臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度訴字第861號
115年10月1日辯論終結

原　　告　師朵實業股份有限公司

代　表　人　王嘉麟
訴訟代理人　邱明洲　會計師

　　邱永緯　會計師

被　　告　財政部臺北國稅局

代　表　人　李雅晶（局長）

訴訟代理人　朱淑娥
　　李佩玲
　　梁曉翠

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國112年5月25日案號：11200124號訴願決定書，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

㈠、原告代表人原為王人德，於訴訟中變更為王嘉麟，並經新任代表人承受訴訟(本院卷二第131-1頁)，核無不合，應予准

許。

㈡、被告代表人原為吳蓮英，於訴訟中變更為謝慧美、樓美鐘、謝慧美、李雅晶，並經新任代表人承受訴訟（本院卷二第58-3、81-2、148、180頁），核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：

㈠、被告依據通報及查得資料，以原告與訴外人積家崴股份有限公司(下稱積家崴公司)於民國96年至98年間取具訴外人久亨實業有限公司(下稱久亨公司)、黑澤有限公司(下稱黑澤公司)、伊格斯實業有限公司(下稱伊格斯公司)、賽揚實業有限公司(下稱賽揚公司)及澤鵟實業有限公司(下稱澤鵟公司)計5家(下稱久亨等5家公司)開立之不實統一發票，作為進項憑證，並據以申報扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅共新臺幣(下同)18,826,497元(原告11,628,146元+積家崴公司7,198,351元)，經審理違章成立，除核定補徵營業稅額18,826,497元，並裁處所漏稅額1倍之罰鍰18,826,497元。原告與積家崴公司均表不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，遂提起行政訴訟。嗣原告、積家崴公司與被告於104年間經本院和解成立，即維持原補徵稅額18,826,497元、罰鍰降為0.75倍，總計欠繳營業稅及罰鍰24,826,101元(計算式：應補徵營業稅18,826,497元＋罰鍰14,542,928元－繳納半數稅款9,413,407元＋行政救濟加計利息870,083元＝24,826,101元)。

㈡、嗣原告及積家崴公司復對上開營業稅及罰鍰，於109年4月22日向本院主張有和解無效事由，請求確認和解不成立，繼續為審判，並追加聲明請求撤銷部分原告96年至98年原核定未繳納罰鍰5,373,362元，經本院以109年10月12日109年度訴字第449號判決駁回。又原告於109年9月23日及12月14日依據行為時稅捐稽徵法第28條第2項及第4項規定，向被告申請退還已納營業稅、行政救濟利息、罰鍰及註銷尚未繳清之罰鍰，經被告查核審酌結果，以112年1月11日財北國稅信義營

業字第1120150235號函(下稱原處分)，否准其申請。原告不服而提起訴願，經訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

㈠、原告於109年9月23日依行為時稅捐稽徵法第28條第2項、第4項及財政部98年2月10日台財稅字第09804505760號函，向被告申請退還營業稅及罰鍰。被告本應於受理後2個月內為准駁決定，卻遲至112年1月11日始以原處分否准，亦未調閱相關帳證重新查核。查本件96年至98年度稅務案件，被告於103年間作成復查決定時僅審酌部分證據，嗣於104年間以稅務和解確定，法院並未就課稅實體事項為實質審理；其後刑事案件歷經約5年審理，原告陸續提出完整物流、金流及資訊流等交易事證，經刑事確定判決認定並無逃漏營業稅情事。上開交易事證係原處分作成前即已存在、惟被告未及調查審酌之新事證，足以動搖原處分及稅務和解之事實基礎。因刑事判決認定與原處分所據之課稅原因事實已有重大歧異，被告自應依行政程序法第128條重新調查並作成適法處分，而不得逕予否准退稅。

㈡、依110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法第28條第2項、第4項、第49條、財政部98年2月10日台財稅字第09804505760號函及最高行政法院105年7月份第1次庭長法官聯席會議決議，因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤致溢繳稅款者，具有公法上不當得利性質，縱案件已經行政救濟確定，仍得申請退還。110年12月17日修正公布稅捐稽徵法第28條第3項始新增經行政法院實體判決確定者不適用退稅規定之限制。原告於109年9月23日即提出申請，且原課稅事件僅以稅務和解終結，未經行政法院實體判決，故更無從排除舊法第28條之適用。

㈢、96年至98年間，原告及積家崴、久亨等5家公司均有實際交易，並為實際交易對象，每期營業稅均依法繳納，依加值型營業稅之追補作用及勾稽效果，國庫營業稅收並未因訴外人李玉龍另設黑澤公司、久亨公司而有短收，並無逃漏營業稅

情形。刑事法院就本件交易事實所為調查較原課稅程序完整深入，除調查金流、物流及資訊流等交易環節外，並傳喚原處分承辦人朱恒川等人具結作證；朱恒川亦證稱原告及積家崴確有銷貨予下游，理論上即有向他人進貨之事實，且黑澤公司、久亨公司已繳納營業稅，積家崴及原告持其發票作為進項扣抵，對營業稅稅收並無影響。刑事法院綜合全部證據後，認定原告、積家崴與久亨等5家公司確有實際交易，久亨等5家公司並非過水公司，李玉龍雖涉及商業會計法第71條第1款，惟僅涉及營業銷售內容及會計憑證之正確性，並無逃漏營業稅情事。

㈣、逃漏稅捐刑責係以客觀上存在逃漏稅事實為前提，須先有逃漏稅事實，始可能成立逃漏稅刑責；刑事法院與稅捐機關就有無逃漏營業稅之基礎事實，所適用之稅法規範並無不同。本件刑事法院掌握及審酌之證據較103年復查決定時更為廣泛深入，並據以確認無逃漏營業稅事實。被告雖主張刑事與行政程序構成要件不同而不受刑事判決認定事實拘束，然國家一方面經刑事司法程序依完整證據調查確認無逃漏營業稅，另一方面又由稅捐機關以同一逃漏稅原因事實保有已徵稅款而拒絕重新調查，顯有矛盾，並有違財產權保障及依法行政原則。

㈤、本件稅務和解成立時，雙方均無從預知其後刑事法院將經完整證據調查認定逃漏稅事實不存在。刑事確定判決及其審理中所提出之完整交易資料，構成足以動搖原課稅基礎之新事實、新事證，使原處分所據之逃漏稅原因事實失其基礎。客觀真實應優先於形式確定力，被告如仍拘泥於原稅務和解而拒絕重新調查，不僅違反依法行政原則，亦有違實質課稅及公平課稅原則。

㈥、另原告與澤鵟公司間之稅務案件並未成立稅務和解，而係以訴願決定確定，自無稅務和解之效力。依行政訴訟法第213條、第214條及第216條，原告主張被告就該部分亦應退還稅款及罰鍰，被告仍未重新調查或說明不予退還之理由。

㈦、財政部106年9月22日台財稅字第10600559417O號函認為，依一般商業模式，營業人與上下游間之交易，如物流、金流及發票流形式一致，且已依法繳納營業稅而無欠稅，稽徵機關如無其他充分證據證明有規避或逃漏加值型營業稅事實，不宜逕認交易事實不符而予處罰。本件李玉龍係將前端進貨及後端銷貨分由其經營之不同公司處理，以分散風險、分配利潤、維護商業機密及避免下游公司直接與大陸成衣加工廠商交易，並未逸脫一般商業模式，且此一商業安排亦經刑事法院採認。被告曾依財政部106年9月22日台財稅字第106005594170號函，就原告等公司100年、101年度相同商業模式及交易流程，認定並無逃漏營業稅，而註銷本稅並撤銷罰鍰，已形成原告所稱之行政先例。96年至98年度與100、101年度之交易情節、商業模式及家族關係企業特性並無不同，差異僅在年度，且均已依法繳納加值型營業稅而無欠稅。被告既就100、101年度認定無逃漏營業稅，卻就交易模式相同之96年至98年度拒絕退還稅款及罰鍰，有違公平課稅原則。

㈧、聲明：１、訴願決定及原處分均撤銷。２、請求判命被告作成退還原告已繳之半數營業稅額9,413,407元、行政救濟加計利息870,083元、營業稅罰鍰153,524元（第1期）之行政處分。３、請求判命被告作成註銷原告未繳納之營業稅罰鍰5,373,363元之行政處分。

四、被告答辯及聲明：

㈠、原告及積家崴公司所爭96年至98年取得久亨等5家公司開立不實憑證之補稅裁罰案件，於104年間經本院和解成立而告確定。訴訟上和解係雙方當事人就訴訟標的之權利義務關係互相讓步達成協議，以終結訴訟程序，和解成立後，就和解標的法律關係具有實質確定力；依行政訴訟法第222條準用第213條及第216條規定，並有拘束各關係機關之效力。原告嗣主張和解有無效事由，請求確認和解不成立並繼續審判，亦經本院109年度訴字第449號判決駁回，故96年至98年度補稅裁罰案件已告確定，與確定判決有同一效力。

㈡、原告雖以臺灣高等法院107年度上訴字第3062號刑事判決及臺灣新北地方檢察署109年度第11454號不起訴處分書，主張其與久亨等5家公司間有實際交易情形，惟前開刑事判決係就李玉龍是否為商業會計法所稱商業負責人及有無違反商業會計法第71條第1款填製不實會計憑證罪等刑事責任所為訴追判斷，與原告違反加值型及非加值型營業稅法上義務所受違章補稅處罰，其行為主體及法律規範構成要件迥然不同，刑事偵查及行政處分所考量之主、客觀因素亦屬有別，尚難僅憑該等刑事判決及不起訴處分即推翻本案行政救濟確定結果。故前開刑事判決及不起訴處分尚難謂為本件之新事實及新證據，亦難據此認定本件有認定事實錯誤之情形，並對原核定處分之營業稅本稅及罰鍰有所影響。

㈢、至原告取得澤鵬公司開立不實進項憑證申報扣抵銷項稅額之補稅裁罰案件，原告雖曾提起行政訴訟，惟於104年12月14日當庭撤回起訴，依行政訴訟法第113條、第115條準用民事訴訟法第263條第1項本文，其法律效果視同未起訴，該案亦已確定。另依臺灣新北地方法院111年度簡字第1102號刑事判決，李玉龍自白明知澤鵬公司與原告於犯罪期間內均無實際交易，仍指示會計人員虛開澤鵬公司18張統一發票交付原告，因而犯業務上登載不實文書罪，經判處有期徒刑4月確定。惟原告營業稅法上義務所受違章補稅處罰，與刑事偵查所考量之主、客觀因素、行為主體及法律規範構成要件仍屬有別，尚難認定本件有認定事實錯誤之情形。

㈣、原告96年至98年與100年至101年不同年度之違章情形，因所查得交易之金流及證據有所差異，違章年度及事證均不同，尚難作一致性處理。原告及積家崴公司系爭96年至98年取得久亨等公司、澤鵬公司開立不實憑證之補稅裁罰案件，於104年業經和解成立且告確定；嗣被告參酌財政部106年9月22日台財稅字第10600594170號函針對他案之見解，認定原告及積家崴公司100年及101年間同商業經營模式行為無違章，係屬嗣後法律見解變更而致課稅標準認定有別。被告本於課

稅經濟事實認定所據以核課稅捐，如適用法令未與行為時所應適用之法令相牴觸，僅因嗣後法律見解變更致課稅標準認定有別，尚難謂係行為時適用法令錯誤；且96年至98年度案件既已確定，與確定判決有同一效力，尚無法適用財政部106年9月22日台財稅字第106005594170號函，亦難據此認被告核定96年至98年度案件有適用法令錯誤情形。

㈤、聲明:原告之訴駁回。

五、得心證之理由：

㈠、行政訴訟法第213條規定：「訴訟標的於確定之終局判決中經裁判者，有確定力。」故訴訟標的於確定終局判決中經裁判，嗣後當事人即不得為與該確定判決意旨相反之主張，法院亦不得為與該確定判決意旨相反之判斷。納稅義務人依稅捐稽徵法第28條規定請求退稅被駁回，而提起行政訴訟，其主張核課處分適用法令錯誤或計算錯誤之部分屬原確定判決意旨範圍，納稅義務人自不得為相反主張而請求退稅，行政法院亦不得為相反之裁判，故納稅義務人以與原確定判決確定力範圍相反之理由，請求退稅為無理由，高等行政法院應判決駁回（最高行政法院95年2月份庭長法官聯席會議㈠決議參照）。110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法第28條第1項及第2項規定：「（第1項）納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起5年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。（第2項）納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限。」又110年12月17日修正公布稅捐稽徵法第28條第3項規定：「納稅義務人對核定稅捐處分不服，依法提起行政救濟，經行政法院實體判決確定者，不適用前2項規定。」其修法理由略以：「考量核定稅捐處分如經行政法院實體判決駁回而告確定者，基於尊重實體判決之既判力，不宜再由稅捐稽徵機關退還溢繳稅款破壞實體判決之既

判力，爰增訂第3項，定明是類案件不適用第1項及第2項規定；……」等語，與前述最高行政法院95年2月份庭長法官聯席會議㈠決議意旨相符，亦即修正前、後關於稅捐稽徵法第28條退稅請求之行使，同樣應受既判力之拘束，並無差別。是在本稅及罰鍰業經行政法院實體確定判決予以維持之情形，如納稅義務人主張核課及裁罰處分適用法令錯誤或計算錯誤之部分屬原確定判決意旨範圍，納稅義務人已不得為相反主張而請求退稅，行政法院亦不得為相反之裁判，納稅義務人以與原確定判決確定力範圍相反之理由，請求退稅為無理由，行政法院應予判決駁回。又「和解成立者，其效力準用第二百十三條、第二百十四條及第二百十六條之規定。」亦為行政訴訟法第222條所明定。

㈡、行政程序法第117條本文規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。……」並未賦予人民得請求行政機關自為撤銷違法行政處分之請求權。故人民依該規定請求行政機關作成撤銷原違法行政處分之行政處分，性質上僅是促使行政機關為職權之發動，行政機關雖未依其請求而發動職權，人民亦無從主張其有權利或法律上利益受損，循行政爭訟程序請求行政機關自為撤銷行政處分。行政程序法第128條規定：「（第1項）行政處分於法定救濟期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之。但相對人或利害關係人因重大過失而未能在行政程序或救濟程序中主張其事由者，不在此限：一、具有持續效力之行政處分所依據之事實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。二、發生新事實或發現新證據者，但以如經斟酌可受較有利益之處分者為限。三、其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。（第2項）前項申請，應自法定救濟期間經過後3個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾5年者，不得申請。（第3

項）第1項之新證據，指處分作成前已存在或成立而未及調查斟酌，及處分作成後始存在或成立之證據。」110年1月20日修正後行政程序法第128條新增第3項明定：「第1項之新證據，指處分作成前已存在或成立而未及調查斟酌，及處分作成後始存在或成立之證據。」參照立法理由載謂：「鑑於系爭規定之立法目的既係為加強對人民權利之保護，確保行政之合法性，是凡足以推翻或動搖原行政處分所據以作成事實基礎之證據，皆應屬系爭規定『發現新證據』之適用範圍，自應包括『於行政處分作成後始存在或成立之證據』在內，……」等語，則所謂新證據即不限於處分作成前已存在或成立之證據，亦包括處分作成後始存在或成立之證據，惟該證據仍須經斟酌可受較有利益之處分者，始足當之；如斟酌結果不足以動搖原行政處分，仍不符合行政程序重開之要件。倘不符合重開行政程序法定要件，行政機關即無從開啟已終結之行政程序，自無續行審究原處分是否具有應予撤銷、廢止或變更情事之必要。另前揭條文所謂「法定救濟期間經過後」（未提或未續提行政救濟），係指行政處分因法定救濟期間經過後，不能再以通常之救濟途徑，予以撤銷或變更，而發生存續力者而言。若經行政法院實體確定判決予以維持之行政處分，因已生判決之既判力，即非屬得依行政程序法第128條規定申請重開行政程序之範疇。

㈢、經查，原告與積家崴公司就被告對其96年度至98年度營業稅補稅及罰鍰之核定不服，前以如被告附件3(本院卷一第269頁)所示案件繫屬於本院（被告原核定補稅、罰鍰金額及和解後補稅、罰鍰金額，均詳如被告附件3所示，兩造對金額並無爭執，本院卷二第7至8頁）。其中，原告與被告就伊格斯公司發票之本院104年度訴字第605號、原告與被告就賽揚公司發票之本院104年度訴字第606號、原告與被告就久亨及黑澤公司發票之本院104年度訴字第607號事件，達成訴訟上和解；又積家崴公司與被告就賽揚公司發票之本院104年度訴字第638號、積家崴公司與被告就澤鵀公司發票之本院104

年度訴字第639號事件、積家崴公司與被告就伊格斯公司發票之本院104年度訴字第640號、積家崴公司與被告就久亨及黑澤公司發票之本院104年度訴字第641號事件，達成訴訟上和解。前開和解筆錄內容均同意補稅部分維持原核定，金額總計為18,014,885元，罰鍰部分則予以追減，金額變更為13,731,316元，有本院104年度訴字第607號和解筆錄(本院卷一第523至524頁)、104年度訴字第605號和解筆錄(本院卷一第525至526頁)、104年度訴字第606號和解筆錄(本院卷一第527至528頁)附卷可稽；至於積家崴公司與被告就上開案件之和解筆錄，則經本院調卷核閱無訛(本院104年度訴字第641號卷第142頁及其背面、104年度訴字第640號卷第143頁及其背面、104年度訴字第638號卷第133頁及其背面、104年度訴字第639號卷第150頁及其背面)，足以認定為真實。是依前開說明，原告對久亨公司、黑澤公司、伊格斯公司及賽揚公司；積家崴公司對久亨等5家公司，前開營業稅補稅合計18,014,885元及罰鍰處分合計13,731,316元，業經成立訴訟上和解而具既判力（即實質確定力），此外，兩造同樣認為依稅捐稽徵法第38條第3項規定所計算之行政救濟利息832,086元部分，亦在和解範圍內而為訴訟上和解效力所及(本院卷一第424頁)。又原告及積家崴公司復於109年4月22日對前開已達成訴訟上和解之營業稅補稅及罰鍰，主張有和解無效事由，請求本院確認和解不成立，繼續審判，案經本院109年度訴字第449號判決駁回，原告及積家崴公司未提起上訴而告確定，是以，原告對久亨及黑澤公司、伊格斯公司及賽揚公司，以及積家崴公司對久亨等5家公司，前開營業稅補稅18,014,885元、罰鍰13,731,316元及行政救濟加計利息832,086元之行政處分，業經成立訴訟上和解而具既判力，原告就此部分清償屬和解效力範圍乙節亦無爭執(本院卷一第424至425頁、第471頁)，則被告基於具既判力之訴訟上和解內容所徵收稅款，非無法律上原因，自不構成不當得利。另關於原告請求註銷未繳納之營業稅罰鍰5,373,363元部分，

查久亨等5家公司同意以其溢付稅額18,826,497元，抵繳原告及積家崴公司所積欠之營業稅本稅18,826,497元、罰鍰14,542,928元及行政救濟加計利息870,083元等稅捐債務，抵繳後之結果原告尚有對「久亨及黑澤公司之罰鍰4,025,823元」及對「賽揚公司之罰鍰1,973,781元」，合計5,999,604元未清償，此有久亨等5家公司、原告及積家崴公司等所有營業人用印確認之「久亨等5家公司96年至98年度溢繳營業稅額及退抵師朵與積家崴欠稅明細表」（下稱欠稅明細表）附卷可稽(本院卷一第197頁；原處分可閱卷四第57頁)。又原告前開尚積欠之罰鍰5,999,604元，再減除原告之累積留抵稅額抵繳472,717元及分期後已繳納首期153,524元後，原告尚積欠之罰鍰餘額為5,373,363元(計算式：5,999,604元－472,717元－153,524元＝5,373,363元)，此即為原告於本件請求註銷之尚未繳清之營業稅罰鍰5,373,363元，針對前開金額原告並不爭執係包含「原告與久亨及黑澤公司之營業稅罰鍰3,913,995元」及「原告與賽揚公司之營業稅罰鍰1,459,368元」，也就是本院104年度訴字第607號及104年度訴字第606號事件尚未繳納之金額(本院卷一第425頁)，惟上開案件既經和解成立，依行政訴訟法第222條準用第213條規定，訴訟標的經和解成立者有確定力，法院自不得為相反之裁判，況且原告尚未繳納上開金額，自無從適用稅捐稽徵法第49條準用第28條申請退還溢繳罰鍰之規定。又行政程序法第117條並未賦予人民得請求行政機關自為撤銷違法行政處分之請求權，據此，原告亦無從依行政程序法第117條規定，請求註銷罰鍰處分。是依上開說明，原告依行為時稅捐稽徵法第28條及第49條、行政程序法第117條、第128條規定，就此部分請求退還已繳之半數營業稅額9,007,601元、已繳之行政救濟加計利息832,086元及已繳之營業稅罰鍰(第1期)153,524元，請求註銷未繳納之營業稅罰鍰5,373,363元，並無理由。

㈣、關於未成立訴訟上和解之原告取具非實際交易對象澤鵟公司開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，遭被告補徵營業稅811,612元及裁處罰鍰811,612元部分：

１、經查，關於原告取具非實際交易對象澤鵟公司開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，遭被告補徵營業稅811,612元及裁處罰鍰811,612元部分，原告不服，向本院提起行政訴訟，原告並於104年12月14日準備程序時表示兩造願意和解，但如與其他案件採取相同標準，即罰鍰從1倍減為0.75倍，其金額會低於依稅捐稽徵法第44條規定按未依法取得他人憑證經查明認定總額處以百分之5罰鍰，因此就罰鍰部分和解並無罰鍰調減之效果，原告基於上開和解之共識願意撤回起訴，被告亦當庭同意原告撤回起訴等情，有本院104年度訴字第604號事件104年12月14日準備程序筆錄可稽(本院卷一第481至482頁)。

２、又依前立法委員段宜康與被告於106年3月20日召開「積家崴、師朵(即原告)等公司與台北國稅局(即被告)和解方案疑義」協調會之結論(本院卷一第400頁)，久亨等5家公司因虛開統一發票致有溢付稅額18,826,497元，惟久亨等5家公司同意不直接領取退稅款項，而將前開應退稅款指示稽徵機關改而對本件原告及積家崴公司為交付，以供原告及積家崴公司抵繳所積欠之營業稅本稅18,826,497元、罰鍰14,542,928元及行政救濟加計利息870,083元等稅捐債務，原告及積家崴公司亦同意予以受領，抵繳後之結果原告尚有對久亨及黑澤公司之罰鍰4,025,823元及對賽揚公司之罰鍰1,973,781元，合計5,999,604元未清償(計算式：原告及積家崴公司應補徵營業稅18,826,497元－久亨等5家公司溢繳營業稅18,826,497元＋原告及積家崴公司應處罰鍰14,542,928元＋行政救濟加計利息870,083元－原告及積家崴公司已繳納半數營業稅款9,413,407元＝5,999,604元)，前情有久亨等5家公司會同原告及積家崴公司等所有營業人於欠稅明細表(本院卷一第197頁；原處分可閱卷四第57頁)用印確認無訛，足以認

定。再查，澤鵟公司所開立之銷貨發票並無銷售貨物或勞務之事實，乃屬虛開，以致生有溢付稅額1,851,406元(包含原告之811,612元及積家崴公司之1,039,794元)，此經澤鵟公司於欠稅明細表用印確認在案(原處分可閱卷四第57頁)，足見澤鵟公司並未對原告從事真實銷貨交易，更何況原告對於自澤鵟公司取具不實進貨發票，違章申報進項稅額811,612元，應補繳營業稅額811,612等情，業經原告於上開欠稅明細表用印確認在案(原處分可閱卷四第57頁)，亦見原告並未實際自澤鵟公司為進貨交易。甚至，原告、積家崴公司及澤鵟公司之實際負責人李玉龍，明知澤鵟公司於96年5月至97年4月間，與積家崴公司、原告均無實際交易之事實，仍基於業務登載不實之單一犯意，指示不知情之會計人員，接續虛開澤鵟公司之統一發票，交由原告及積家崴公司作為該等公司之進項憑證，李玉龍所涉犯業務上登載不實文書罪，經移送臺灣新北地方檢察署以109年度偵字第12935號偵查起訴，因其自白犯罪，臺灣新北地方法院111年度簡字第1102號案遂以簡易判決處刑，判處李玉龍有期徒刑4月，並於111年5月4日判決確定在案，可見原告與澤鵟公司於96年5月至97年4月間並無實際交易之事實，亦經其實際負責人李玉龍於刑事案件自承，則原告於本件翻異前詞，改稱原告與澤鵟公司間，確有真實進貨，且未經訴訟上和解，依110年12月17日修正公布前稅捐稽徵法第28條及第49條、行政程序法第117條、第128條規定，請求退還此部分已繳之半數營業稅額405,806元及已繳之行政救濟加計利息37,997元，與事實不符，並不足採。

㈤、原告固主張原告及積家崴公司與久亨等5家公司間確有交易事實，且為實際交易對象，並無逃漏營業稅，業經刑事法院判決確定在案，可作為本件退還營業稅及罰鍰之依據云云(本院卷一第14、46頁)：

1、惟查，原告實際負責人李玉龍之商業會計法等案件，經臺灣高等法院107年度上訴字第3062號刑事判決，認李玉龍犯刑

法第215條之業務上登載不實文書罪，李玉龍就系爭刑事判決未提出上訴而告確定(下稱系爭刑事確定判決)，系爭刑事確定判決內容略以：「甲、有罪部分……被告(指原告實際負責人李玉龍)辯稱：就事實欄一（一）黑澤公司與師朵、積家崴公司如附表一所示之發票，及事實欄一（二）久亨公司與師朵、積家崴公司如附表二所示之發票，與事實欄二澤鵟公司與師朵公司如附表三其中『澤鵟公司』開立之發票均是真實交易，並稱黑澤、久亨、澤鵟公司等為過水公司，過水公司設立是為避免師朵或積家崴公司與大陸廠商發生糾紛，故由過水公司接受大陸廠商之訂單云云，然查：如前所述，經國稅局查核結果，送貨簽收單及相關契約文件是實際營業之師朵、積家崴公司與上游出貨廠商簽定，且開立發票之過水公司如黑澤、久亨與澤鵟公司均無法提出國外進貨報關單據等，僅有大陸廠商之商業發票（Invoice），是黑澤、久亨、澤鵟公司是否真自國外或大陸進貨乙情，即非無疑。且黑澤公司提交國稅單位及行政訴訟所提出之國外廠商之商業發票竟不一，其真實性亦非無疑，另被告所經營之師朵、積家崴公司與黑澤、久亨、澤鵟公司等公司地址同一，員工薪資及水電等費用支出極低，且上開集團公司人員互用之諸情觀之。再，證人羅雅昕於本院審理時證稱於事實欄一所載時間內，受被告指示自黑澤、久亨公司之銀行帳戶提領及匯款等情……，並有檢察官107年10月12日上訴理由書所彙整附表一、附表二所示黑澤、久亨公司帳戶提領及匯款情形可佐……，自上開公司申設之銀行帳戶之提領及匯款情形，顯然無法證明黑澤、久亨公司與其等國外上游廠商間之進貨情形相互勾稽，而與上開稅務人員朱恆川證詞上開公司無國外付款之憑據，亦與證人張麗琴、林婷婷證述上開過水公司物流與金流對不起來之情形相佐，是被告辯稱真實交易云云，顯無法自其所提出有利於己之證據方法以實其說，反之檢察官所舉諸項證據資料，及參酌法院調查所得之各項直接（即附表一、二及三中伊格斯公司部分之發票明細及銷售

額、上游契約文件、送貨單等）、間接證據（即前開國稅局審查案卷資料及證人即稅務員朱恆川、張建宏、林婷婷、張麗琴等、證人羅雅昕等，詳前述），本於推理作用而為綜合判斷，足認被告就開立附表一、附表二及附表三『澤鵟公司』部分之發票，係為稅務規畫之目的而為之，在被告所經營之集團公司內部公司間，並無為前開商業交易之必要，被告前開辯解均不足採。」(本院卷一第105至106頁)、「乙、不另為無罪諭知部分……訊據被告(指原告實際負責人李玉龍)堅決否認有此部分犯罪，辯稱：都是真實交易，固不可採，然檢察官起訴及追加起訴所憑諸項證據，僅能證明被告如附表一黑澤公司、附表二久亨及附表三中「澤鵟公司」所開立之發票，並非基於真實交易而開立乙情，認定如前。」(本院卷一第111頁)，可知系爭刑事確定判決係認定黑澤公司、久亨公司、澤鵟公司「並非」基於真實交易而開立統一發票予本件原告及積家崴公司，系爭刑事確定判決「亦無」認定原告及積家崴公司與久亨等公司間交易為真實，則原告稱刑事判決亦肯認原告及積家崴公司與黑澤等公司間確有進貨事實，彼此確為實際交易對象云云，與事實不符，容有誤會，不足憑採。

2、系爭刑事確定判決固認開立發票之久亨及黑澤公司、澤鵟公司，與收受發票之原告及積家崴公司間，彼此間並無交易事實，屬虛偽開立統一發票之行為，因上開公司彼此間，並無實際商業交易，即無從因商業交易而有營業稅之核課，並無發生逃漏稅捐之結果，乃認定原告之實際負責人李玉龍不成立稅捐稽徵法第43條第1項之幫助逃漏營業稅之罪(本院卷一第112至113頁)。惟行政法院就行政爭訟事件應自行認定事實，並不受刑事判決所認定事實之拘束，且本件係涉及原告申請退還營業稅、行政救濟加計利息、罰鍰及註銷未繳罰鍰事件，與系爭刑事確定判決係就原告之實際負責人所涉違反稅捐稽徵法第43條幫助逃漏營業稅等罪嫌之刑事犯罪所為之裁判，其構成要件互殊，本件自不受系爭刑事確定判決認定

事實之拘束。原告及積家崴公司並未自久亨等5家公司實際進貨，卻取具久亨等5家公司之不實進項發票以扣抵銷項稅額，乃遭被告補徵稅額、加計利息及裁處罰鍰等情，除原告與澤鵟公司部分未成立訴訟上和解，其餘部分均已於本院成立訴訟上和解而具既判力，已如前述；又久亨等5家公司、原告及積家崴公司等所有營業人均同意將久亨等5家公司之溢付稅額抵繳原告及積家崴公司前開稅捐債務等情，亦如前述，足見原告及積家崴公司亦同意其並未自久亨等5家公司實際進貨，卻取具久亨等5家公司之不實進項發票以扣抵銷項稅額，則不論國庫營業稅收最終有無短少，均不影響原告及積家崴公司取具不實進項憑證應補繳營業稅之義務。從而，原告嗣後又以系爭刑事確定判決主張其與久亨等5家公司間確有交易事實，並無逃漏營業稅云云，委無足採。

六、從而，原處分並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

七、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，一併說明。

八、結論：原告之訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　10　　月　　29　　日

審判長法　官　李君豪

法　官　周泰德

法　官　郭銘禮

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　115　　年　　10　　月　　29　　日

書記官　楊喻涵