最 高 行 政 法 院 裁 定

108年度裁字第364號

再 審原 告　大聯企業股份有限公司
代　表　人　施敏清
訴訟代理人　張進德　會計師
再 審被 告　財政部中區國稅局
代　表　人　宋秀玲
訴訟代理人　廖素玉

上列當事人間菸酒稅法事件，再審原告對於中華民國107年10月31日本院107年度判字第628號判決，提起再審之訴，本院裁定如下：

主　文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、按對於終審法院之判決有所不服，除合於法定再審原因得提起再審之訴外，不容以其他之方法聲明不服，故不服終審判決而未依再審之程序為之者，仍應視其為再審之訴，而依再審程序調查裁判。本件再審原告提出「行政訴訟聲請再審之訴狀」對於本院確定判決聲明不服，依上說明，仍應視其為提起再審之訴。次按提起再審之訴，應依行政訴訟法第277條第1項第4款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定判決有如何合於法定再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有何條款之再審事由，而無具體情事者，尚難謂已合法表明再審理由。如未表明再審理由，法院無庸命其補正。復按行政訴訟法第273條第1項第1款所謂「適用法規顯有錯誤」，係指依確定的事實適用法規錯誤而言，且必須是原確定判決所適用之法規與該案應適用之法規相違背，或其見解與司法院解釋、本院判例有所牴觸者，始足當之，並不包括認定事實的爭議、法律上見解之歧異、判決不備理由或理由矛盾等問題。

二、緣再審原告（原公司名稱為大聯製酒工業股份有限公司）於

民國100至102年間產製大統料理米酒等11種酒品，而其中「大統料理米酒」（酒精濃度19.5%，通稱19.5度，容量分600ML及3000ML2種）、「大統米酒頭」（酒精濃度30%，通稱30度，容量600ML）」及「大統高粱酒」（酒精濃度38%，通稱38度，容量分360ML及600ML2種）等5類酒品，原經再審被告依其申請酒類別，課徵菸酒稅。嗣經再審被告認該5類酒品均屬於菸酒稅法第2條第3款第5目規定之「其他酒類」，皆應按每公升酒精成分每度徵收7元，再審原告未依規定酒品種類申報繳納菸酒稅，乃分別按其於上開期間產製出廠之各該酒品數量，核定補徵菸酒稅額新臺幣（下同）161,525,940元（下稱本稅處分），並按補徵稅額161,525,940元，處以2倍罰鍰計323,051,880元。再審原告不服，循序經臺中高等行政法院104年度訴字第360號判決（下稱前判決）駁回，並經本院105年度判字第710號判決廢棄前判決關於罰鍰部分，並撤銷廢棄部分之訴願決定及原處分（即復查決定）及駁回其餘上訴（上開二判決，下合稱前確定判決）。再審原告因認前確定判決關於本稅處分有行政訴訟法第273條第1項第13款再審事由，向臺中高等行政法院提起再審之訴，經臺中高等行政法院106年度再字第20號判決駁回（下稱原判決），復經本院107年度判字第628號判決（下稱原確定判決）駁回其上訴後，再審原告猶表未服，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款所規定之事由，向本院提起再審之訴。

三、再審之訴意旨雖謂：　再審被告對臺灣菸酒股份有限公司（下稱臺酒公司）使用精緻食用酒精調製出的酒類屬料理米酒一事並無爭議，消極不作為之行政行為促使再審原告誤認即便使用精製食用酒精調製酒類亦可歸屬料理米酒，並以此認知向主管機關登記、自行繳納稅捐，已有積極安排財產之行為，且再審原告主動向主管機關登記並完稅之行為，並無所謂詐欺、脅迫或對重要資訊提供不正確或不完全，純為信任臺酒公司之調製方法，是以本稅及罰鍰處分有違信賴保護原

則，原確定判決實有行政訴訟法第273條第1項第1款之再審事由。　按監察院107年12月7日院台財字第1072230598號函所檢附之調查意見，對本案陳情之調查意見臚列如下：　菸酒稅為特種消費稅，屬間接稅性質，再審原告為受託產製廠商，惟實際負擔租稅者為酒品購買者。是以，如再審原告產製之大統料理米酒原按「料理酒」課徵稅額每公升9元，可將租稅負擔轉嫁至售價中，惟今改以「其他酒類」依酒精成分19.5度核算每公升稅額高達136.5元，補徵稅額之時點，該酒品均已銷售完畢，租稅已無從轉嫁，系爭酒品補徵稅額高達161,525,940元遠超過再審原告100至102年度營業收入，難謂符合比例原則，且未詳為審酌實質經濟事實關係及所生實質經濟利益之歸屬，已嚴重侵害再審原告之財產權。按稅捐稽徵法第12條之1，稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。是以，如再審原告產製之大統料理米酒平均每公升售價約26元，扣除以「料理酒」繳納之稅額每公升9元，淨收入每公升約為17元，惟尚有其他生產成本、費用之支出。因此，補徵再審原告系爭酒品鉅額稅額，未審酌實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬，顯有失當。　再審原告雖依法有誠實申報登記之義務，惟酒品分類項目眾多且稅額差異甚大。實務上稅捐稽徵機關依據申報內容核定稅額時，亦應更加謹慎，且善盡調查責任，避免事後發現酒品分類有誤，導致納稅義務人面臨鉅額補稅與裁罰。且財政部94年1月28日台財庫字第09403500020號、98年3月16日台財庫字第09803037780號及99年9月7日台財庫字第09903518640號函釋規定，以食用酒精　加香料製成之酒品，應歸屬為「其他酒類」，並未登載於政府公報，直至102年版菸酒管理法彙編始納入相關函釋，上開函釋性質上屬行政規則，卻未登載於政府公報發布之，有欠周延等語。惟經核其再審訴狀所載之再審理由，無非以本稅及罰鍰處分有違信賴保護原則，且本稅處分難謂符合比例原則，泛指有行政訴

訟法第273條第1項第1款之再審事由，並引用監察院107年12月7日院台財字第1072230598號函所檢附之調查意見，難認對原判決以前確定判決關於本稅部分並無行政訴訟法第273條第1項第13款再審事由而駁回其先前所提再審之訴，及原確定判決認其上訴為無理由而予以駁回之論斷，究有如何合於行政訴訟法第273條第1項第1款之再審事由，已為具體之敘明，依首揭規定及說明，其再審之訴自非合法。

四、依行政訴訟法第278條第1項、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　華　民　國　108　年　2　月　27　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　鄭　小　康

法官　劉　介　中

法官　帥　嘉　寶

法官　林　樹　埔

法官　林　文　舟

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　108　年　2　月　27　日

書記官　徐　子　嵐