# 臺中高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第

108年10月31日辯論終結

原　　告　福泉達有限公司

代　表　人　曾明珠

訴訟代理人　梁基暉　律師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　宋秀玲

訴訟代理人　盧采聆

住同上

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國108年4月22日台財法字第10813911160號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：被告依據查得資料，以原告民國103年3月至4月間銷售7台全自動硬殼空心膠囊生產機台（FCD-9D2A）（下稱系爭機台）之貨物，係透過與境外受控關係人薩摩亞商Goodland International Limited（中文名稱：美地國際有限公司，下稱美地公司）之虛偽交易安排，將原告與國內營業人定源生物科技股份有限公司（下稱定源公司）之國內交易應稅銷售額新臺幣（下同）147,020,489元，轉換成外銷交易，漏報應稅銷售額147,020,489元，逃漏營業稅額7,351,024元，乃核定補徵營業稅額7,351,024元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經財政部於108年4月22日以

台財法字第10813911160號訴願決定駁回，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.被告所為原核定處分並無積極證據證明美地公司為原告所控制，以及系爭機台在香港未實質加工，即率以認定原告與境外之美地公司間並無實際之交易行為，而以原告名義填製不實出口報單，將系爭機台報關出口予美地公司，藉此國內銷售轉為出口外銷之形式外觀，漏報國內銷售額云云，與事實不符，且就下列有利於原告之答辯未予注意，且未說明不採理由，復查決定及訴願決定復未予糾正，顯有未合。

2.系爭機台由境內移至境外且經過報關程序，已符合營業稅法外銷退還營業稅之規定。

3.被告無證據證明美地公司為原告所控制，美地公司已設立多年，有業務實績，亦非為系爭交易而新設之公司，是本件爭點為外銷行為是否屬實，是否符合營業稅法所規定之外銷要件，與美地公司是否為原告所控制無關。

4.是否為外銷行為及是否應課徵營業稅，應就課稅主體與課稅客體是否符合外銷課稅要件而定，非以買方購進之後有無加工而定，此觀之營業稅法規定，買受人是否有經過加工行為而再賣出，並非課稅與否之要件，被告認定系爭機台為國內銷售與事實不符等語。

㈡聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.訴外人鄭中二自101年2月15日起至106年5月14日止，擔任原告公司之代表人，為商業會計法上之商業負責人，負有據實

製作商業會計憑證之義務，其亦為美地公司之實際負責人。鄭中二基於詐欺取財、填製不實會計憑證及逃漏稅捐之犯意，明知原告實際銷貨對象為中華民國境內之定源公司，銷售額147,020,489元，而與境外之美地公司間並無實際之交易行為，竟透過境外交易安排，於103年4月21日以原告名義填製報單號碼DA/03/158/B3641、銷售額美金2,100,000元（折合新臺幣63,210,000元）之不實出口報單1紙，將系爭機台報關出口予美地公司，並填載內容不實之103年3月至4月營業人銷售額與稅額申報書「零稅率銷售額──經海關出口免附證明文件」欄位，持向稅捐稽徵機關申報自海關出口銷售額計63,210,000元，申請退稅2,565,444元，致稅捐稽徵機關承辦人員陷於錯誤而予以退稅，並藉此國內銷售轉為出口外銷之型式外觀，漏報國內銷售額，足生損害於國家稅捐徵收之正確性與公平性，核鄭中二係犯刑法詐欺取財罪、違反商業會計法填製不實會計憑證與稅捐稽徵法以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐等罪嫌，經臺灣臺中地方檢察署（下稱臺中地檢署）以107年度偵字第3296號起訴書起訴，並經臺灣臺中地方法院（下稱臺中地院）以107年度訴字第2289號刑事判決認定原告上開行為，觸犯商業會計法第71條第1款之明知不實事項而填製會計憑證罪、稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人為納稅義務人以詐術逃漏稅捐罪及修法前刑法第339條第1項之詐欺取財罪，判處有期徒刑8月確定在案，合先敘明。

2.被告依查得資料認定原告銷售系爭機台係屬國內交易，透過美地公司虛偽交易安排，轉換為外銷交易，以逃漏應稅銷售額之理由如下：

⑴定源公司於102年3月24日與美地公司簽訂「空心膠囊生產

用設備機械買賣合約」，購買FCD-9D2A全自動硬殼空心膠囊生產線（即膠囊機器）、膠囊模具、震盪篩選機、沾膠盤、膠囊切片收集器和補膠桶等產品，合約金額計183,954,090元（不含稅），美地公司隨即於102年3月31日向原告簽約以美金2,100,000元購買7臺膠囊機器，其中代表美地公司與定源公司之簽約人為鄭中二（即為系爭期間原告之代表人），又依美地公司銀行帳戶及相關匯出匯款單等資料，皆以鄭中二代表美地公司為匯款申請人向臺灣銀行申請由美地公司帳戶金額匯款給與原告，據上資料顯示美地公司與定源公司之交易接洽人為鄭中二及美地公司資金往來係由鄭中二操控；次依美地公司註冊證書、董事及股東名冊等資料，查美地公司係於96年6月28日依薩摩亞國際公司法規定設立之公司，該公司之代表人為鄭岳修（為系爭期間原告代表人鄭中二之子），其股東成員及持股比例分別為鄭中二19.6%、鄭蔡英（鄭中二之配偶）18%、鄭炎昌（鄭中二之子）18%、鄭岳修（鄭中二之子）18%、蔡慶柱（鄭中二配偶之叔叔）5.65%、蔡谷隆（蔡慶柱之子）5.46%、蔡石（鄭中二之侄婿）9.35%、蔡承展（蔡石之子）1.76%及莊美專4.18%，其中系爭期間之原告代表人鄭中二及其配偶與子持股比例合計達73.6%（19.6%＋18%＋18%＋18%），又依原告103年度營利事業投資人明細及給付清單，原告股東有鄭中二及其配偶鄭蔡英，該2人之子鄭炎昌及鄭岳修為原告之員工，經上開事證查核結果足證美地公司為原告所控制，是原告訴稱被告無證據證明美地公司為原告所控制乙節，核無足採。

⑵依原告出口報單及提單資料，查系爭機台於103年4月21日報關，由臺灣臺中港出口至香港，分裝於4個貨櫃，其貨

櫃號碼及封條號碼分別為BMOU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000及WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000，貨物淨重量為47,698公斤，數量為7單位，另依定源公司進口報單及提單資料，上開系爭機台，美地公司於103年5月6日從香港進口至臺灣基隆港，貨櫃號碼及封條號碼分別為BMOU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000及WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000，貨物淨重量為47,698公斤，數量為7單位，是系爭機台自臺灣出口至香港與從香港進口至臺灣之貨櫃號碼、貨物淨重量及數量皆相同，又依承辦原告及美地公司進出口業務之匯徠國際物流股份有限公司（下稱匯徠公司）業務經理李梅翡105年9月10日至被告談話紀錄表示，系爭機台係由原告員工張皓誠及離職員工張雅茹指示，於103年4月透過萬海航運股份有限公司由臺中港出口運至香港，並由匯徠公司香港收貨點港橋國際有限公司（HARBOUR BRIDGE INT'L LTD，下稱港橋公司）指定為該批貨櫃收貨人，原告指示港橋公司相關人員進行更換嗏頭（外包裝標籤，並非機器標籤），並無進行組裝及加工，於103年5月再透過萬海航運股份有限公司由香港復運至臺灣基隆港，系爭機台自出口到進口交易過程中，皆由原告上開員工與匯徠公司接洽；再依港橋公司106年5月26日說明書所載，匯徠公司承辦原告貨運業務，該公司指定港橋公司為收貨人，將系爭機台所分裝之4個貨櫃運至香港私倉，約於103年4月24日左右到香港後，由港橋公司提供倉庫，原告指示港橋公司工作人員僅更換嗏頭即可，未發現任何人員進入私倉進行組裝、加工及施作勒體服務，私倉人員更換上開4個貨櫃嗏頭後，因原告指示將上

開4個貨櫃以美地公司名義運回臺灣，乃於103年4月27日左右將上開4個貨櫃運至香港一路通有限公司，嗣於103年5月間將上開4個貨櫃運回臺灣港口。據上，系爭機台從臺灣出口至香港，又原機從香港復運至臺灣，過程中皆由原告主導，且系爭機台僅更換嘴頭，並未實質加工。

⑶又依定源公司總經理張溪源105年8月23日至被告談話紀錄表示，定源公司所購買7臺膠囊機器來源，係由原告生產製作完成後從臺灣出口至香港，再以美地公司名義從香港復運進口至臺灣交給定源公司，並由原告負責後續組裝流程，故請定源公司改向美地公司簽約，而貨物從香港進口至臺灣係由張雅茹及張皓誠（原告職員）與定源公司聯繫，且原告提供機器設備之員工教育訓練、安裝操作及負瑕疵擔保責任。再依定源公司提供系爭機台之驗收資料，其中104年8月22日由原告員工張皓誠召集定源公司及原告討論並決議先驗收4臺膠囊機器後，定源公司應支付該部分之尾款等事宜，另定源公司於104年11月25日以定字第1041125001號函，請原告文到3日內指派人員到場，就函附之系爭機台設備缺失表內容，提交缺失改善計畫及交期，倘原告未解決且無限期拖延，將依法求償每周0.3%延遲交機費用，足證定源公司所購買系爭機台之員工教育訓練、安裝操作、瑕疵擔保及違約責任皆為原告所負擔，原告應為銷售系爭機台與定源公司之實際出賣人，屬國內銷售交易。

⑷綜上，系爭機台從業務接洽到買賣交易成立所簽訂之合約皆由原告當時代表人鄭中二所為，又系爭機台從報關出口、進口，到後續組裝流程、測試等驗收，及提供定源公司員工教育訓練、遲延交機費用等皆由原告所為及承擔，且

系爭機台從出口到進口，美地公司完全未投入任何實質加工程序，是美地公司在本件系爭機台之買賣交易，並未負起其基於賣方所應負之義務及任何營運活動，足證原告為銷售系爭機台與定源公司之營業人，核屬國內交易，原告透過美地公司虛偽交易安排，將其與定源公司間國內交易應申報之應稅銷售額147,020,489元，轉換成其與美地公司之外銷交易申報零稅率銷售額63,210,000元，辦理出口退稅並漏報應稅銷售額，被告核定原告逃漏營業稅額7,351,024元並無不合，是原告主張系爭機台確實有報關出口，即符合營業稅法外銷退稅之規定，與美地公司是否為原告所控制，及美地公司購進後有無加工無關等節，顯無可採。

3.綜上所述，復查決定及訴願決定並無違誤，請准如訴之聲明判決等語。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、爭點：

㈠系爭機台有無在香港進行實質加工之行為？原告與美地公司間系爭機台之外銷行為是否屬實質交易？

㈡被告認定原告透過美地公司虛偽交易安排，將原告與定源公司間國內交易應申報之應稅銷售額147,020,489元，轉換成原告與美地公司之外銷交易申報零稅率銷售額63,210,000元，並辦理出口退稅，漏報應稅銷售額147,020,489元，而核定原告逃漏營業稅額7,351,024元，是否適法？

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

原告係經營金屬用車床、銑床、鑽床製造業，於103年4月21日填製出口報單，銷售系爭機台予美地公司，並申報零稅率

銷售額63,210,000元，經被告查獲系爭機台未經美地公司組裝及加工，旋即由美地公司以147,020,489元之價格銷售與國內營業人定源公司，並於103年5月6日向海關申報進口，因系爭機台之教育訓練及瑕疵擔保責任皆由原告負擔，且美地公司為原告之受控關係人，遂認定原告係透過受控關係人交易，將銷售與國內買受人之銷售額147,020,489元轉為出口外銷，申報零稅率銷售額63,210,000元，藉此虛偽安排，漏報應稅銷售額147,020,489元，逃漏營業稅額7,351,024元，核定補徵營業稅額7,351,024元；原告不服，提起復查，經被告以108年1月10日中區國稅法一字第1080000510號復查決定駁回，原告仍不服，提起訴願，經財政部於108年4月22日以台財法字第10813911160號訴願決定駁回等情，為兩造所不爭執，且有原核定處分影本（被告豐原分局106年9月30日中區國稅豐原銷售字第1060107658號函、營業稅違章核定稅額繳款書、營業稅違章補徵核定通知書）、被告108年1月10日中區國稅法一字第1080000510號復查決定書影本、財政部108年4月22日臺財法字第10813911160號訴願決定書影本、臺中地檢署107年度偵字第3296號起訴書影本、臺中地院107年度訴字第2289號刑事判決影本、定源公司與美地公司簽訂「空心膠囊生產用設備機械買賣合約」之買賣合約書影本、美地公司與原告簽訂之膠囊機設備採購合約影本、美地公司註冊證書影本、美地公司董事股東名冊、美地公司股東持股情形、原告103年度營利事業投資人明細及給付清單、系爭機台之出口報單、裝船通知及提單資料影本、系爭機台之進口報單、裝船通知及提單資料影本、匯徠公司進出口業務經理李梅翡105年9月10日談話紀錄、定源公司總經理張溪源105年8月23日談話記錄、定源公司提供系爭機台之驗收資

料影本、定源公司104年11月25日定字第1041125001號函影本、港橋國際有限公司（HARBOUR BRIDGE公司）106年5月26日說明書影本、美地公司銀行帳戶影本、美地公司匯出匯款單影本等資料附卷可證（本院卷第21-50頁；原處分卷1第3-309頁），此部分事實堪以認定。

㈡系爭機台並無在香港進行實質加工之行為，原告與美地公司間系爭機台之出口報關行為，並非實質外銷交易，而係其與定源公司之國內交易：

1.經查，鄭中二自101年2月15日起至106年5月14日止，擔任原告之負責人，為商業會計法上之商業負責人，負有據實製作商業會計憑證之義務，其亦為美地公司之實際負責人。鄭中二基於詐欺取財、填製不實會計憑證及逃漏稅捐之犯意，明知原告實際銷貨對象為中華民國境內之定源公司，銷售額147,020,489元，而與境外之美地公司間並無實際之交易行為，竟透過境外交易安排，於103年4月21日以原告名義填製報單號碼DA/03/158/B3641、銷售額美金2,100,000元（折合新臺幣63,210,000元）之不實出口報單1紙，將7台膠囊機器報關出口與美地公司，並填載內容不實之103年3月至4月營業人銷售額與稅額申報書「零稅率銷售額－經海關出口免附證明文件」欄位，持向稅捐稽徵機關申報自海關出口銷售額計63,210,000元，申請退稅2,565,444元，致稅捐稽徵機關承辦人員陷於錯誤而予以退稅，並藉此國內銷售轉為出口外銷之形式外觀，漏報國內銷售額，足生損害於國家稅捐徵收之正確性與公平性，核鄭中二係犯刑法詐欺取財罪、違反商業會計法填製不實會計憑證與稅捐稽徵法以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐等罪嫌，經臺中地檢署以107年度偵字第3296號起訴書起訴，並經臺中地院以107年度訴字第2289號刑事

判決認定原告上開行為，係觸犯商業會計法第71條第1款之明知不實事項而填製會計憑證罪、稅捐稽徵法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人為納稅義務人以詐術逃漏稅捐罪及修法前刑法第339條第1項之詐欺取財罪，處有期徒刑8月，緩刑3年確定在案，有上述起訴書及刑事判決書附卷可佐（原處分卷1第191-200、286-292頁）。

2.定源公司於102年3月24日與美地公司簽訂「空心膠囊生產用設備機械買賣合約」（原處分卷1第54-65頁），購買7臺膠囊機器、膠囊模具、震盪篩選機、沾膠盤、膠囊切片收集器和補膠桶等產品，合約金額計183,954,090元（不含稅），美地公司隨即於102年3月31日向原告簽約以美金2,100,000元購買7臺膠囊機器（原處分卷1第66-68頁），其中代表美地公司與定源公司之簽約人為鄭中二（即為原告系爭期間之代表人），是美地公司與定源公司之交易接洽人為鄭中二。又依美地公司註冊證書、董事及股東名冊（原處分卷1第13-19頁）等資料顯示，美地公司係於96年6月28日依薩摩亞國際公司法規定設立之公司，該公司之代表人為鄭岳修（原告系爭期間代表人鄭中二之子），其股東成員及持股比例（原處分卷1第21頁）分別為鄭中二19.6%、鄭蔡英（鄭中二之配偶）18%、鄭炎昌（鄭中二之子）18%、鄭岳修（鄭中二之子）18%、蔡慶柱（鄭中二配偶之叔叔）5.65%、蔡谷隆（蔡慶柱之子）5.46%、蔡石（鄭中二之侄婿）9.3 5%、蔡承展（蔡石之子）1.76%及莊美專4.18%，其中原告系爭期間之代表人鄭中二、其配偶及其子持股比例合計高達73.6%。另依原告103年度營利事業投資人明細及給付清單（原處卷1第225-227頁）顯示，原告股東有鄭中二及其配偶鄭蔡英，該2人之子鄭炎昌及鄭岳修為原告之員工。由上可證，美地公司實為

原告所控制之境外關係人。

3.依原告出口報單及提單資料（原處分卷1第25頁至第31頁）顯示，系爭機台於103年4月21日報關，由臺灣臺中港出口至香港，分裝於4個貨櫃，其貨櫃號碼及封條號碼分別為BMOU-0000000、WHLU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000及WHL-0000000、WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000，貨物淨重量為47,698公斤，數量為7單位；另依定源公司進口報單及提單資料（原處分卷1第22-24頁）顯示，系爭機台由美地公司於103年5月6日從香港出口至臺灣基隆港，貨櫃號碼及封條號碼亦為BMOU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000、WHLU0000000及WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000、WHL0000000，貨物淨重量同為47,698公斤，數量亦為7單位，是系爭機台自臺灣出口至香港之貨櫃號碼、貨物淨重量及數量，顯與從香港進口至臺灣之貨櫃號碼、貨物淨重量及數量皆相同。又承辦原告及美地公司進出口業務之匯徠公司業務經理李梅翡於105年9月10日至被告機關談話紀錄（原處分卷1第43-46頁）表示，系爭機台係由原告公司員工張皓誠及離職員工張雅茹指示，於103年4月透過萬海航運股份有限公司由臺中港出口至香港，並由匯徠公司香港收貨點港橋公司指定為該批貨櫃收貨人，原告指示港橋公司相關人員進行更換嗏頭（外包裝標籤，非機器標籤），並無進行組裝及加工，旋於103年5月再透過萬海航運股份有限公司由香港運回至臺灣基隆港，系爭機台自出口至進口交易過程中，皆由原告公司上述員工與匯徠公司接洽。另依港橋公司106年5月26日說明書所載（原處分卷1第33頁），匯徠公司承辦原告貨運業務，匯徠公司指定港橋公司為收貨人，將系爭機台所分裝之4個貨櫃運至香港私倉，約於103年4月24日左右到達香港後

，由港橋公司提供倉庫，原告指示港橋公司工作人員僅更換嗜頭即可，未發現任何人員進入私倉進行組裝、加工及施作韌體服務，私倉人員更換上開4個貨櫃嗜頭後，因原告指示將上開4個貨櫃以美地公司名義運回臺灣，乃於103年4月27日左右將上開4個貨櫃運至香港一路通有限公司，嗣於103年5月間將上開4個貨櫃運回臺灣港口。據上可證，系爭機台從臺灣出口至香港後，又原機從香港運回至臺灣，過程中皆由原告主導，且過程中僅更換嗜頭，並未在香港有何實質加工。

4.又依定源公司總經理張溪源105年8月23日至被告談話紀錄（原處分卷1第38-42頁）表示，定源公司所購買7臺膠囊機器，其來源係由原告生產製作完成後從臺灣出口至香港，再以美地公司名義從香港復運進口至臺灣交給定源公司，並由原告負責後續組裝流程，故請定源公司改與美地公司簽約，而貨物從香港進口至臺灣係由原告公司員工張雅茹及張皓誠與定源公司聯繫，且原告提供機器設備之員工教育訓練、安裝操作及負瑕疵擔保責任。再依定源公司提供系爭機台之驗收資料（原處分卷1第145頁）顯示，其中104年8月22日由原告公司員工張皓誠召集定源公司及原告討論並決議先驗收4臺膠囊機器後，定源公司應支付該部分之尾款等事宜，另定源公司於104年11月25日以定字第1041125001號函（原處分卷1第144頁），請原告文到3日內指派人員到場，就函附之系爭機台設備缺失表內容，提交缺失改善計畫及交期，倘原告未解決且無限期拖延，將依法求償每周0.3%延遲交機費用，足證定源公司所購買系爭機台之員工教育訓練、安裝操作、瑕疵擔保及違約責任皆為原告所負擔，原告為銷售系爭機台予定源公司之實際出賣人，應屬國內銷售交易。

5.原告雖主張：系爭機台為其銷售予國外美地公司，有出口報單，屬外銷貨物，被告無積極證據證明美地公司為原告所控制，且無證據證明系爭機台在香港未實質加工，被告原處分係屬違誤云云，惟查：

⑴加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第7條第1款規定：「下列貨物或勞務之營業稅稅率為零：一、外銷貨物。……」第15條第1項：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。」第39條規定：「（第1項）營業人申報之下列溢付稅額，應由主管稽徵機關查明後退還之：一、因銷售第7條規定適用零稅率貨物或勞務而溢付之營業稅。……。（第2項）前項以外之溢付稅額，應由營業人留抵應納營業稅。但情形特殊者，得報經財政部核准退還之。」上述營業稅法第7條第1款的零稅率規定，是基於鼓勵外銷貨物取得外匯的目的而訂定，故依上述第39條第1項第1款規定申請退稅，自應以該貨物確實外銷為要件。

⑵鄭中二於臺中地院107年度訴字第2289號刑事案件審理時，於107年12月26日具狀陳稱：「……二、緣被告鄭中二聽信他人建議，誤以為以假出口方式銷售公司產品，扣除支出之運費、倉管費等費用，還可合法節省相關稅額，被告鄭中二不察，因而誤為本案行為，如今，被告鄭中二已深感悔悟，並願意繳交相關稅額，……」等語（臺中地院107年度訴字第2289號刑事卷第36頁），並於刑事審判時當庭認罪，更可證明原告確屬假出口真退稅。

⑶被告依上開事證，查得原告自103年3月間起至同年4月間止，僅以形式出口，在無實際交易情況下，透過假出口方式，虛報零稅率銷售額63,210,000元，並冒退該部分銷售

額5%之營業稅，經被告所屬豐原分局核定補徵營業稅額7,351,024元，已就租稅構成要件善盡其舉證責任，原告亦無法提出反證予以推翻，故原告主張被告未善盡舉證責任查證云云，核無足採。

㈢被告認定原告透過美地公司虛偽交易安排，將原告與定源公司間國內交易應申報之應稅銷售額147,020,489元，轉換成原告與美地公司之外銷交易申報零稅率銷售額63,210,000元，並辦理出口退稅，漏報應稅銷售額147,020,489元，而核定原告逃漏營業稅額7,351,024元，核無違誤：

1.營業稅法第3條第1項規定：「將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。」行為時營業稅法第32條第1項前段規定：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。」第35條第1項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」行為時營業稅法第43條第1項第4款及第5款規定：「營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票……者。」

2.系爭機台實質上係由原告銷售予國內營業人定源公司，已詳如前述，依定源公司提示系爭機台之進口報單所載，該7臺膠囊機器係於103年5月6日報關進口，營業稅稅基為147,020,489元及營業稅額為7,351,024元，有進口報單可稽（原處分卷1第24頁），是原告銷售系爭機台銷售額為147,020,489

元，應申報應稅銷售額147,020,489元，並依徵收率5%課徵營業稅額7,351,024元，惟原告卻申報為零稅率銷售額63,210,000元及退還溢付營業稅額，漏報應稅銷售額147,020,489元及營業稅額7,351,024元。

3.綜上所述，原告銷售系爭機台予國內買受人定源公司銷售額147,20,489元，形式上透過與境外受控制關係人美地公司虛偽交易安排，將原告與定源公司間國內交易應申報之應稅銷售額147,020,489元，轉換成原告與美地公司之外銷交易申報零稅率銷售額63,210,000元，辦理出口退稅並漏報應稅銷售額，逃漏營業稅額7,351,024元，堪以認定。從而，被告核定補徵營業稅額7,351,024元並無違誤。

㈣本件判決基礎已經明確，兩造其餘的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，無一一論述的必要，併此敘明。

六、結論：原核定處分及復查決定並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　14　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法官　莊　金　昌

法　官　劉　錫　賢

法　官　陳　文　燦

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

| 得不委任律師為訴訟代理人之情形 | 所需要件 |
| --- | --- |
| （一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人 | 1.上訴人或其法定代理人具備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。<br>2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。<br>3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 |
| （二）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。<br>2.稅務行政事件，具備會計師資格者。<br>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。<br>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（一）、（二）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（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　14　　日

書記官　林　昱　妏