

最 高 行 政 法 院 裁 定

114年度上字第81號

上 訴 人 冠果實業有限公司

貿喜實業有限公司

共 同

代 表 人 施灼杭

共 同

訴訟代理人 蔡宜宏 律師

被 上 訴 人 財政部中區國稅局

代 表 人 樓美鐘

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國113年1月25日臺中高等行政法院110年度訴字第274號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、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或憲法法庭之裁判，則應揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第24

01 3條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭
02 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
03 表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對
04 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
05 為合法。

06 二、爭訟概要：

07 (一)上訴人冠果實業有限公司（下稱上訴人冠果公司）105年度
08 營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下
09 同）48,312,990元及全年所得額877,023元，原經被上訴人
10 依申報數核定，嗣財政部賦稅署（下稱賦稅署）查獲其漏報
11 營業收入12,153,929元及所得額1,823,089元，乃通報被上
12 訴人重行核定營業收入淨額60,466,919元及全年所得額2,70
13 0,112元，應補稅額418,694元，並按所漏稅額309,926元處1
14 倍罰鍰309,926元（下稱原處分1-1）；另上訴人冠果公司10
15 5年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，原經被上訴人
16 依申報數核定，嗣經依105年度營利事業所得稅核定漏報稅
17 後純益金額1,513,163元，乃重行核定未分配盈餘1,513,163
18 元及加徵10%營利事業所得稅151,316元，並按所漏稅額15
19 1,316元處1倍罰鍰151,316元（下稱原處分1-2）。上訴人冠
20 果公司不服，申請復查，嗣就營利事業所得稅補徵本稅及未
21 分配盈餘加徵營利事業所得稅部分撤回復查，僅就罰鍰部分
22 復查。經被上訴人以民國110年3月19日中區國稅法一字第11
23 00002657號重審復查決定（下稱重審復查決定）追減營利事
24 業所得稅罰鍰61,986元及未分配盈餘罰鍰75,658元。上訴人
25 冠果公司仍不服，提起訴願，經財政部110年9月1日台財法
26 字第11013923800號訴願決定書（下稱訴願決定1）駁回。

27 (二)上訴人貿喜實業有限公司（下稱上訴人貿喜公司）105年度
28 未分配盈餘申報，列報未分配盈餘0元，經賦稅署查獲其105
29 年度營利事業所得稅結算申報，漏報營業收入38,410,037
30 元，致漏報稅後純益4,782,049元，乃通報被上訴人重行核
31 定未分配盈餘4,782,049元，加徵10%營利事業所得稅478,2

04元，並按所漏稅額478,204元處1倍之罰鍰478,204元（下稱原處分2）。上訴人貿喜公司不服，經申請復查後未獲變更，續提起訴願，經財政部以110年10月1日台財法字第11013932430號訴願決定書（下稱訴願決定2）駁回。

(三)上訴人貿喜公司因106年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額120,927,573元及全年所得額1,876,812元；被上訴人依通報及查得資料，核定營業成本118,564,116元及全年所得額4,240,269元，應補稅額401,787元（下稱原處分3）。經上訴人貿喜公司申請復查後未獲變更。上訴人貿喜公司循序提起訴願，經財政部分別以110年10月1日台財法字第11013933260號訴願決定書（下稱訴願決定3）予以駁回。

(四)上訴人貿喜公司因106年度未分配盈餘申報，列報未分配盈餘161,833元；被上訴人原依通報資料，核定106年度稅後純益2,095,991元及核定未分配盈餘2,095,991元，依行為時所得稅法第66條之9第1項規定加徵10%營利事業所得稅209,599元，減除上訴人貿喜公司已自行繳納之稅額16,183元，補徵稅額193,416元（下稱原處分4）。上訴人貿喜公司不服，經申請復查後，未獲變更。上訴人循序提起訴願，經財政部以110年10月1日台財法字第11013933270號訴願決定書（下稱訴願決定4）駁回。

(五)上訴人對上述(一)至(四)之應補稅款及各該裁罰數額不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定1及原處分1-1、1-2（含重審復查決定）關於罰鍰不利上訴人冠果公司部分均撤銷；訴願決定2、3、4及原處分2、3、4（含復查決定）均撤銷。案經原判決駁回後，上訴人遂提起本件上訴。

三、上訴意旨略以：檢察官調查後已認為，上訴人代表人並無造作假單據或設置偽帳以逃漏稅捐之情事，並無逃漏稅捐之積極行為，原判決就此有利於上訴人之證據，均未審酌，亦未說明何以未審酌之理由，遽認上訴人已該當故意逃漏稅捐之情事，容有判決不備理由及適用行政罰法第7條規定不當之違法。上訴人之業務收帳折數表，係追查帳務收款狀況等參

考之用，並非正式之會計帳冊，確實僅供參考之用，原審未審酌證人所為上華系統資料非正確資料之證述，遽認上華系統資料為上訴人銷售貨物之真實帳冊，原判決容有認定事實不依證據之違法。原判決究竟如何計算得知上訴人「2家公司」之實際已收款之銷售金額及實際營業收入淨額？未見原判決說明，亦容有判決不備理由之違法。被上訴人重行核定上訴人貿喜公司105年度未分配盈餘4,782,049元，詎原判決嗣又認上訴人貿喜公司於該年度有分配盈餘1,200,811元，顯然前後不一，原判決亦有理由矛盾之違法。上訴人對於被上訴人以推計課稅方式核定之營業收入已不爭執，並撤回營利事業所得稅復查案，應可認為上訴人等已盡協力義務。被上訴人逕依推計結果之「所漏稅額」對上訴人裁罰，自屬違誤，原判決就此並未審酌，容有判決不適用納稅者權利保護法第14條第4項規定之違法等語。

四、惟查，原判決理由已論明：(一)臺灣彰化地方法院108年度訴字第1032號刑事判決認定上訴人冠果公司、貿喜公司於商業會計年度之104年度、105年度，銷售貨物未依法開立統一發票，且由其等公司會計職員在各會計年度結束之翌年製作公司財務報表時，就營業收入及未分配盈餘所發生之會計事項遺漏而不為記錄，致使104、105年度之財務報表發生不實之結果，並持前開不實之財務報表，向國稅局申報，導致短漏報營業收入、未分配盈餘，逃漏營利事業所得稅在案。(二)臺灣彰化地方檢察署偵辦上訴人涉嫌違反稅捐稽徵法等案中，搜索查扣上訴人電腦會計系統即上華電腦系統電磁紀錄下載之應收帳款相關資料，經原審調取扣押證物之掃描光碟查明，與SOP標準作業流程手冊-臺灣應收帳款流程表所載作業流程相符，上華電腦系統下載之應收帳款沖銷貸方金額明細帳，係包含5家公司在一起之銷貨資料。爰就應收帳款沖銷貸方金額加總，扣除銷貨折讓金額，即為5家公司實際已收款之銷售金額（營業收入淨額）。被上訴人依核實課稅原則，以檢方搜索查扣上訴人電腦會計系統即上華電腦系統電

01 磁紀錄下載之應收帳款相關資料，作為核算上訴人銷貨收入
02 之基礎尚無不合。(三)被上訴人為查明上訴人營業收入配合之
03 營業成本數額，請上訴人提示相關帳簿憑證及各類成本表供
04 核，惟上訴人均未能盡協力義務提供系爭短漏報營業收入之
05 營業成本帳簿憑證資料，被上訴人依所得稅法第83條第1項
06 規定，就其所查得系爭短漏報營業收入資料，依同業利潤標
07 準毛利率15%計算營業毛利。被上訴人最終核定上訴人系爭
08 年度之全年全部營業收入毛利率為7.79%、7.53%及6.0
09 8%，亦落於上訴人主張毛利率5%至8%範圍內，尚非就全
10 年全部營業收入以同業利潤標準毛利率15%核計。(四)上訴人
11 於銷貨時均登錄於上華電腦系統，且會計人員於收款沖銷應
12 收帳款後，據該會計系統資料製作報表送負責人審核再歸
13 檔，是上訴人明知其營業收入狀況，惟為減輕稅賦，另為不
14 實營業收入數額紀錄，並據以申報營利事業所得稅，短漏報
15 相關營業收入及未分配盈餘，以達其積極逃漏所得稅之目
16 的，自己該當故意逃漏稅捐之情事。被上訴人並考量上訴人
17 之違章程度而為適切之裁罰及補徵稅額，就上訴人冠果公司
18 所為105年度營利事業所得稅罰鍰處分、105年度未分配盈餘
19 罰鍰處分，及上訴人貿喜公司105年度未分配盈餘加徵營利
20 事業所得稅及罰鍰處分、106年度營利事業所得稅之補稅、1
21 06年度未分配盈餘加徵營利事業所得稅之補稅，核屬有據，
22 尚無違誤，因之判決駁回上訴人在原審之訴等語。上訴意旨
23 雖以原判決違背法令為由，惟核其上訴理由，無非重述其在
24 原審提出而為原審所不採之主張，及就原審取捨證據、認定
25 事實之職權行使，指摘其為不當，並就原審已論斷或指駁不
26 採其主張之理由，再事爭執，泛言原判決違背法令，而非具
27 體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第24
28 3條第2項所列各款之情形，難認對原判決之如何違背法令已
29 有具體之指摘。依首揭規定及說明，應認其上訴為不合法，
30 應予駁回。

01 五、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1項、第78條、第85條
03 第1項前段，裁定如主文。

04 中 華 民 國 115 年 3 月 19 日

05 最高行政法院第四庭

06 審判長法官 王 碧 芳

07 法官 鍾 啟 煒

08 法官 陳 文 燦

09 法官 羅 月 君

10 法官 王 俊 雄

11 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

12 中 華 民 國 115 年 3 月 19 日

13 書記官 張 玉 純