最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第568號

上　訴　人　通達國際股份有限公司
即原審原告
代　表　人　蔡江隆
訴訟代理人　陳彥希　律師
　　李宛珍　律師
上　訴　人　財政部北區國稅局
即原審被告
代　表　人　王夔忠
訴訟代理人　邱玉琴

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國107年7月26日臺北高等行政法院105年度訴字第44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、上訴人通達國際股份有限公司（下稱通達公司）92年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入總額新臺幣（下同）1,257,648,674元、營業成本944,660,965元、薪資支出25,759,067元、各項耗竭及攤提17,333,889元、利息支出17,970,547元、全年所得額171,357,620元及前5年核定虧損扣除額171,357,620元，經上訴人財政部北區國稅局（下稱北區國稅局）調整營業收入總額1,268,400,846元、營業成本918,198,827元、薪資支出20,075,581元、各項耗竭及攤提3,518,085元、利息支出17,889,297元、全年所得額228,152,470元及前5年核定虧損扣除額0元及本年度可抵減稅額0元，核定應納稅額57,028,117元及補徵稅額57,014,076元，並裁處罰鍰10,724,400元。上訴人通達公司不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）關於營業收入、營業成本、營業費用、（促進產業升級條例）本年度抵減稅額之核定及罰鍰部分均撤銷。經原審判決撤銷訴願決定及原

處分（含復查決定）關於應納稅額超過6,335,961元部分及關於罰鍰超過6,335,900元部分，上訴人通達公司其餘之訴駁回。兩造各對其不利部分提起上訴。

二、上訴人通達公司起訴主張及上訴人北區國稅局於原審之答辯均引用原判決所載。

三、原判決撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）關於應納稅額超過6,335,961元部分及關於罰鍰超過6,335,900元部分，並駁回上訴人通達公司其餘之訴，係以：（一）核定應納稅額部分：1.調增營業收入10,752,172元部分：上訴人通達公司列報營業收入總額為1,257,648,674元，惟上訴人通達公司民國91年12月31日帳載「預收貨款10,752,172元」，但上訴人通達公司92年度結算申報書卻記載「上期結轉本期預收款」之「收入」數額為「0元」，未將系爭預收貨款轉列為92年度之收入，而漏報92年度收入10,752,172元。經上訴人北區國稅局核定調增92年度營業收入10,752,172元，尚無不合。2.調減營業成本26,462,138元部分：上訴人通達公司88年度無交易事實取得耀成企業等公司之發票，並以之虛列帳載資產設備，合計為3,546,686元，上訴人北區國稅局即剔除該折舊費3,546,686元。又上訴人通達公司又因上開88年度之虛偽交易，虛列軟硬體設計等遞延資產，其本年度攤提數為30,441,972元，亦使課稅所得額虛偽減少，上訴人北區國稅局乃剔除該攤提數30,441,972元。上揭兩者合計33,988,658元（3,546,686元＋30,441,972元），上訴人北區國稅局認屬虛列之營業成本故予剔除，尚無不合。又上訴人北區國稅局調增上訴人通達公司漏報之系爭營業收入10,752,172元，因上訴人通達公司未提示成本帳證供核，上訴人北區國稅局乃按同業利潤標準毛利率30% ，推計調增系爭營業收入10,752,172元所對應之營業成本7,526,520元，亦無不合。則上訴人北區國稅局就上開營業成本項目，合計調減營業成本26,462,138元部分（33,988,658元－7,526,520元），尚非無據，應予維持。3.薪資支出：上訴人通達公司列報薪資支

出25,759,067元，惟上訴人通達公司91年度之「各類給付扣繳稅款、可扣抵稅額與申報金額調節表」記載應付薪資5,683,486元（92年度以後始須付現）已加記為91年度之費用，然上訴人通達公司92年度「各類給付扣繳稅款、可扣抵稅額與申報金額調節表」卻無減記該一上期應付薪資5,683,486元之紀錄，且上訴人通達公司92年12月31日資產負債表記載，應付費用（內含應付薪資）均經沖銷，致餘額為0元，上訴人通達公司雖提示薪資調節表供核，惟該調節表所載金額與帳載紀錄無以勾稽，且上訴人通達公司於原審審理期間亦表明系爭薪資支出5,683,486元應予減除，則上訴人北區國稅局本件剔除該薪資費用5,683,486元，亦非無據，應予維持。4.各項耗竭及攤提：上訴人通達公司列報各項耗竭及攤提17,333,889元，其中包含提列財產目錄編號A700025之軟體設計乙式資產之攤折數13,815,804元，惟上訴人北區國稅局於核定上訴人通達公司91年度研究發展費時（將上訴人通達公司列報之研究與發展支出41,447,417元列屬91年度之研究發展費），即就A700025之軟體設計支出核認為91年度之費用，上訴人通達公司仍重複列報其中13,815,804元為92年度之費用，即有不合。5.利息支出：上訴人北區國稅局查核上訴人通達公司92年度列報之利息支出，則以系爭預付房屋款15,000,000元為基礎，按臺灣銀行基本放款利率6.5%設算1個月之利息金額81,250元（15,000,000元x 6.5%÷ 12個月），並自上訴人通達公司列報之利息支出17,970,547元項下予以剔除，惟上訴人北區國稅局未敘明剔除利息支出81,250元之理由及法令依據，僅稱設算利息並予減除之結果。縱上訴人北區國稅局係依營利事業所得稅查核準則第97條第11款規定而剔除，然就上訴人通達公司係如何合致該條款所定情節，亦未舉證證明，則本項剔除利息支出81,250元部分，上訴人通達公司雖未予爭執，惟上訴人北區國稅局未具理由逕對上訴人通達公司為不利之認定，此部分於法未合，尚難維持，不予計入課稅所得額中。6.虧損扣除額：上訴人通達公

司列報虧損扣除額171,357,620元，然因上訴人通達公司92年度涉有短漏稅捐等重大違章情事，上訴人北區國稅局否准盈虧互抵，予以核定為0元。且上訴人通達公司於原審審理期間亦表明就上訴人北區國稅局否准虧損扣除額171,357,620元部分，並無爭執，則上訴人北區國稅局本項否准，尚無不合，應予維持。7.上訴人通達公司於原審審理期間並主張92年度發生國外虛偽銷貨收入675,624,582元部分：上訴人通達公司負責人周雲楠等人為虛增海外銷貨營業額，指示員工先後於美國設立SUPPLY XEROX INC（該公司英文名稱與XEROX相似，上訴人通達公司用以偽裝為海外買方將應收帳款匯入新竹商銀備償帳戶，以利後續循環動支），及於香港設立金源順公司、百晟公司（於92年8月15日將公司英文名稱改為「COMPUTACENTER LIMITED」）、勝興公司（於93年10月29日將公司英文名稱改為「XEROX CONNECT LIMITED」、94年5月6日復更名為「SUNNYTECH DEV. LIMITED」），作為上訴人通達公司海外循環交易位於香港之接貨公司。利用百晟公司、勝興公司之英文名稱與國際大廠相似（百晟公司、勝興公司、金源順公司註冊處電子查冊服務、SUPPLY XEROX公司查詢資料等，如臺灣高等法院101年度金上重訴字第37號刑事判決附表六所示），使人誤以上訴人通達公司與上開真實國際大廠有大量交易往來，實則僅有少量樣本訂單。此情均可由臺灣高等法院101年度金上重訴字第37號刑事判決共犯林文魁等人證述、該刑事判決附表六、上訴人通達公司員工、公司負責人、物流人員或財務人員等，於檢察官訊問時或於刑事法院審理時或於調查局詢問時證述可知。而上訴人通達公司以上情主張其92年度營利事業所得稅之申報，原雖申報營業收入淨額1,218,022,748元，惟其中675,624,582元係前述海外不實銷貨所生，應自課稅所得中排除等語，既然上情已足以顯示上訴人通達公司因上開虛偽海外銷貨，致不實帳載外銷營業收入淨額675,624,582元〈對COMPUTACENTER公司不實銷貨淨額409,540,005元＋對XEROX

CONNECT公司不實銷貨淨額266,084,577元〉，外銷金額675,624,582元既無銷售事實，應自其原本申報之營業收入淨額1,218,022,748元中予以扣除，尚非無據。8.上訴人通達公司亦列報92年度虛偽外銷營業收入所對應之營業成本部分：雖上訴人通達公司主張92年度營利事業所得稅結算申報，原列報營業收入淨額1,218,022,748元，其中應扣除無銷貨事實之系爭帳載外銷收入淨額部分，相對而言，其對應之不實營業成本亦應併予剔除，始無悖租稅公平原則。又上訴人通達公司就不實外銷收入675,624,582元所對應之營業成本金額若干，違反所得稅法第21條、第83條提示帳證配合調查之協力義務，且已達難以調查程度，尚非不得以間接證據推估之，經審酌上訴人北區國稅局對於上訴人通達公司本案及其他年度均以同業利潤標準毛利率30%（即營業成本率70%）作為間接證據之推估，本件亦應併同排除對應推估之營業成本472,937,207元（675,624,582元×70%），為貼近實額課稅之方法，無違納稅者權利保護法第14條維護課稅公平原則。9.綜上，本件應納稅額部分：上訴人通達公司92年度營利事業所得稅結算申報，列報課稅所得額為0元，上訴人北區國稅局原合計調增228,152,470元（10,752,172元－7,526,520元＋33,988,658元＋5,683,486元＋13,815,804元＋81,250元＋171,357,620元），除剔除利息支出81,250元部分於法不合，難以維持外，其餘之調增營業收入10,752,172元、剔除營業成本26,462,138元、剔除薪資費用5,683,486元、剔除各項耗竭及攤提13,815,804元、否准列報虧損扣除額171,357,620元等部分，尚無不合，應予維持。連同上述系爭不實外銷收入675,624,582元併同推計營業成本472,937,207元之排除，則本件課稅所得額應為25,383,845元（10,752,172元＋26,462,138元＋5,683,486元＋13,815,804元＋171,357,620元－675,624,582元＋472,937,207元）。則本件應納稅額，以上開課稅所得額25,383,845元按所得稅率25%計算，並減除累進差額10,000元，則上訴人通達公司

92年度本件應納稅額為6,335,961元（25,383,845元x 25%－10,000元）。從而原處分（含復查決定）及訴願決定所核定應納稅額57,028,117元超過6,335,961元部分，應予撤銷。

（二）裁處罰鍰部分：上訴人通達公司上開短報營業收入10,752,172元、虛報營業成本33,988,658元、虛報薪資支出5,683,486元，致漏報所得額42,897,796元（10,752,172元－7,526,520元＋33,988,658元＋5,683,486元），又上訴人通達公司92年度課稅所得應為25,383,845元，其中已內含應調增之上開漏報所得額42,897,796元。即上訴人通達公司92年度因漏報所得額42,897,796元，不當造成課稅所得額成為「負」值17,513,951元（應有課稅所得額25,383,845元－漏報所得額42,897,796元＝課稅所得額成為負值17,513,951元），亦造成應納稅額成為0元之不當結果。則以上訴人通達公司應有課稅所得額25,383,845元而言，其應納稅額即為6,335,961元（25,383,845元x 25%－10,000元），上訴人通達公司因漏報上開所得額42,897,796元，以致漏報之「應納稅額」即6,335,900元（本件認定應納稅額6,335,961元－上訴人通達公司申報應納稅額0元，計至百元）。而所得稅法第110條第1項規定重在處罰不實申報，故第1項規定按所漏稅額處以罰鍰，不論有無應補繳稅額、應補徵稅額或應納之結算稅額，如其「應納稅額」有因短漏報所得額而短少，即應處罰。準此，上訴人通達公司經營電腦等資訊設備之製造及買賣等事業，就其應依法申報事項自難推諉不知，自具主觀責任要件，且上訴人通達公司於裁罰處分核定前，未以書面承認違章事實、非願意繳清稅款及罰鍰等情，上訴人北區國稅局依107年5月22日修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所得稅法第110條第1項部分規定之裁罰處1倍罰鍰，無裁量違法。然因上訴人通達公司因短漏所得額42,897,796元，致本件漏報之應納稅額應縮減為6,335,900元（計至百元），則本件所漏應納稅額應予縮減成為6,335,900元。從而原處分（含復查決定）及訴願決定對上訴人通達公司所定罰鍰6,33

5,900元之部分，應予維持；超過6,335,900元之部分，即4,388,500元部分（10,724,400元－6,335,900元），於法不合，應予撤銷等語，判決撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）關於應納稅額超過6,335,961元部分；及關於罰鍰超過6,335,900元部分，並駁回上訴人通達公司其餘之訴。

四、本院按：

（一）關於國內虛偽銷貨收入是否納入本件審理範圍之爭執部分：

1.按納稅者權利保護法第21條第1項規定：「納稅者不服課稅處分，經復查決定後提起行政爭訟，於訴願審議委員會決議前或行政訴訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主張課稅處分違法事由，受理訴願機關或行政法院應予審酌。其由受理訴願機關或行政法院依職權發現課稅處分違法者，亦同。」同條第3項規定：「行政法院對於納稅者之應納稅額，應查明事證以核實確認，在納稅者聲明不服之範圍內定其數額。但因案情複雜而難以查明者，不在此限。」據此，在稅務行政程序中，許可納稅者就同一爭訟核課處分下之多數不同爭點得隨時追加爭執，將之納入爭訟範圍內。惟按稅捐稽徵法第21條第2項規定：「在稅捐核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。」可知，無論課稅處分是否經訴願而確定，具形式上之確定力，或經訴願、行政訴訟維持而具實質上之確定力，或尚在行政爭訟救濟程序中尚未確定，稅捐稽徵機關在核課期間內發現應徵稅捐之新事實或新課稅資料，仍得依上開法條意旨補徵稅款。此補徵稅款因係增加納稅義務人負擔，在法無明文時，不能自動成為第一次核課處分行政爭訟程序之程序對象。是以，倘納稅義務人原已就稅捐稽徵機關第一次核課處分提起行政爭訟，而稅捐稽徵機關嗣依稅捐稽徵法第21條第2項規定另作成補徵稅款處分（即第二次核定處分），且經納稅者對之另案提起行政爭訟，則關於第二次核定處分之爭點即無必要依納稅者權利

保護法第21條第1項規定納入對第一次核課處分提起行政爭訟之爭訟範圍內，以免相同實體爭點重複審理或裁判歧異。

2.經查，上訴人北區國稅局作成本件課稅處分（即第一次課稅處分）後，嗣另案查得上訴人通達公司92年度無交易事實虛列營業收入427,608,082元，無交易事實而取具不實統一發票致虛列營業成本865,545,287元，及虛開統一發票之收益34,208,646元等為由，而作成99年4月6日之第二次核課處分（下稱第二次核定），並以前開3項調整項目，核定增加上訴人通達公司92年度之課稅所得額472,145,851元（-427,608,082元＋865,545,287元＋34,208,646元），通知上訴人通達公司應額外補繳稅額118,036,463元（第二次核定所增加之課稅所得額472,145,851元x稅率25%）。上訴人通達公司就上開第二次核定，業已另案提起行政訴訟，繫屬於原審法院（106年度訴字第608號）。上開第二次核定係因上訴人北區國稅局以在稅捐核課期間內，經另發現上訴人通達公司92年間開立不實統一發票予紘昇科技等公司之國內虛偽銷貨情節，亦即：上開虛開統一發票之收益，因源於不實統一發票金額427,608,082元之銷貨，經按8%核計其收益為34,208,646元，而剔除營業成本865,545,287元部分，涉及上訴人通達公司92年間無進貨事實，自紘昇科技等公司取具不實統一發票申報進貨及費用。故上訴人北區國稅局就應徵稅捐之新事實作成補徵處分（第二次核定），雖與本件爭訟之第一次課稅處分屬同一稅捐週期（92年度），但與本件爭訟之第一次課稅處分非屬同一之處分。上訴人通達公司主張將上開第二次核定之爭點，其中國內虛偽銷貨收入及虛列營業成本部分於本件原審訴訟程序追加，納入本件爭訟之第一次課稅處分之審理範圍內，惟該爭點包含於第二次核定內，既為上訴人北區國稅局作成另一核課處分且業經上訴人通達公司另案提起行政訴訟，原審認並無必要納入本件審理範圍，

揆之上開規定及說明，尚無違誤。上訴人通達公司上訴意旨據以指摘原判決違法，並非可採。

（二）關於剔除利息支出部分：上訴人北區國稅局查核上訴人通達公司92年度列報之利息支出，係以預付房屋款15,000,000元為基礎，按臺灣銀行基本放款利率6.5%設算一個月之利息金額81,250元，並自上訴人通達公司列報之利息支出項下予以剔除，但並未說明剔除之理由及法令依據，僅稱設算利息並予減除之結果，原判決以上訴人北區國稅局未具理由逕對上訴人通達公司為不利之認定，於法未合，已論明其判斷之依據及得心證之理由，並無違誤。上訴人北區國稅局迄於上訴時始補充說明依營利事業所得稅查核準則第97條第7款前段規定，將利息支出予以利息資本化等語，惟該處分必須記明之理由歷經訴願程序至原審審理程序均付之闕如，至上訴時始補具，自不合行政程序法第114條第2項規定。上訴人北區國稅局此部分之上訴意旨，自不足為其有利之認定。是原判決不予維持關於上訴人北區國稅局剔除利息支出部分，核無違誤，上訴人北區國稅局仍執詞指摘原判決此部分違法，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

（三）關於國外虛偽銷貨收入675,624,582元及相對應營業成本部分：

1.經查，原判決係依上訴人前負責人周雲楠及林文魁、余鈞洋、吳麗華、周美蓉、周素梅等上訴人通達公司多位員工，新竹商銀員工唐進傳、貨運承攬業者謝政堯等刑案證人之證述，臺灣高等法院查扣之92年度帳證資料，連同上訴人通達公司92年度當時之營業稅申報書表等之調查證據辯論結果，並詳述得心證之理由，認上訴人通達公司92年起為虛增海外銷貨營業額之假象，藉以向金融機構利用應收帳款融資方式套取現金，由負責人及員工等進行海外虛偽交易之循環操作，利用不堪使用之廢品循環操作進出口交易，依會計憑證及登入帳冊紀錄與臺灣高等法院之扣案會

計傳票、統一發票或折讓單及日記帳冊等互為核對，上訴人通達公司92年間因該虛偽海外銷貨，致不實帳載外銷營業收入淨額675,624,582元（對虛設海外人頭公司COMPUTACENTER不實銷貨淨額409,540,005元＋對虛設海外人頭公司XEROX CONNECT不實銷貨淨額266,084,577元），核其認定並無與卷內證據不合情事。原判決並已敘明，上訴人通達公司先在美國及香港地區虛設人頭公司，該等人頭公司英文名稱均仿效而近似國際知名電子大廠之英文名稱，使他人誤認上訴人通達公司銷貨予國際大廠之假象，再指示貨運承攬業者，就同一批貨物運送同一海外買主，製作2份空運分提單，1份為真實物流提單（隨機版）隨同貨物空運至香港地區時供海關審核，另1份為不實物流提單（報關版），將真實國際大廠「SUN」、「XEROX」、「COMPUTACENTER」等記載為收貨人，並填載位於英國或美國之不實收貨地址，以專案出口為代號，由上訴人通達公司提供僅具電腦外觀等廢品，佯為品名「筆記型工作站（WORKSTATION）」出貨至歐美國際大廠，實際上該等瑕疵品係運送至香港地區人頭公司進行零件拆解，再由香港金源順公司將零件回銷進口至上訴人通達公司設立之境內人頭公司如壬龍公司等，壬龍公司等境內人頭公司再將該等瑕疵品銷售給上訴人通達公司，或由海外公司直接將瑕疵品銷售給上訴人通達公司，再將之組合為成品，由上訴人通達公司再次出口至香港地區百晟公司或勝興公司，以及上訴人通達公司與新竹商銀訂立授信契約，上訴人通達公司持不實提單（報關版）等文件，向新竹商銀申請動撥融資款項，尚非僅以外銷之海關出口報單而為認定。上訴人北區國稅局上訴意旨主張：各筆外銷有出口報單號碼，均為經海關實體出口，非不實云云，就原審取捨證據，認定事實之職權行使事項，以其主觀之見而為指摘，並非可採。上訴人北區國稅局上訴意旨復以：92年度虛偽海外銷貨之營業收入依臺灣高等法院101年度金上重訴字第37號刑

事判決附表七、附表八及附表九所統計金額僅為318,484,749元，有所不符云云，惟該刑事判決附表七「通達公司向新竹商銀訂立授信契約逐次動撥款項之金額」、附表八「已判決確定之被告謝政堯製作內容不實之提單、出口報單」、附表九「「已判決確定之被告馬玉琢利用海遞公司、捷迅公司製單人員製作內容不實之提單、出口報單」，係分別表彰上訴人通達公司用來向銀行虛偽貸款之金額、刑事被告謝政堯製作不實表單、刑事被告馬玉琢製作不實表單之金額，均為部分片斷之數據，非虛偽海外銷貨全額之全貌，此部分主張亦不足為採。而臺灣高等法院101年度金上重訴字第37號刑事判決上開附表內容與臺灣新北地方法院100年度金重訴字第5號刑事判決附表內容相同；臺灣高等法院101年度金上重訴字第37號刑事判決關於周雲楠部分，上訴後經最高法院撤銷發回部分之違反稅捐稽徵法、商業會計法及違反銀行法部分，業經周雲楠於臺灣高等法院101年度金上重更（一）字第18號繫屬中撤回上訴（參見原審卷二第658頁），附此敘明。

2.本件就國外虛偽銷貨收入675,624,582元所生相對應營業成本，原判決認上訴人通達公司亦製造不實之帳載營業成本，未能提示有關帳證備查，乃按同業利潤標準毛利率30%（即營業成本率70%）推計營業成本。上訴人北區國稅局上訴意旨主張：上訴人通達公司自行列報之營業成本率為77.56%，原審以推估方式至少亦應以77.56%計算，卻僅以70%排除不實外銷收入675,624,582元所生相對應之營業成本，違反納稅者權利保護法第14條課稅公平原則等語。按「行政法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束。」「行政法院於撤銷訴訟，應依職權調查證據；」行政訴訟法第125條第1項及第133條前段分別定有明文。可知，屬事實審之行政法院於撤銷訴訟應依職權調查證據及認定事實關係，不受當事人主張之拘束。經查，上開第二次核定與本件爭訟之第一次課稅處分，固為不同之處分，

但仍屬同一稅捐週期（92年度）之課稅處分。原判決認定本件爭訟之第一次課稅處分，應減除國外虛偽銷售之收入，且相對應營業成本亦應減除，而該項應減除營業成本涉及以推計方式計算。本院自應審查該項應減除營業成本推計之結果，是否客觀、合理，而與實際相當（司法院釋字第218號解釋參照）。對照92年度第二次核定有關收入與成本似為核實計算，上訴人北區國稅局逕以上訴人通達公司所主張國內虛進數（即認上訴人通達公司虛報營業成本）為865,545,287元，自核定之國內營業收入（即認上訴人通達公司虛開不實統一發票虛列營業收入）427,608,082元中減列（同額增列課稅所得額865,545,287元），已造成第二次核定減列之國內營業成本大幅高於核定減列之國內營業收入之不合常理現象。雖然第二次核定非本件審理範圍，惟如依原判決之見，第一次課稅處分應減列國外不實營業成本472,937,207元，則與第二次核定減列之國內不實營業成本865,545,287元，兩者合計1,338,482,494元，業已超過上訴人通達公司於92年度原申報之營業成本944,660,965元，將兩次核定之結果一併觀之，其結果顯然錯誤。又營利事業所得稅之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。上訴人通達公司本年度國外虛銷收入應自本年度收入項下減除，至於因該減除是否有虛列成本（進貨）應同時減除，因本件第一次課稅處分為核實認定，自應先核實認定之，且可能與第二次核定有連動關係，而非單就該虛銷收入逕依同業利潤標準推計之。原判決遽以70%推計國外虛偽銷貨之相對應營業成本，自有判決適用法規不當、不適用法規及理由不備之違法。

（四）至於上訴人北區國稅局上訴意旨主張：原審未考量與虛偽營業收入有關之向銀行詐貸所支付之利息支出及有關兌換虧損亦均應減除云云。查上訴人通達公司固曾於原審主張：兌換損益、利息支出應全數減除云云，經上訴人北區國

稅局於原審答辯以兌換損益、利息支出究屬虛偽外銷產生數為何，並無任何資料佐證，核不足採等語（原審卷二第334頁），嗣經上訴人通達公司於106年5月11日言詞辯論程序中表明：本件92年度營利事業所得稅，非營業收益、兌換損益部分均不爭執等語（見原審卷第407頁）。可知兌換損益及利息支出已非原審之原告即通達公司爭執之範圍，原審之被告北區國稅局並未再予爭執，原審亦未就該2項為判決。上訴人北區國稅局於原審言詞辯論終結後，在上訴意旨中重新就該2項為爭執，本院尚無從斟酌（行政訴訟法第254條第1項規定參照）。上訴人北區國稅局此部分上訴主張指摘原判決違法，自非可採。

（五）綜上所述，原判決關於自國外虛偽銷貨收入675,624,582元推計營業成本472,937,207元之減除，該營業成本之推計核有違法，並與判決結果有影響。惟本件因兩造各就原判決對其不利部分提起上訴，第一次課稅處分之全部稅額均尚未確定，且須先核實計算上開營業成本，且可能與第二次核定有連動關係，而非單就該虛銷收入逕依同業利潤標準推計之，進而始得以核算全部稅額，本院自無從為一部稅額確定之判決。故本件應認兩造各對其不利部分上訴，求予廢棄，均為有理由。爰由本院將原判決廢棄，發回原審更為適法之裁判。原審更為審理時，應責成上訴人北區國稅局就本年度之第一次課稅處分及第二次核定之課稅事實予以合併通盤核算，為適當之處置，附此敘明。

五、據上論結，本件兩造上訴均為有理由。依行政訴訟法第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

中　華　民　國　108　年　12　月　12　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　陳　秀　蕙

法官　王　俊　雄

法官　林　妙　黛

法官　胡　方　新

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　108　年　　12　　月　　12　　日

書記官　張　玉　純