戶資料參原審卷二第105頁資料編號47至65逐筆加總)，佯裝成出口貨物之外匯收入等節，已如上述。實則本件並無香港TALENT公司對上訴人給付外匯款項之金流事實，亦如上述，併予敘明。

(六)綜上所述，上訴人之主張均無可採。原處分(含復查決定)對上訴人核定補徵營業稅額12,361,811元，於法並無不合，訴願決定遞予維持，亦無違誤，上訴人猶執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

四、上訴人上訴意旨除復執與原審起訴相同之主張外，另略以：

(一)原判決認定上訴人有冒退營業稅之行為，有判決不適用法則、判決理由矛盾及判決不備理由等違法情事：

1.原判決所援引之本院107年度判字第167號判決內容，係要求核退營業稅之納稅義務人，未能依稅捐機關規定提出相關證明文件，遂遭稅捐機關駁回核退營業稅之聲請，要與本件上訴人於歷年核退營業稅時，即已依法提供相關證明文件，經稅捐機關審查無誤而核退在案，全不相同。故原判決引用與本件事實不同之聲請核退階段應由納稅義務人負舉證責任之該判決，而錯誤認定稅捐機關於經審查完畢核退稅款後，如主張要撤銷核退稅款處分時，仍應由納稅義務人負舉證責任，除與稅捐稽徵法第12條之1第4項及納稅者權利保護法第11條第2項規定明顯違背外，亦與本院發回判決指明稅捐機關就課稅要件事實有舉證責任不符。

- 01 2.海關歷年來多次查驗之結果，要可證明TALENT公司僅係寄
02 交IPTV貼紙或硬卡予上訴人。原判決就此於被上訴人追徵
03 期間，有經海關查驗進口貨物係屬貼紙，非為被上訴人所
04 錯誤臆測之電話儲值卡之有利於上訴人情事，僅於判決理
05 由交代可能係海關人員標準不一，未能正確查驗貨物，任
06 意將海關人員本於法定職權之查驗作為當作虛應故事，顯
07 然與一般經驗法則不符，要難謂已就不採對上訴人有利之
08 情事為適當之說明，自有判決不備理由之違法。
- 09 3.上訴人多年來之出口三大電信電話儲值卡之行為，均經海
10 關多次查驗屬實，且香港TALENT公司僅係寄交貼紙或硬卡
11 予上訴人之行為，亦經海關於103年12月7日查驗屬實。原
12 判決未察於此，僅因104年3月2日為換貨將電話儲值卡退
13 回之情形下，忽視被上訴人全未證明上訴人存有長期原貨
14 物復運進口，一再以上訴人商業憑證並未完整、貨物運送
15 方式與常情不同，質疑電話儲值卡於國外使用可能性等非
16 屬構成要件事實，違法認定上訴人有長期原貨物復運進口
17 之行為，原判決於此自有適用法則不當之違法。
- 18 4.原判決雖謂「replacement」依國家教育研究院雙語資訊
19 網查詢資料亦有「補充」之別義，104年3月2日查扣者為0
20 K補充卡，該紀載可能係指「replacement card」，並非
21 上訴人所指之換貨云云，然而原審除未於開庭時提示判決
22 書所載之查詢資料，已有未依法調查證據之違法外，經上
23 訴人查詢結果，「replacement」依國家教育研究院雙語
24 資訊網查詢資料根本並無「補充」之別義。故原判決任意
25 就英文「replacement」為錯誤之翻譯，再依錯誤翻譯之
26 結果作為不採上訴人有利事證之理由，要難謂已就不採對
27 上訴人有利之情事為適當之說明，自有判決不備理由之違
28 法。
- 29 5.原判決僅偏採相關臺灣貨運人員於臺北關之不完整陳述，
30 對於渠等事後於刑事法院完整之補充陳述、香港飛駒公司

就香港運送過程之陳述等有利於上訴人之情事，均未記載不可採之理由，自有判決不備理由之違法。

6.陸委會香港事務局所接到之電話究竟是何人所為，根本無法證實。原判決認定其他非構成要件事實所憑之陸委會香港事務局函文，係以未直接接觸待證事實而不具適格之人且未經依法具結之證言，依法根本不具證據能力，原判決就此自有不適用證據法則之違法。

7.原判決忽視香港TALENT公司早期係交付現金、上訴人有於104年自香港TALENT公司收受美金外匯1,199,737.03元等情，即以上訴人外匯收入與外銷數額不符為由，認定上訴人並無外銷行為，除與事實不符外，亦與卷內事證不相適合，而有判決理由矛盾違法。

(二)原判決以未確定之士林地院刑事判決作為不利上訴人之事證，自有未洽；且上訴人與丞鷹公司係屬不同權利主體，上訴人並非另案行政判決之當事人，故另案行政判決之效力自不可拘束上訴人。本件被上訴人除誤認上訴人有復運進口之行為，而不當要求上訴人已合法申請退還之營業稅外，且對上訴人電話儲值卡來源之鉅威公司，認定其有取回電話儲值卡另行銷售而補徵營利事業所得稅(上訴狀誤載為營業稅)等處分，亦經原審108年度訴字第443號判決認稅捐機關未能證明鉅威公司有取回電話儲值卡另行銷售之事實，而撤銷原處分及訴願決定，並確定在案，要可證明上訴人確實並無出口電話儲值卡後復運進口之行為。

(三)且士林地院刑事判決業經臺灣高等法院109年度上訴字第234號刑事判決(下稱高等法院刑事判決)認定上訴人、丞鷹公司均無將出口電話儲值卡復運進口之情，而判決趙令富、林海歲、方秀利等人無罪，自不應依已遭撤銷之士林地院刑事判決而為上訴人不利之認定。又該行政事件所援引不利丞鷹公司之方秀利於海關詢問筆錄，亦經高等法院刑事判決認定因該筆錄未能證明具有任意性，而不具證據能力。顯見就丞

01 鷹公司所涉電話儲值卡復運進口行政事件相關判決，亦容有
02 證據取捨之瑕疵，要不能據此為上訴人不利之認定。

03 (四)原判決忽視被上訴人未盡舉證責任，僅憑TALENT公司一次退
04 貨行為，即遽謂上訴人歷來之出口行為均為虛偽，確有判決
05 不適用法則、判決理由矛盾及判決不備理由之違法情事。

06 五、本院經核原判決駁回上訴人在第一審之訴訟，並無違法。另
07 就上訴理由再予補充論述如下：

08 (一)營業稅法第7條第1款規定：「下列貨物或勞務之營業稅稅率
09 為零：一、外銷貨物。……」第15條第1項：「營業人當期
10 銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業
11 稅額。」第39條規定：「營業人申報之下列溢付稅額，應由
12 主管稽徵機關查明後退還之：一、因銷售第7條規定適用零
13 稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。……。前項以外之溢付稅
14 額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財
15 政部核准退還之。」上述營業稅法第7條第1款的零稅率規
16 定，是基於鼓勵外銷貨物取得外匯的目的而訂定，故依上述
17 第39條第1項第1款規定申請退稅，自應以有進貨事實且該貨
18 物確經外銷為要件。

19 (二)而營業稅法第39條第1項第1款規定，請求退還溢繳之進項稅
20 額者，應對「形成該進項稅額之進貨行為，所進貨品或勞務
21 之再銷售，為屬適用零稅率之銷售行為」（即進、銷間之因
22 果對應性）一事，負積極證明責任。因為營業稅之溢繳稅
23 款，原則上供作留抵之用（該條第2項前段規定參照），例
24 外方許可退還。而是否符合營業稅法第39條第1項各款或第2
25 項但書例外事由之證據方法，又均由營業人掌握，自應由請
26 求退還進項稅額之營業人，對許可退還事由，負擔舉證責
27 任，而應承擔事證不明之不利益風險，此論述乃基於請求退
28 還進項稅額之營業人對該許可退還事由，屬對其有利之事
29 實，故應負擔該事實之舉證責任，乃屬當然之理。至稅捐稽
30 徵法第12條之1及納稅者權利保護法第11條第2項等之規定乃
31 針對課稅、租稅規避及課稅構成要件要件事實之認定，認應

01 由稅捐稽徵機關就其事實為舉證，核與本件被上訴人依相關
02 證據，認上訴人虛列零稅率銷售額而冒退營業稅，因所追繳
03 原已核退之營業稅，上訴人自應對「許可退還營業稅為合
04 法」之有利事實負舉證責任不同，上訴人認原審認應由其對
05 該許可退還事由負舉證責任，有違稅捐稽徵法第12條之1及
06 納稅者權利保護法第11條第2項等之規定云云，即無足採。

07 (三)事實認定是事實審法院的職權，而如何調查事實或證據的證
08 明力如何，事實審法院有斟酌判斷之權，如果其事實的認定
09 已經斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，而且沒有違背論理
10 法則、經驗法則或證據法則，縱然其證據的取捨與當事人所
11 希冀者不同，導致其事實的認定不同於該當事人所主張者，
12 也不可以認為原判決有違背法令的情形。原審依職權調查證
13 據並斟酌全辯論意旨及調查證據之結果：(1)本件上訴人之負
14 責人趙令富與上訴人之業務經理林海歲，連同案外人丞鷹公
15 司之員工方秀利等，於100年至104間，係假借上訴人及丞鷹
16 公司對香港TALENT公司外銷電話儲值卡之名目，共同從事假
17 出口冒退營業稅之不法行為，致使上訴人不法獲退本件營業
18 稅12,361,811元，並使丞鷹公司不法獲退營業稅6,160,025
19 元等情，其中丞鷹公司101年5月至104年4月間並無對香港TA
20 LENT公司出口電話儲值卡，卻虛報外銷之零稅率銷售額，致
21 不法冒退營業稅6,160,025元，嗣經稽徵機關查獲，乃對丞
22 鷹公司追繳其中營業稅59,462元及其餘6,100,563元，丞鷹
23 公司就追繳營業稅6,100,563元部分聲明不服，案經另案原
24 審法院106年度訴字第465號行政判決認定，丞鷹公司對香港
25 TALENT公司外銷電話儲值卡係假出口冒退營業稅，稽徵機關
26 對丞鷹公司追繳冒退之營業稅款於法並無不合，且經本院10
27 8年度判字第96號判決駁回丞鷹公司之上訴而告確定。(2)關
28 於本件上訴人出口系爭電話儲值卡予香港TALENT公司之物流
29 方面：原審乃參酌刑案共犯方秀利於臺北關訪談時之陳述，
30 謂：伊係任職於丞鷹公司，因群永公司林海歲邀請一同合
31 作，即配合將電話儲值卡出口至香港，再原箱原貨快遞復運

進口，貨物未實際出口，目的係為冒退營業稅等語及伊出口
電話儲值卡係與萬國公司接洽，且係與萬國公司劉漢祥經理
聯繫，以確認是否完成報關手續。復運進口電話儲值卡退回
國內之鉅威公司，再由鉅威公司於國內銷售，伊係由群永公
司林海歲經理指導，並經其邀請一同合作，出口後所退營業
稅，扣除運費、保險費、報關費及與鉅威公司相互匯款之手
續費等成本後，再與鉅威公司平分，不實出口之目的係為了
退營業稅等語。再依代辦上訴人出口貨物之萬國公司國外部
經理劉漢祥於臺北關訪談時，陳稱：系爭貨物出口前之運送
係由該公司配合運通公司，到上訴人公司收取運送至永儲，
再由上訴人將報關文件以E-MAIL或傳真給萬國公司，辦理報
關及進倉事宜，萬國公司應上訴人要求，直接將出口貨物寄
送給香港上興公司，並非寄送給香港TALENT公司等語。依臺
灣上興公司進口部經理陳春為於臺北關訪談時，陳稱：香港
上興公司為該公司之香港分公司，香港上興公司收到萬國公
司代理之出口貨物後，隨即依據方秀利之指示，將上訴人及
訴外人丞鷹公司2家公司之出口貨物，原箱原貨由香港上興
公司再寄回臺灣上興公司，並由方秀利自行至臺灣上興公司
以現金支付運費及領貨，該公司以每公斤180元收取費用，
再以每公斤10元支付東慶公司報關費用等語綦詳，另依代辦
上訴人進口快遞貨物之東慶公司經理張展維於臺北關訪談
時，陳稱：該公司收取進口報關費用之對象為上興快遞公司
等語。據臺北關函請陸委會香港事務局協查本案買受人香港
TALENT公司購買上訴人塑膠電話卡相關事宜，復據陸委會香
港事務局商務組覆稱：「本組於本年（104年）4月27日函請
香港TALENT公司回復有關電話卡等相關問題，並於104年4月
30日接獲自稱是香港TALENT公司員工吳小姐來電告稱，其負
責人不認識……群永實業有限公司，TALENT公司亦非從事塑
膠電話卡買賣……。」等語。至上訴人主張係向國內鉅威公
司採購國內3大電信業者之儲值卡，外銷至香港TALENT公
司，上訴人於系爭期間報運之出口貨物係中華電信、台灣大

01 哥大、遠傳電話儲值卡。然查，依該等國內3大電信商說明
02 儲值預付卡之使用方式，可見國內3大電信公司之電話儲值
03 卡，僅限國內使用，未提供國際漫遊服務，無法於國外使
04 用，且無法於國外直接購買，衡情香港TALENT公司並無購買
05 我國電信公司儲值卡之需求。又上訴人雖主張系爭儲值卡係
06 用於該公司與鉅威公司、丞鷹公司共同研發所謂IPTV系統
07 上，可直接在大陸收看臺灣之電視節目。惟查依上訴人、丞
08 鷹公司及鉅威公司101年至104年度營利事業所得稅營業成本
09 明細表均申報為買賣業，上訴人、丞鷹公司及鉅威公司之損
10 益表未列有研究費，並無申報研發人員等相關成本費用，且
11 查鉅威公司101年至104年度營利事業所得稅資產負債表之固
12 定資產並無申報該企畫書所載之播放器、伺服器等機器設
13 備，況依上訴人所提上開IPTV平台企畫書內容，亦無關於IP
14 TV系統與電話儲值卡之關聯性之記載，而電話儲值卡如何使
15 用該系統，上訴人始終未能提出有關香港TALENT公司任何資
16 料或該公司向上訴人購入系爭儲值卡之實際收貨證據，自難
17 認定儲值卡係供所謂IPTV系統之儲值卡使用及上訴人與香港
18 TALENT公司交易之存在。再因臺灣萬國公司係委託香港飛駒
19 公司辦理香港地區之送貨事宜，原審法院則透過陸委會香港
20 辦事處等，向香港飛駒公司為詢問。嗣109年9月14日經香港
21 飛駒公司答覆：其確係臺灣萬國公司之香港代理商之一，亦
22 有處理卷附託運單之香港地區送貨事宜，並且其實際係送貨
23 至託運單所示地址「香港九龍土瓜灣道82-84號興華中心4字
24 樓12室（註：係香港上興公司之地址）」等情可佐。因而
25 認，貨送買方始為交易常態，惟上訴人卻將貨送快遞公司香
26 港上興公司，而非送交買方TALENT，並且香港TALENT公司負
27 責人不認識上訴人，該公司亦非從事塑膠電話卡買賣業務，
28 上訴人亦未能舉證所出口貨物確實係交付予買方香港TALENT
29 公司收受，自難認所述對香港TALENT公司之外銷交易屬實。
30 (3)關於上訴人出口系爭貨物予香港TALENT公司之金流方面：
31 營業人銷售貨物申報適用零稅率之要件除須符合營業稅法第

01 7條各款規定外，尚須於外銷貨物因此取得外匯收入，然系
02 爭期間內上訴人取得外幣款項之匯款通知書其「匯款人」名
03 稱雖經記載為TALENT公司，惟該匯款人之地址竟是「RM. 5, 5
04 F., NO. 18, LN. 48, XINGSHAN RD., NEIHU DIST., TAIPEI CITY
05 114, TAIWAN(R. O. C)」，該址實屬國內鉅威公司登記地址
06 「臺北市○○區○○路00巷00號5樓之5」之英譯。次查，上
07 訴人本件100年至104年雖申報外銷電話儲值卡予香港TALENT
08 公司，總共產生上述外銷零稅率銷售額達249, 938, 705元，
09 然上訴人本件僅獲有41筆（32+9）美金外匯，其中10筆之
10 款項係匯費合計美金66.57元，另有「境外TALENT公司」，
11 對上訴人匯款10筆款項，合計為美金914, 370.13元，然而，
12 該等美金914, 370.13元之匯款人實際「並非香港TALENT公
13 司」，而係設籍於加勒比海地區的「安圭拉TALENT公司」。
14 又該安圭拉TALENT公司實際係由本件上訴人負責人趙令富之
15 配偶林金蕊於102年3月間所設立之公司。又查，安圭拉TALE
16 NT公司自成立以來，並未於香港地區展開任何業務，亦有林
17 金蕊之資訊聲明書在卷可稽。另趙令富又另於101年11月6日
18 以上訴人之名，於臺灣銀行大安分行開設上訴人之OBU帳
19 戶，由上訴人利用自己之上述OBU帳戶製造21筆外匯金流假
20 象，其金額共計美金914, 470.18元。申言之，上訴人之負責
21 人趙令富，夥同其他行為人，利用安圭拉TALENT公司之銀行
22 帳戶製造不實外匯金額美金914, 436.70元（匯款914, 370.13
23 元+匯費66.57元），渠等並又利用上訴人名下之OBU帳戶製
24 造不實外匯金額美金914, 470.18元等節，亦如上述。復按中
25 央銀行外匯局之歸戶彙總表顯示，上訴人之外匯收入僅有美
26 金1, 828, 906.88元（若按匯率1:30估計，約新臺幣54, 867, 20
27 6元）。此外，上訴人100年5月至104年4月間長期申報對香港
28 TALENT公司外銷貨物達2.4993億餘元，然其中高達1.95億餘
29 元之銷售額，上訴人並無外匯收入可言。基於前述諸多異常
30 金流情事，則被上訴人認上訴人本件並未自香港TALENT公司
31 取得真實外匯款項。(4)綜上，上訴人對香港TALENT公司之零

01 稅率銷售額249,938,705元並非真實，並認上訴人僅係假借
02 出口之名，以遂行冒退營業稅12,361,811元之目的，核屬有
03 據。是被上訴人依據上訴人系爭出口貨物之物流及金流事
04 證，認定上訴人自100年5月至104年4月間，在無實際交易情
05 況下，以假出口方式，虛報零稅率銷售額，藉以冒退營業
06 稅，乃對上訴人核定補徵營業稅額，經核與卷內證據相符，
07 且無違論理法則、經驗法則或證據法則。上訴人仍主張上訴
08 人多年來之出口三大電信電話儲值卡之行為，均經海關多次
09 查驗屬實，且香港TALENT公司僅係寄交貼紙或硬卡予上訴人
10 之行為，亦經海關於103年12月7日查驗屬實；原判決任意就
11 英文「replacement」為錯誤之翻譯，再依錯誤翻譯之結果
12 作為不採上訴人有利事證之理由且偏採相關臺灣貨運人員於
13 臺北關之不完整陳述；陸委會香港事務局函文，係以未直接
14 接觸待證事實而不具適格之人且未經依法具結之證言，依法
15 根本不具證據能力；陸委會香港事務局所接到之電話究竟
16 是何人所為，根本無法證實，又忽視香港TALENT公司早期係
17 交付現金、上訴人有於104年自香港TALENT公司收受美金外匯
18 1,199,737.03元；原判決忽視被上訴人未盡舉證責任，僅憑
19 TALENT公司一次退貨行為，即遽謂上訴人歷來之出口行為均
20 為虛偽等情，原判決有判決不備理由及不適用證據法則之違
21 法等語，無非就原判決證據取捨、認定事實之職權行使，指
22 摘其為違法或不當，以及就原判決已詳予論斷者(見原判決
23 第49至57頁、65、66頁、70至72頁)，泛言未論斷，均不足
24 採。

25 (四)至上訴人固主張對上訴人電話儲值卡來源之鉅威公司，雖經
26 被上訴人以其取回上訴人復運之電話儲值卡而另行銷售，而
27 補徵營利事業所得稅，惟經原審108年訴字第443號鉅威公司
28 營利事業所得稅事件判決，撤銷原處分及訴願決定確定，因
29 可證上訴人並無出口電話復運電話儲值卡進口之事實云云，
30 惟細繹該事件判決乃係認鉅威公司對取回之電話儲值卡，並
31 無法認定係出售與外籍人士而漏開發票，核與本件冒退營業

01 稅無涉，從而亦難依該事件判決即可作為上訴人未復運進口
02 之有利依憑。

03 (五)按刑事罰與行政罰之構成要件並不相同，而刑事判決與行政
04 處分，原可各自認定事實，並不受刑事事件認定事實拘束。
05 上訴人固主張依臺灣高等法院109年度上訴字第234號判決調
06 查事實，認上訴人、丞鷹公司均無將出口電話儲值卡復運進
07 口，而判決趙令富、林海歲、方秀利等人所填具不實會計憑
08 證(營業人銷售額與稅額申報書)，申報零稅率冒退營業稅，
09 涉有商業會計法第71條第1款及刑法第339條第1項詐欺取財
10 罪無罪，上訴人自無冒退營業稅之行為云云，惟查該判決乃
11 以群永公司等填載於營業人銷售額與稅額申報書上，僅為履
12 行公法上納稅義務，縱有不實，亦不成立登載不實罪，自亦
13 無從論以商業會計法第71條第1項之罪名；再該案檢察官所
14 舉事證不足證明趙令富等人有何以群永公司、丞鷹公司名義
15 虛偽申報出口後復運進口之犯罪事實，復未提出其他積極證
16 據或指明證據方法以供刑事法院調查審認，根據「罪證有
17 疑、利於被告」之證據法則，縱令被告趙令富等人對此被訴
18 事實無法提出反證或所抗辯仍有可疑，尚不能持為認定犯罪
19 之論據，是刑事法院就被告趙令富等人被訴部分，即不得遽
20 為不利之認定。惟查該刑案判決並非逕予認定本件系爭交易
21 確為真實，況本件上訴人將出口電話儲值卡復運進口，亦經
22 原判決依方秀利等證人供稱及物流、金流等流程綜合論斷，
23 尚非僅憑一、二項證據即遽然認定本件系爭交易係冒退營業
24 稅。從而上訴人所提之該案無罪判決，亦難證明其並無冒退
25 營業稅之行為。

26 (六)綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，經核並無違誤。
27 上訴意旨指摘原判決違背法令，請求廢棄，並撤銷訴願決定
28 及原處分，為無理由，應予駁回。

29 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
30 項、第98條第1項前段，判決如主文。

31 中 華 民 國 111 年 4 月 28 日

01
02
03
04
05
06

最高行政法院第二庭

審判長法官 帥 嘉 寶
法官 林 玫 君
法官 李 玉 卿
法官 洪 慕 芳
法官 鄭 小 康

07
08
09

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異
中 華 民 國 111 年 4 月 28 日
書記官 徐 子 嵐