

最 高 行 政 法 院 裁 定

111年度上字第195號

上 訴 人 龍越企業社（即王睿閔、翁淑芬組成之合夥）

代 表 人 王睿閔

上 訴 人 昌隆興企業有限公司

代 表 人 張美珍

共 同

訴訟代理人 林石猛 律師

戴敬哲 律師

被 上 訴 人 財政部高雄國稅局

代 表 人 李怡慧

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國111年1月13日高雄高等行政法院109年度訴字第383號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、本件行政訴訟上訴後，被上訴人代表人由蔡碧珍變更為李怡慧，茲經繼任者於民國111年1月19日具狀承受訴訟，核無不合，應予准許，先此敘明。

二、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形

為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

三、爭訟概要

(一)、被上訴人依據查得資料，核認：

1. 上訴人昌隆興企業有限公司（下稱昌隆興公司）於100年5月至104年10月間無進貨事實，卻取得歲航國際股份有限公司高雄分公司（下稱歲航高雄分公司）開立之統一發票，銷售額共新臺幣（下同）118,232,826元，營業稅額5,911,644元，作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額；同期間無銷貨事實，虛開不實統一發票，銷售額共93,028,200元、營業稅額4,651,410元，予稚樞實業有限公司（下稱稚樞公司）、昌晉企業行、集勝實業行、翊翔騰企業社及楷峻實業有限公司5家營業人；經逐期計算結果，虛增進項稅額1,260,234元（虛增進項稅額5,911,644元－虛銷銷項稅額4,651,410元），已將之申報扣抵銷項稅額，造成逃漏稅結果，除核定補徵營業稅額1,260,234元，並按所漏稅額1,260,234元處以2.5倍之罰鍰3,150,585元。上訴人昌隆興公司不服，申經復查獲追減營業稅278,523元及罰鍰696,308元。上訴人昌隆興公司提起訴願，經被上訴人重行審酌結果，認上訴人昌隆興公司雖非與歲航高雄分公司間有真實交易，然上訴人昌隆興公司為部分虛進虛銷營業人，若將其虛銷及虛進金額全數剔除後，則非屬本案虛開統一發票之營業收入，各年度營業淨利均遠高於同業利潤標準淨利率，參依經驗法則及收入成本配合原則，改認定有進貨事實，惟仍涉以非實際交易對象歲航高雄分公司開立之統一發票，作為進項憑證等，以109年2月3日財高國稅法一字第1090101619號重審復查決定（下稱重審復查決定），將原復查決定撤銷；營業稅追減278,523元，變更為981,711元；罰鍰追減2,150,585元，變更為1,000,000元。

01 2. 上訴人龍越企業社於100年1月至104年9月間無進貨事實，卻
02 取具歲航高雄分公司開立之不實統一發票（其上記載銷售額
03 共144,710,700元，營業稅額7,235,535元），作為進項憑
04 證，並據以申報扣抵銷項稅額；同期間無銷貨事實，虛開不
05 實統一發票予稚源公司、集勝實業行及翊翔騰企業社，銷售
06 額共49,773,500元，營業稅額2,488,675元，致生逃漏營業
07 稅之結果，除發單補徵營業稅4,746,860元，並按所漏稅額
08 4,746,860元處以2.5倍之罰鍰11,867,150元。補徵營業稅部
09 分，被上訴人於106年3月27日送達營業稅違章補徵核定通知
10 書及稅額繳款書，上訴人龍越企業社未申請復查，業於106
11 年5月21日確定，嗣上訴人龍越企業社於109年1月13日（被
12 上訴人收文日）具文申請重開營業稅事件（本稅）行政程
13 序，經被上訴人以109年3月19日財高國稅鎮銷字第10905510
14 46號函（下稱被上訴人109年3月19日函）否准其申請；上訴
15 人龍越企業社復對罰鍰處分不服，申請復查未獲變更，提起
16 訴願，經訴願決定將原處分（復查決定）撤銷，著由被上訴
17 人另為處分，嗣經被上訴人以109年2月3日財高國稅法一第
18 1090101616號重核復查決定（下稱重核復查決定），按所
19 漏稅額4,746,860元處1倍罰鍰4,746,860元。

20 (二)、上訴人昌隆興公司對於重審復查決定；上訴人龍越企業社對
21 於被上訴人109年3月19日函及重核復查決定不服，分別提起
22 訴願均遭駁回，循序合併提起行政訴訟，上訴人昌隆興公司
23 聲明：「訴願決定及原處分（含重審復查決定）不利其部分
24 均撤銷。」上訴人龍越企業社聲明：「1. 訴願決定及被上訴
25 人109年3月19日函均撤銷。2. 被上訴人應作成准予對上訴人
26 龍越企業社補徵100—104年度營業稅4,746,860元事件行政
27 程序重開之行政處分，並撤銷補徵處分。3. 訴願決定及原處
28 分（含重核復查決定）不利其部分均撤銷。」經原判決將關
29 於上訴人昌隆興公司之訴願決定及原處分（含重審復查決
30 定）就罰鍰超過981,711元部分均撤銷；並駁回上訴人龍越
31 企業社之訴及上訴人昌隆興公司其餘之訴。上訴人龍越企業

01 社及昌隆興公司遂對原判決不利於其之部分（關於被上訴人
02 敗訴部分，因其未上訴已確定），提起本件上訴。

03 四、上訴主張略以：依上訴人提出之臺灣高雄地方檢察署（下稱
04 高雄地檢署）108年度偵續字第152號不起訴處分及110年度
05 偵續一字第1號不起訴處分【即歲航國際股份有限公司（下
06 稱歲航公司）告訴訴外人蔡進發、王皇人背信案件】，皆肯
07 認上訴人取得歲航高雄分公司進項發票之交易為真實，然原
08 判決就該不起訴處分所認定之事實何以不足採信，及該背信
09 案卷內有利於上訴人之事證，皆未加調查及說明理由，實有
10 判決理由不備之違法。又高雄地檢署110年度偵續一字第1號
11 不起訴處分作成後，上訴人得悉該背信案確定時，即於110
12 年12月23日請求原審法院准予閱卷而得使上訴人進一步提出
13 該案卷內之有利事證，惟原審法院並未向高雄地檢署確認該
14 背信案其是否已確定，未同意上訴人閱卷，且未再向高雄地
15 檢署調取後續之卷宗，原判決顯然怠於調查有利於上訴人之
16 事證，致上訴人未能為完全之辯論，亦有判決不適用行政訴
17 訟法第125條及第133條規定之違法等語。

18 五、惟原判決已敘明：（一）、關於虛進部分，即上訴人取自歲航高
19 雄分公司記載「其他費用」之進項發票，充作進項憑證申報
20 扣抵銷項稅額，依上訴人所述之交易鏈，從臺灣運送廢五金
21 出口至大陸，關於內陸運輸之付款金流，係由上訴人向大陸
22 進口商請款後，用以支付歲航高雄分公司，歲航高雄分公司
23 再付款予轉包之稚樞公司等5家營業人，循序轉支付予「中
24 國之報關/運輸業者」。原審法院就交易文件流程、資金流
25 程等面向，綜合分析結果，認上訴人與歲航高雄分公司間，
26 關於上開進項發票，並無實際交易事實存在。關於虛銷部
27 分，即上訴人昌隆興公司、龍越企業社分別開立予稚樞公司
28 等5家營業人、其中3家營業人（稚樞公司、集勝實業行及翊
29 翔騰企業社）記載「代收理貨費」等之銷項發票，上訴人主
30 張美國出口商將廢五金出口至大陸時，後段內陸運輸部分，
31 由大陸進口商負擔，透過王皇人之招攬關係，由大陸進口商

01 委託稚樞公司等5家營業人，該5家營業人再轉包予上訴人，
02 上訴人再轉委託大陸報關業者負責實際報關與運送，故由上
03 訴人開立銷貨發票予稚樞公司等5家營業人。原審法院就交
04 易文件流程、資金流程等面向，綜合分析結果，認上訴人與
05 稚樞公司等5家營業人間，關於上述銷項發票，並無交易事
06 實存在。上訴人昌隆興公司取具歲航高雄分公司記載「其他
07 費用」進項發票，作為進項憑證據以申報扣抵銷項稅額，並
08 無交易事實存在，已如前述，被上訴人經逐期計算結果，就
09 虛增進項稅額減除虛銷銷項稅額，原核算虛報進項金額118,
10 232,826元、營業稅額5,911,644元，惟重新查核結果，上訴
11 人於102至103年期間有轉售艙位予其他營業人，取得歲航高
12 雄分公司所開立統一發票品項中屬「海運費」「卡車費」
13 「吊櫃費」等，共計3,781,331元、營業稅額189,069元，核
14 有交易事實存在，誤認為虛開之不實統一發票金額，予以減
15 除後，重新核認虛報進項金額114,451,495元、稅額5,722,5
16 75元，並無實際交易事實存在，被上訴人按每期虛進虛銷金
17 額逐期核算，核定應補徵營業稅981,711元（原核定1,260,2
18 34元，追減278,523元），即無不合。(二)、上訴人龍越企業
19 社請求行政程序重開之事由，係以臺灣高雄地方法院107年
20 度訴字第511號刑事判決認定「上訴人委託歲航高雄分公司
21 承攬之內陸運輸段之交易關係……依卷內證據，顯有合理懷
22 疑，尚難逕認該等發票係屬不存在」為無罪之諭知；高雄地
23 檢署檢察官108年度偵字第10572號、高雄地檢署檢察官108
24 年度偵續字第152號不起訴處分，亦肯認龍越企業社、昌隆
25 興公司確有委任歲航高雄分公司之交易事實，足認被上訴人
26 所為補稅處分有誤，合於行政程序法第128條第1項第2款規
27 定。然上訴人所稱之新事實、新證據，核屬各該職權機關包
28 括刑事法院、檢察署就所受理之案件，本於職權作成之判
29 斷，固各有其依法應具之法律效果，然非得認為新事實、新
30 證據；僅各案件、事件據以認定之證據，如係在原因事件中
31 從未斟酌而足以認定原處分違法不當之新證據，始得合致程

01 序重開所指之新證據。又行政處分本可與刑事判決各自認定
02 事實，不受刑事法院判決之拘束，可見行政處分之效力不因
03 檢察官不起訴處分書、刑事判決認定事實之不同而動搖，足
04 認上開刑事判決、不起訴處分書核與行政程序法第128條第1
05 項第2款所指「新事實」「新證據」之要件不合。上訴人龍
06 越企業社雖另主張補稅處分具有相當於行政訴訟法第273條
07 第1項第1款「適用法規顯有錯誤」之事由云云，惟僅泛言
08 「有認定事實錯誤致法令適用錯誤之瑕疵」之再審事由，而
09 未具體表明適用何法律之何種錯誤，足認係針對事實認定之
10 爭執，難認符合該款之再審理由，核與行政程序法第128條
11 第1項第3款所指「其他具有相當於行政訴訟法所定再審事
12 由」之要件不合。被上訴人對上訴人龍越企業社所為補徵營
13 業稅處分，並無行政程序法第128條第1項第2、3款規定情
14 形，被上訴人否准程序重開之申請，於法並無違誤；又本件
15 判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經
16 斟酌後核與判決結果不生影響，並無逐一論述之必要等得心
17 證之理由。上訴意旨雖以原判決違背法令為由，惟核其上訴
18 理由，無非係對原審認定事實及取捨證據之職權行使為指
19 摘，並執其主觀之法律見解，以歲航公司告訴訴外人蔡進
20 發、王皇人承辦該公司高雄分公司業務，意圖為自己不法所
21 有而損害該公司，經檢察官認犯背信罪嫌疑不足所為之說
22 明，及本應於申請重開行政程序時提出之新事證，臆測可能
23 得於該刑事偵查卷發現，就原審所為論斷及調查，泛言違
24 法，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規或適用
25 不當，或有行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，尚難
26 認為已對原判決之如何違背法令有具體之指摘；至其他遭原
27 判決駁回部分，則未據上訴人依行政訴訟法第242條規定主
28 張原判決於此究違背何項法令條款及其具體情事，是該等部
29 分之上訴亦於法不合。依首開規定及說明，應認其上訴為不
30 合法。

01 六、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
02 前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條、第85條第1項
03 前段，裁定如主文。

04 中 華 民 國 111 年 5 月 5 日

05 最高行政法院第二庭

06 審判長法官 帥 嘉 寶

07 法官 鄭 小 康

08 法官 李 玉 卿

09 法官 洪 慕 芳

10 法官 林 玫 君

11 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

12 中 華 民 國 111 年 5 月 5 日

13 書記官 邱 鈺 萍