

臺北高等行政法院判決

102年度訴字第1208號

) FKT64W1Z1X5L0;@110年3月12日辯

原告 優群科技股份有限公司

代表人 王朝樑（董事長）

訴訟代理人 王惠民 會計師

黃健育 會計師

林銘龍 律師

被告 財政部北區國稅局

代表人 王綉忠（局長）

訴訟代理人 黃麗玲

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國102年6月27

日台財訴字第10200064330號訴願決定（案號：第000000000號）

，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

壹、程序事項：

本件被告代表人原為李慶華，嗣於訴訟進行中依序變更代表

人為吳英世、王綉忠，經變更後代表人具狀聲明承受訴訟，

核無不合，應予准許。

貳、實體事項：

一、事實概要：

本件與原告合併後消滅之良澤股份有限公司（下稱良澤公司

）於民國95年1月至96年12月間進貨，取具派克電子科技有

限公司（下稱派克公司）所開立之不實統一發票，銷售額合

計新臺幣（下同）401,053,013元，營業稅額20,052,651元，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，經法務部調查局中部地區機動工作站（下稱中機站）及被告查獲，審理違章成立，初查除核定補徵營業稅額20,052,651元外，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條及稅捐稽徵法第44條規定，採擇一從重處罰，按所漏稅額20,052,651元處0.5倍之罰鍰計10,026,326元（下稱原處分）。原告不服，申請復查結果，經被告以100年11月10日北區國稅法一字第1000017395號復查決定（下稱復查決定）改核認其為無進銷貨事實，獲准追減營業稅額8,719,515元，其餘復查駁回。原告仍表不服，訴經財政部101年3月15日台財訴字第10000499600號訴願決定，將被告100年11月10日復查決定撤銷，囑由被告另為處分。嗣被告依上開訴願決定意旨，以101年12月24日北區國稅法一字第1018005117號重核復查決定（下稱重核復查決定）：「變更核定營業稅額10,021,097元，其餘復查駁回。」原告猶表不服，提起訴願遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

（一）原告無逃漏稅之故意過失，不應受罰：

1、依最高法院109年度台上字第8號刑事判決內容，原告於上開期間既無進貨亦無銷貨之事實，則依據司法院釋第337號解釋意旨，清楚揭櫫精神在「核實課稅」，即營業人縱有虛報進項稅額之行為，尚需有因此行為而造成實際逃漏稅之事實，方能構成處罰要件。

2、被告對原告裁罰之理由為「虛報進項稅額」，僅係初查用「有進貨事實」，復查後改為「無進貨事實」之差別而已，被告之作法實為有進貨也罰，無進貨也罰，從未論及原

告是否有實際造成逃漏稅之客觀事實，明顯違背司法院釋
第337號解釋「核實課稅」之意旨及精神，亦不符合納稅
者權利保護法第16條第1項規定。

3、原告於當時交易完全係以正常交易處理，且良澤公司斯時
雖尚未與原告正式合併，惟良澤公司仍有ISO等相關內稽
內控規定，所有交易均符合相關規範，於當時交易時並無
法認定其係受詐欺之交易，此點連被告當時也無法判定，
故於罰鍰時所稱有進貨事實但未取具實際交易對象，可資
證明被告也無法判定，如何藉此苛求原告。

(二) 依原處分所據以裁罰之稅捐稽徵法第44條暨營業稅法第51
條之規定暨立法意旨，原告實亦無各條款所欲裁罰之要件
及處罰之目的：

原告確為整起案件之唯一且最大受害者，原告除實無任何
稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條之構成要件外，更不
符前揭條文所欲處罰明知或故意虛報進項或不實申報之情
形，而不應予以裁罰。更不論與原告進行相關交易之

交易對象（即刑案各被告）其內部相互間交易情形如何
，或刑案各被告間如何共同詐騙原告而進行相關交易，就
原告而言行為時根本不知，自更不應要求受他人詐騙且已
蒙受鉅額損失之原告，仍需遭被告再予處罰。

(三) 縱認原告遭詐騙仍繳納稅額，亦不應違背「不利益變更禁
止」即「從新從輕」原則之適用，惟被告經原告復查後將
裁罰倍數由0.5倍改為1.5倍，確已違背「不利益變更禁止
」暨「從新從輕」原則之適用。

(四) 綜上所述，聲明求為判決：

1、訴願決定及原處分（含重核復查決定）就罰鍰10,026,236
元部分均撤銷。

01 2、訴訟費用由被告負擔。

02 三、本件被告抗辯：

03 (一) 本件違章事證已臻明確並經刑事判決確定在案，且虛報進
04 項銷售額大於虛報銷項銷售額，已構成逃漏稅，顯有以不
05 正當方法逃漏稅捐之故意，並無納稅者權利保護法第16條
06 第1項不予處罰規定之適用。本件原以原告進貨取具非實
07 際交易對象開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項
08 稅額，自違章行為發生日（95年3月15日）至查獲日（98
09 年12月10日）止，虛報進項稅額20,052,651元，因已於裁
10 罰處分核定前補繳稅款，按所漏稅額20,052,651元處0.5
11 倍罰鍰10,026,326元，原核定補徵營業稅額20,052,651元
12 既經追減已如前述，經重行核算漏稅額10,021,097元，並
13 依重核復查決定變更無進銷貨事實按所漏稅額改處1.5倍
14 罰鍰15,031,645元，惟依刑事法院判決所載違章事實，重
15 新計算漏稅額應為11,724,311元，並按所漏稅額處1.5倍
16 罰鍰應為17,586,466元，基於行政救濟不得為更不利於原
17 告之決定，原處罰鍰10,026,326元請予維持。

18 (二) 綜上所述，聲明求為判決：

19 1、原告之訴駁回。

20 2、訴訟費用由原告負擔。

21 四、本院之判斷：

22 (一) 經查，本件原告起訴時，其訴之聲明為：「原處分（含復
23 查決定）、訴願決定均撤銷。」（見本院卷一第11頁）；
24 嗣於本院102年10月23日下午2時45分準備程序時，變更訴
25 之聲明為：「訴願決定及原處分（即重核復查決定）不利
26 原告部分均撤銷。」（見本院卷一第58頁）；其後於本院
27 110年3月12日上午10時言詞辯論時，減縮訴之聲明為：「

訴願決定及原處分（含重核復查決定）就罰鍰10,026,236元部分均撤銷。」（見本院卷二第527頁至第528頁），合先敘明。

（二）關於罰鍰部分：

1.本件應適用之法令：

(1)納稅者權利保護法第16條第1項規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」

(2)行政罰法第7條第2項規定：「法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」其立法理由亦載稱「現行法律規定或實務上常有以法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織作為處罰對象者，為明其故意、過失責任，爰於第二項規定以其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，視為該等組織之故意、過失。」等旨。

(3)稅捐稽徵法第44條規定：「（第1項）營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處5%罰鍰。但營利事業取得非實際交易對象所開立之憑證，如經查明確有進貨事實及該項憑證確由實際銷貨之營利事業所交付，且實際銷貨之營利事業已依法處罰者，免予處罰。（第2項）前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」

(4)營業稅法第51條第1項第5款及第2項規定：「（第1項）納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅

額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……五、虛報進項稅額。（第2項）納稅義務人有前項第5款情形，如其取得非實際交易對象所開立之憑證，經查明確有進貨事實及該項憑證確由實際銷貨之營利事業所交付，且實際銷貨之營利事業已依法補稅處罰者，免依前項規定處罰。」

- (5) 財政部85年2月7日台財稅第000000000號函釋：「主旨：營業人虛報進項稅額，如經查明該虛報之稅額自違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）止，實際僅虛增累積留抵稅額而尚未辦理扣抵或退稅，不發生逃漏稅款者，免按加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項第5款規定處罰；否則應以其實際辦理扣抵或退稅之稅額為逃漏稅額，依法處罰。說明：二、查納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以依營業稅法第51條第1項第5款規定追繳稅款及處罰；其漏稅額係以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅額認定之，為司法院釋字第337號解釋及營業稅法施行細則第52條第2項所明定。至有關營業人虛報進項稅額之結果，有無發生逃漏稅款，應依左列原則認定：（一）違章行為發生日至查獲日（調查基準日）以前各期之期末累積留抵稅額，如均大於或等於虛報之進項稅額者，則實際並未造成逃漏稅款，可依本部83年12月6日台財稅第000000000號函釋規定，免按營業稅法第51條第1項第5款規定處罰。（二）違章行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各期之中，任何一期之期末累積留抵稅額如小於所虛報之進項稅額者，則已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，應就查獲前各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額，按營業稅法第51條第1項第5款規定處罰。」

01 (6) 財政部 98 年 12 月 7 日 台財稅字第 09804577370 號令釋：「一
02 、營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額，而觸犯
03 加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第 51 條
04 第 5 款（現行同條第 1 項第 5 款）規定之案件，參照司法院
05 釋字第 337 號解釋意旨，應以虛報進項稅額之營業人是否
06 逃漏稅款為處罰要件，與開立憑證者之營業稅申報繳納情
07 形無涉。二、營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅
08 額之案件……如經查明無進貨事實者……依營業稅法第 15
09 條第 1 項、第 3 項及第 51 條第 5 款規定補稅處罰……。」

10 (7) 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表：「納稅義務人，有
11 下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處 5 倍以下
12 罰鍰，並得停止其營業：一、……五、虛報進項稅額者。
13 ……無進貨事實者。按所漏稅額處 2.5 倍之罰鍰。但於裁
14 罰處分核定前已補繳稅款者，處 1.5 倍之罰鍰；於復查決
15 定前已補繳稅款者，處 2 倍之罰鍰。」

16 2. 經查，被告認本件與原告合併後消滅之良澤公司於 95 年 1
17 月至 96 年 12 月間從事不實國內進貨、不實國內銷貨、不實
18 外銷等違法行為，核屬有據，茲分述如下：

19 (1) 訴外人「王柏森」係派克公司、義德威國際有限公司（下
20 稱義德威公司）、義大利 Etherway 公司（下稱 Etherway 公
21 司）、聖文森群島 Vinix 公司（下稱 Vinix 公司）、塞席爾
22 共和國 Kyokutsu 公司（下稱 Kyokutsu 公司，登記負責人蕭
23 中琳）等 5 家境內外公司之負責人，並為該等公司營運、
24 業務及資金調度之實際決策者；「韓天怡」係良澤公司前
25 網路通訊事業部門協理，主要負責國內外網路通訊產品之
26 進銷業務；「黃長成」係邁康國際企業有限公司（下稱邁
27 康公司）、源興展業有限公司（下稱源興公司）之負責人

01 及全耀企業有限公司（下稱全耀公司）股東；「陳文杉」
02 係技爾科技股份有限公司（下稱技爾公司）副總經理及盈
03 訊資通股份有限公司（下稱盈訊公司）總經理；「林世民
04 」係友勁科技股份有限公司（下稱友勁公司）業務；「蘇
05 逸豪」係韓天怡友人；「羅浚銘」（原名「羅建明」）係
06 鈺和科技有限公司（下稱鈺和公司）負責人；「朱聖哲」
07 係威力創意設計有限公司（下稱威力創意公司）負責人；
08 「高巧盈」於94年至96年底任派克公司之產品經理兼處理
09 會計事宜、96年1月18日至97年1月間擔任義德威公司負責
10 人（參原處分卷三第493頁至第494頁及刑案證據卷第72、
11 92、109、113、122、123、129、147、213、217、220、
12 221頁）。

13 (2) 又訴外人王柏森、高巧盈、韓天怡、陳文杉、黃長成等人
14 為詐取良澤公司資產，使良澤公司為不利益交易，藉此掏
15 空良澤公司，共同從事下列不法行為，茲分述如下：

16 A. 於95年1月間，王柏森得知良澤公司網通事業部門方成立
17 ，亟需拓展業績增加營業額，主動接洽該部門主管韓天怡
18 ，表示可以「原貨寄倉」、「假單過水」、「循環物流」
19 或「三角貿易」等交易模式，以不實交易單據進行紙上循
20 環交易，實際並無買賣貨品真意，偽以義大利Mycron、Yu
21 anXing等公司有意向派克公司採購戶外無線基地臺（下稱
22 Outdoor AP），但可透過派克公司在國內之代理商即邁康
23 公司等轉向良澤公司下單採購，待良澤公司接到訂單後再
24 向派克公司下單採購，良澤公司即可以此紙上交易方式賺
25 取價差利潤，惟良澤公司需承擔派克公司所轉嫁之資金週
26 轉壓力及風險。經韓天怡同意後，王柏森即尋求邁康公司
27 黃長成等人配合，自95年1月間開始進行不實循環交易，

迄至96年6月1日，良澤公司更與派克公司正式簽訂「合作協議書」，約定派克公司與良澤公司之合作模式，其中包含：派克公司協助良澤公司銷貨予派克公司指定之客戶、良澤公司應依月結30日支付派克公司標準產品之採購費用……等等事項（該合作協議書參原處分卷三第519至521頁）。嗣自96年底起，韓天怡、王柏森復尋求陳文杉以技爾公司配合，並利用前揭不實循環方式繼續進行交易。前揭不實循環交易流程，係由韓天怡指示業務助理林曉芳先辦理向派克公司採購Outdoor AP等產品作業並製作不實之訂購單，再由王柏森指示黃長成先後以邁康公司、全耀公司、源興公司及王柏森自行安排之義德威公司、Etherway公司，或由韓天怡轉介之元通公司、技爾公司，或由陳文杉轉介之威力工業網絡股份有限公司（下稱威力公司，負責人施作君）等，向良澤公司大量採購前述Outdoor AP，形成循環之不實交易模式。

B.前揭Outdoor AP不實循環交易流程，係由王柏森先指示派克公司員工高巧盈（94年至96年底任派克公司之產品經理兼處理會計事宜）向上游廠商泰鉅科技股份有限公司（下稱泰鉅公司）以每臺美金242元至348元不等之價格，陸續採購共計656臺Outdoor AP（刑案起訴書誤認為698臺）作為前揭不實循環交易之貨品，再以每臺美金600元逐次提高至3,300元價格銷售予第一層之良澤公司，良澤公司則以每臺美金700元至3,700元價格銷售予第二層或第三層派克公司指定之銷售客戶後，再由該等客戶高價回銷予派克公司。

C.95年1月起至96年6月間，王柏森指示黃長成以邁康公司或全耀公司名義向良澤公司採購Outdoor AP產品，先由高巧

01 盈將Outdoor AP產品需求清單傳真予黃長成，黃長成再依
02 其內容製作不實之訂購單，向良澤公司韓天怡或林曉芳下
03 單，或由王柏森指示高巧盈以義德威公司逕行向良澤公司
04 下單，良澤公司之供應商派克公司再以直接出貨為由，向
05 良澤公司表示已將Outdoor AP產品直送邁康公司、全耀公
06 司及義德威公司，復指示邁康公司、全耀公司及義德威公
07 司製作不實之收貨等單據，嗣復將Outdoor AP部分回銷至
08 派克公司。

09 D.96年初起，王柏森為掩飾前開於國內過度集中進銷循環之
10 事實，並為求擴張銷售信用額度及增加過水交易營業額，
11 乃以其本人及員工李心雅、沈俊誠名義在義大利虛設資本
12 額僅1萬歐元之Etherway公司作為Outdoor AP最終端之境
13 外客戶，以另闢「外銷」管道繼續進行如前揭不實循環交
14 易模式。王柏森指示李心雅以Etherway公司名義向良澤公
15 司韓天怡等人下單採購Outdoor AP產品，96年7月間因Eth
16 erway公司出貨信用額度超過良澤公司財務部門規定之限
17 度，韓天怡遂要求元通科技股份有限公司（下稱元通公司
18 ）董事長張聰洲及元通公司業務詹智超協助採購Outdoor
19 AP產品，以分散境外Etherway公司之交易額度，再透過合
20 作外銷方式以元通公司名義出貨予Etherway公司。

21 E.另96年底開始，王柏森再度要求黃長成、陳文杉配合以源
22 興公司名義向技爾公司採購Outdoor AP產品，另由派克公
23 司員工李佳怡（96年底至98年2月間任派克公司業務助理
24 ）先將Outdoor AP產品需求清單傳真予黃長成，黃長成再
25 依其內容製作不實之源興公司訂購單，向技爾公司陳文杉
26 下單，技爾公司再轉單予良澤公司韓天怡或經理李建志等
27 人，同樣由供應商派克公司虛偽安排直接出貨予技爾公司

指定之下游廠商源興公司。

F.綜上，上述Outdoor AP之循環交易模式中，僅上述第一批由派克公司向泰鉅公司購入之656臺Outdoor AP為真實貨物，餘則均以派克公司虛偽安排直接出貨方式為不實買賣，並無實際貨物之入倉。又派克公司與良澤公司上述每筆不實循環交易完成後，王柏森即指示高巧盈及接手高巧盈業務之後手即李佳怡向良澤公司請款，良澤公司依約按月結方式支付貨款予派克公司，使派克公司先取得不實循環交易所需周轉資金，王柏森俟良澤公司將貨款匯入派克公司或Vinix公司之銀行帳戶後，王柏森再指示高巧盈、李佳怡透過王柏森指定之帳戶，偽以邁康、全耀、技爾、元通、義德威、Etherway等公司名義分別支付貨款至良澤公司之銀行帳戶，以製作假金流。亦即，王柏森等人之上揭「原貨寄倉」、「假單過水」或「三角貿易」等不實循環交易手法，使良澤公司於95年1月至96年12月間自派克公司不實進貨取具不實統一發票申報扣抵銷項稅額；亦使良澤公司不實銷貨予國內邁康、全耀、技爾、元通、義德威等公司，而開立不實統一發票並申報銷項稅額；尚使良澤公司對境外Etherway公司為不實外銷，並申報不實零稅率銷售額等。

3.次查，良澤公司參與上開不實循環交易，致生本件短漏稅額之違章結果，核有下列事證可供證明，茲分述如下：

(1)臺灣高等法院103年度上重訴字第2號刑事案件證人即派克公司及義德威公司之經理人高巧盈證稱：伊94年3月至派克公司任職至97年間，期間派克公司老闆王柏森出資成立義德威公司將伊登記為負責人。派克公司及義德威公司之營運及資金調度都是由王柏森負責和決策。派克公司自95

01 年開始銷售 Outdoor AP給良澤公司，業務都是由王柏森接
02 洽，訂單確定後之後續的聯繫就是伊負責。因為王柏森告
03 訴伊良澤公司可以先支付貨款解決公司缺少資金的問題，
04 而韓天怡也因為王柏森願意幫忙找下游廠商所以願意配合
05 ，所以伊乃依王柏森指示配合開立發票，後來越開越多，
06 伊感覺不合理，王柏森才告訴伊只是為了作「金流」。因
07 良澤公司向派克公司購買 Outdoor AP，伊因此和良澤公司
08 之韓天怡及林曉芳有業務上往來，主要處理開立發票等事
09 宜。伊任職初期僅點收過一次派克公司購入之 Outdoor AP
10 ，後來就不曾點收過貨物。亦即，派克公司僅於95年間自
11 泰鉅公司進貨 Outdoor AP產品一批約1,171萬餘元，卻大
12 量銷售予良澤公司達數億餘元，以致派克公司要繳的營業
13 稅款很多，並且 Outdoor AP產品自派克公司出售，事後又
14 經他人循環回銷至派克公司，顯有異常，伊有質疑並問過
15 王柏森，王柏森告知製作假交易的目的係為取得金流，可
16 以獲得資金。再者，邁康公司向良澤公司購買 Outdoor AP
17 ，良澤公司即向派克公司購買該產品，其中良澤公司之售
18 價係王柏森指示伊打好售價表提供給良澤公司使用。派克
19 公司因銷售 Outdoor AP給良澤公司，自良澤公司取得貨款
20 ，其後王柏森指示伊將部分資金以邁康公司名義匯付貨款
21 給良澤公司，事後邁康公司又會將 Outdoor AP回銷給派克
22 公司，如此循環操作假交易。此外，全耀公司亦向良澤公
23 司購買 Outdoor AP，良澤公司亦因而向派克公司購買該產
24 品，事後全耀公司亦會將之回銷給派克公司，派克公司和
25 全耀公司的交易沒有實際貨物，採購單係王柏森交代伊作
26 的。尚且，因王柏森需要資金，要伊以義德威公司的名義
27 向良澤公司下訂單購買 Outdoor AP，良澤公司就會向派克

01 公司下訂單並且會先將貨款支付給派克公司，實際只有交
02 錢並沒有貨物。該等交易之採購單、出貨單及統一發票等
03 都是王柏森指示伊去製作。派克公司取得良澤公司貨款後
04 ，王柏森指示伊以義德威公司名義給付貨款給良澤公司。
05 又派克公司銷售Outdoor AP給良澤公司，良澤公司將之銷
06 售給義德威公司後，義德威公司會再將之回銷給派克公司
07 。又因元通公司亦有向良澤公司購買Outdoor AP，且Kyok
08 utsu公司銀行帳戶的資金由王柏森掌控，王柏森即指示伊
09 利用Kyokutsu公司銀行帳戶匯款至元通公司帳戶，以供元
10 通公司對良澤公司付款之用。再就境外Etherway公司部分
11 ，王柏森對Etherway公司的營運有決定權，為使良澤公司
12 繼續向派克公司購買Outdoor AP，境外Etherway公司亦向
13 良澤公司採購該產品，王柏森係指示伊利用Kyokutsu公司
14 銀行帳戶匯款至Etherway公司帳戶，以供Etherway公司對
15 良澤公司付款之用。伊如此循環進行假交易係受王柏森指
16 示，其目的係取得良澤公司的資金。王柏森跟很多人合夥
17 開很多公司，並把錢轉來轉去，伊發現王柏森把錢轉了一
18 圈又回到原點，伊覺得異常。又派克公司開立的發票係開
19 給良澤公司，但實際出貨量明顯少於開出發票的銷售量，
20 虛開發票之金額非常的高，伊亦覺得異常。伊更發現王柏
21 森是把資金在幾家固定的公司打轉，這樣非常奇怪，並且
22 王柏森都是叫伊去做假交易，王柏森自己都不出名，伊匯
23 錢都是王柏森指示。直至伊發現有越來越多Outdoor AP回
24 銷至派克公司，並且為使派克公司減少繳納營業稅款，王
25 柏森亦向他人購買很多不實進貨發票，伊才決定離開公司
26 等情明確（參刑案證據卷第121至133頁）。

27 (2) 上開刑案證人即派克公司員工李佳怡證稱：伊是96年底進

01 入派克公司任職至98年間，派克公司營運及資金調度都是
02 由王柏森負責和決策。派克公司有銷售Outdoor AP給良澤
03 公司，至於派克公司之進貨對象，伊不知悉。伊任職期間
04 開立發票給良澤公司都是受王柏森指使。此外，Vinux公
05 司是境外公司，派克公司於97年4月以後無法領取或開立
06 統一發票，所以王柏森改以Vinux公司對良澤公司銷貨，
07 伊只是依王柏森指示製作進出口文件資料，伊製作相關交
08 易文件及匯款資料是依照王柏森指示等情可佐（參刑案證
09 據卷第171至176頁）。

10 (3) 上開刑案證人即Etherway公司員工李心雅證稱：王柏森找
11 伊及沈俊誠擔任Etherway公司的員工，伊於96年至97年6
12 月間在義大利Etherway公司任職，Etherway公司的資本額
13 只有1萬歐元。伊任職期間，Etherway公司有向良澤公司
14 購買Outdoor AP，Etherway公司本來要在義大利作基地台
15 架設的生意，但都沒有作起來，一臺Outdoor AP都沒有賣
16 出去。至於Etherway公司向良澤公司購買Outdoor AP，實
17 際並沒有對良澤公司付款，因無力負擔。義德威公司及Et
18 herway公司之營運及資金調度都是由王柏森負責和決策。
19 Etherway公司並沒有在義大利售出半臺Outdoor AP，也沒
20 有出口到其他國家，在伊離開義大利時，約有數百臺Outd
21 oor AP都堆放在倉庫中。Etherway公司根本沒有營利，都
22 是靠王柏森從臺灣匯錢來支援。Etherway公司雖然是跟良
23 澤公司購買Outdoor AP，但伊都是照王柏森指示，跟派克
24 公司的高巧盈小姐聯絡。又Etherway公司亦有回銷Outdoo
25 r AP給派克公司，實際而言，義大利的Etherway公司並沒
26 有任何交易等情可佐（參刑案證據卷第134至143頁）。

27 (4) 上開刑案證人即派克公司員工沈俊誠證稱：伊於93年至98

01 年2月間在派克公司任職，王柏森另拜託伊作為Etherway
02 公司的人頭股東，派克公司及Etherway公司營運及資金調
03 度都是由王柏森負責和決策。派克公司在95年以前並無產
04 品銷售，95年後產品銷售的國內唯一對象為良澤公司，銷
05 售產品僅有Outdoor AP及相關周邊產品。派克公司只有向
06 泰鉅公司採購Outdoor AP之硬體，並無其他來源。派克公
07 司差不多在開始銷售Outdoor AP給良澤公司時間前後，僅
08 有一次銷售出貨至義大利，沒有收到貨款，數量有幾百臺
09 ，此外派克公司並無銷售產品至其他國家。至於邁康公司
10 、全耀公司、義德威公司等銷貨給派克公司之簽收，係高
11 巧盈指示伊或伊弟弟沈俊德在單據上簽名，實際均無看過
12 貨品，交易不是實在等情可佐（參刑案證據卷第160至168
13 頁）。

14 (5) 上開刑案證人即技爾公司經理人陳文杉證稱：伊自95年起
15 即任職技爾公司擔任副總經理，伊亦有擔任盈訊公司經理
16 人職務。技爾公司95年至97年間主要進貨對象為良澤公司
17 ，然經其後來查證，良澤公司並無實際出貨Outdoor AP，
18 都是假交易等情可佐（參刑案證據卷第92至111頁）。

19 (6) 上開刑案證人即邁康公司負責人及全耀公司股東黃長成證
20 稱：伊係邁康公司負責人，有向良澤公司購買Outdoor AP
21 ，但實際上伊都沒有看過貨，也完全沒有付過貨款，伊幫
22 王柏森對良澤公司下單採購Outdoor AP，因而向王柏森前
23 後拿了100多萬元的好處。再者，96年間邁康公司因欠稅
24 問題無法再幫王柏森採購，王柏森拜託伊另找廠商向良澤
25 公司採購，伊就找全耀公司幫忙，下單內容是高巧盈傳真
26 給伊，伊再製作訂購單以全耀公司名義向良澤公司採購
27 Outdoor AP等情可佐（參刑案證據卷第113至116頁）。

01 (7) 上開刑案證人即元通公司經理人詹智超證稱：伊96年間進
02 入元通公司任職，伊認識韓天怡，元通公司之實際負責人
03 為張聰洲。韓天怡告訴張聰洲說良澤公司有賣Outdoor AP
04 給Etherway公司，但是因為良澤公司對Etherway公司有信
05 用額度的限制，所以要將超出信用額度的訂單由元通公司
06 向良澤公司採購，再以元通公司名義出貨給Etherway公司
07 ，但貨品不會經過元通公司，伊並未實際看過產品等情可
08 佐（參刑案證據卷第198至206頁）。

09 (8) 上開刑案被告即良澤公司經理人韓天怡供稱：伊93年間進
10 入良澤公司擔任網路通訊事業部門協理，主要負責國內外
11 網路通訊產品之進銷業務，伊係98年2月間自良澤公司離
12 職。伊離職時已知悉派克公司並未實際出貨給良澤公司，
13 並且良澤公司總經理劉興義比伊更早知道派克公司對良澤
14 公司從事假交易等情可佐（參刑案證據卷第78至81頁）。

15 (9) 上開刑案證人即良澤公司員工林曉芳證稱：伊94年9月間
16 進入良澤公司網路通訊事業部門擔任業務助理，綜理整個
17 網通部門業務的是韓天怡。良澤公司向派克公司採購Outd
18 oor AP，其銷貨對象包含邁康公司、全耀公司、義德威公
19 司、境外Etherway公司、元通公司、技爾公司等。與派克
20 公司的交易是由韓天怡先將發票帶回良澤公司給伊，或由
21 派克公司提供發票給伊，經取得發票後，韓天怡指示伊向
22 派克公司下訂單，並指示伊通知良澤公司財務部門對派克
23 公司付款，如此與一般先下訂單再收到發票之進貨方式不
24 同，初期伊下訂單是與高巧盈聯絡，96年底後改與李佳怡
25 聯絡。後來派克公司表示要結束營業，要求良澤公司改向
26 境外的Vinix公司下訂單。良澤公司採購Outdoor AP都不
27 需要額外加工，交易方式包含國內進貨國內銷貨、國內進

01 貨境外銷貨、三角貿易等情可佐（參刑案證據卷第229至
02 233頁）。

03 (10) 上開刑案證人即良澤公司經理人李建志證稱：伊94年1月
04 間進入良澤公司任職至98年6月間離職。良澤公司係向派
05 克公司及Vinix公司採購Outdoor AP，不需加工組裝即可
06 銷售，銷售對象包含邁康公司、全耀公司、義德威公司、
07 境外Etherway公司、元通公司、技爾公司等，貨品只有一
08 次進到公司。韓天怡最近幾年出手闊綽，而且王柏森與韓
09 天怡交往密切，所以伊才會懷疑是他們騙取公司貨款，並
10 且韓天怡對於派克公司的產品，不建議伊等業務員向其他
11 客戶推展，伊事後回想起來覺得有蹊蹺等情可佐（參刑案
12 證據卷第224至228頁）。

13 (11) 上開刑案證人即良澤公司員工林宏達證稱：伊94年4月間
14 進入良澤公司任職至98年6月間離職。王柏森有告訴伊派
15 克公司Outdoor AP的供應商是泰鉅公司，當義大利Etherw
16 ay公司沒有對良澤公司支付貨款時，伊和李建志前往泰鉅
17 公司詢問如何從Outdoor AP的序號查看製造年月，伊獲悉
18 後即查看良澤公司庫存的Outdoor AP，發現是95年製造的
19 ，像Outdoor AP這種高單價的產品不可能有長時間的庫存
20 。泰鉅公司出售的Outdoor AP都是在臺灣出貨，良澤公司
21 向派克公司採購的Outdoor AP可能是同一批貨事後從香港
22 運到義大利，再從義大利退回香港進行物流。實際上除了
23 第一批Outdoor AP有進良澤公司外，其餘並沒有實際入良
24 澤公司的倉庫等情可佐（參刑案證據卷第248至251頁）。

25 (12) 上開刑案證人即良澤公司負責人劉興義證稱：伊自88年間
26 擔任良澤公司負責人，至98年1月1日良澤公司被優群公司
27 合併而消滅。Outdoor AP的買賣，實際上是良澤公司先付

款，進貨後的30天內要付錢出去，客戶匯錢的時間是在60至90天。伊事後發現派克公司出售Outdoor AP給良澤公司，良澤公司再把貨賣給客戶，這些貨一直在轉來轉去，是王柏森在主導，派克公司發現伊等人已經知道這些事情，所以派克公司就不會把錢付給良澤公司的客戶，良澤公司的客戶因此無法如期付款，實際上在運轉的都是良澤公司的錢，良澤公司一直付錢出去。伊事後已經知道95年間起良澤公司向派克公司及Vinux公司大量採購Outdoor AP後，轉售給邁康公司、全耀公司、義德威公司、境外Etherway公司、元通公司、技爾公司等，一臺可銷售至美金約3,500元至3,700元，並有回銷給派克公司之情形，良澤公司的Outdoor AP庫存係泰鉅公司於95年間製造的，良澤公司出售Outdoor AP給客戶，並無實際貨品，全案是良澤公司遭人詐騙貨款等情可佐（參刑案證據卷第50至54、61至62頁）。

(13) 上開刑案證人即泰鉅公司負責人楊君琦證稱：伊93年間設立泰鉅公司並擔任負責人，於94年至96年間陸續對派克公司出售Outdoor AP共計6百餘臺，泰鉅公司出貨Outdoor AP給客戶時都有附加配件包等情可佐（參原處分卷三第157至160頁）。

(14) 嗣經上開刑案函請泰鉅公司統計實際對派克公司銷售Outdoor AP之數量，該公司函復實際出售數量為656臺，每臺售價為美金242元至348元不等（參原處分卷三第147至156頁）。再按良澤公司提示之進銷存明細表所載，結至97年12月31日，尚有Outdoor AP庫存125臺未經外銷（參原處分卷三第161頁），即實際外銷數量為531臺（656臺－125臺）。

01 (15) 綜上，訴外人王柏森等人上揭「原貨寄倉」、「假單過水
02 」或「三角貿易」等不實循環交易手段，使良澤公司於95
03 年1月至96年12月間，除實際進貨656臺及實際外銷531臺
04 Outdoor AP外，其餘係自派克公司不實進貨取具不實統一
05 發票申報扣抵銷項稅額，亦使良澤公司不實銷貨予國內邁
06 康、全耀、技爾、元通、義德威等公司，而開立不實統一
07 發票並申報銷項稅額，尚使良澤公司對境外公司生有不實
08 外銷情事，而申報不實零稅率銷售額等情，經核與上開事
09 證，互為一致，堪予認定。

10 4. 又查，被告認本件與原告合併後消滅之良澤公司自盈訊公
11 司、鈺和公司、威力創意公司取具不實統一發票申報扣抵
12 銷項稅額，經核有據，茲分述如下：

13 (1) 韓天怡與陳文杉等人另分別共同自95年起至97年間佯稱良
14 澤公司必需採購Outdoor AP或光纖轉換器（converter）
15 等產品之配件包，由韓天怡指示林曉芳製作無實際交易之
16 採購單，偽向鈺和公司及盈訊公司分別採購配件包，再透
17 過羅浚銘（原名羅建明）以鈺和公司名義、或陳文杉以盈
18 訊公司名義分別配合開立不實發票向良澤公司請款以套取
19 貨款。前開不法情事，亦有下列事證可供證明：

20 A. 上開刑案證人即良澤公司員工林曉芳證稱：良澤公司有向
21 鈺和公司及盈訊公司採購Outdoor AP的配件包，亦有向鈺
22 和公司採購光纖轉換器的配件包，伊係受韓天怡指示而向
23 鈺和公司及盈訊公司下單採購配件包，該等配件包並無良
24 澤公司的簽收紀錄等情可佐（參刑案證據卷第234至236頁
25 ）。

26 B. 上開刑案證人即良澤公司員工林宏達證稱：Outdoor AP不
27 應該另有配件包的需求，又光纖轉換器就是一臺機器外加

01 電源線，根本不用配件包等情可佐（參刑案證據卷第251
02 頁）。

03 C.上開刑案證人即良澤公司負責人劉興義證稱：伊知悉韓天
04 怡有指示林曉芳下單採購配件包，但是無實際貨品送至良
05 澤公司，其實是買空賣空的交易，配件包根本沒有買進來
06 ，良澤公司卻支付貨款蒙生損失等情可佐（參刑案證據卷
07 第52至53頁）。

08 D.上開刑案被告即良澤公司經理人韓天怡證稱：伊係透過林
09 世民介紹向鈺和公司下單購買配件包，但鈺和公司實際上
10 並不用出貨，只要將發票寄給良澤公司請款。又陳文杉透
11 過林世民知道鈺和公司有幫忙開立發票向良澤公司請款，
12 也主動向伊表示其關係企業盈訊公司也可以配合辦理，盈
13 訊公司亦配合開立發票向良澤公司請款，所以盈訊公司的
14 部分也沒有實際交易等情可佐（參刑案證據卷第89頁）。

15 (2)又韓天怡利用良澤公司向明泰科技股份有限公司（下稱明
16 泰公司）採購無線網路卡（Wireless Mini-PCI）之機會
17 ，虛構銷售對象晶睿科技股份有限公司（下稱晶睿公司）
18 採購之Wireless Mini-PCI另有專用貼紙附屬產品需求，
19 指示林曉芳製作無實際交易之採購單偽向威力創意公司、
20 盈訊公司分別採購專用貼紙，再透過蘇逸豪要求朱聖哲以
21 威力創意公司名義，或由韓天怡直接要求陳文杉以盈訊公
22 司名義分別配合開立發票向良澤公司請款以套取貨款。前
23 開不法情事，亦有下列事證可供證明：

24 A.上開刑案證人即良澤公司員工林宏達證稱：製造商都會幫
25 客戶在Mini-PCI貼好貼紙，良澤公司根本不需要採購專用
26 貼紙，採購專用貼紙係韓天怡所指示（參刑案證據卷第25
27 1頁）。

01 B.上開刑案被告即良澤公司經理人韓天怡證稱：伊係透過蘇
02 逸豪介紹，要求威力創意公司幫忙開立發票，向良澤公司
03 請領貨款；亦有盈訊公司配合開立發票向良澤公司請款，
04 沒有實際交易。良澤公司負責人劉興義亦有發現明泰公司
05 出貨的貨品上已經有貼紙了，良澤公司並不需要採購貼紙
06 等情可佐（參刑案證據卷第74、89頁）。

07 (3)綜上，被告認本件與原告合併後消滅之良澤公司於95年1
08 月至96年12月間，自盈訊公司、鈺和公司、威力創意公司
09 不實進貨取具不實統一發票申報扣抵銷項稅額等情，經核
10 上開證人之證言，與配合開立不實發票之行為人陳文杉（
11 盈訊公司）、羅浚銘（原名羅建明）（鈺和公司）、朱聖
12 哲（威力創意公司）之上開證述者（參刑案證據卷第217
13 至218、220至221頁），互核一致，亦可認定。

14 5.再查，本件行為發生日起至查獲日（調查基準日）以前各
15 期，核有期末累積留抵稅額小於所虛報之進項稅額情形，
16 已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，被告就各期
17 實際扣抵數予以加總計算漏稅額，並無不合，茲分述如下
18 ：

19 (1)良澤公司於95年1月至96年12月間自派克、盈訊、鈺和、
20 威力創意等4公司不實進貨，取具不實發票申報扣抵銷項
21 稅額；其又不實銷貨予國內邁康公司、全耀公司、技爾公
22 司、元通公司、義德威公司等5公司，而開立不實發票並
23 申報銷項稅額；其並對境外Etherway公司不實外銷，而申
24 報不實零稅率銷售額等節，均如上述。

25 (2)因本件行為發生日（95年3月15日，參原處分卷三第20頁
26 ）起至查獲日（調查基準日98年12月10日，參原處分卷一
27 第228頁）以前各期，核有期末累積留抵稅額小於所虛報

之進項稅額情形（參原處分卷三第511頁），已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額之情事，被告係就各期實際扣抵數予以加總計算漏稅額。又本件各期實際扣抵數之計算方式，係有被告製作之「每期實際逃漏稅計算表」附卷可參（原處分卷三第510至511頁）。先以95年2月該期實際短漏稅額275,799元為例，說明計算方式如下：

A.良澤公司申報內銷稅額1,184,985元（參原處分卷三第20頁），內含不實銷貨予邁康公司之銷項稅額169,480元（參原處分卷三第31、177頁），則實際內銷之營業稅額應為1,015,505元（ $1,184,985 - 169,480$ ）。

B.良澤公司申報外銷零稅率銷售額18,934,270元（參原處分卷三第20頁），本期尚未發生對Etherway公司之不實外銷，實際外銷零稅率銷售額即為18,934,270元。

C.良澤公司申報本期進貨及費用所生進項稅額為2,105,607元及購買固定資產之進項稅額0元（參原處分卷三第20頁），二者合計即申報本期進項稅額2,105,607元（ $2,105,607 + 0$ ）。然因其中包含自派克公司取具不實發票之進項稅額445,279元（參原處分卷三第91、509頁），則實際之進項稅額應為1,660,328元（ $2,105,607 - 445,279$ ）。

D.上期累積留抵稅額核定數為0元（參原處分卷三第511頁第14欄）。

E.累計至本期實際得供扣抵之進項稅額應為1,660,328元（本期1,660,328元＋上期累積留抵稅額0元）。

F.良澤公司申報本期實繳稅額0元（參原處分卷三第20頁）。

G.又良澤公司本期之退稅金額為920,622元（申報進項稅額2,105,607元－申報內銷稅額1,184,985元）（參原處分卷

三第20頁)。惟良澤公司本期依法實際僅得退稅644,823元(累計至本期實際進項稅額為1,660,328元—實際內銷之營業稅額1,015,505元)(註:644,823元<實際外銷零稅率銷售額18,934,270元×5%,未逾退稅上限,符合退稅條件)。

H.從而,良澤公司本期因取具不實進貨發票(產生不實進項稅額),連同開立不實銷貨發票(產生不實銷項稅額),以致不法溢退營業稅額275,799元(已退稅920,622元—依法僅能退稅644,823元),則被告認良澤公司本期實際短漏稅額275,799元(參原處分卷三第510頁第28欄),經核並無不合。

(3)再以95年4月該期實際短漏稅額322,701元為例,說明如下:

A.良澤公司申報內銷稅額1,796,434元(參原處分卷三第19頁),內含不實銷貨予邁康等公司所生銷項稅額821,048元(虛報銷項稅額計算表參原處分卷三第177頁),則實際內銷之營業稅額應為975,386元(1,796,434—821,048)。

B.良澤公司申報外銷零稅率銷售額24,030,241元,本期尚未發生對Etherway公司之不實外銷,實際外銷零稅率銷售額即為24,030,241元(參原處分卷三第511頁)。

C.良澤公司申報本期進貨及費用所生進項稅額為2,496,546元及購買固定資產之進項稅額54,950元(參原處分卷三第19頁),二者合計即申報本期進項稅額2,551,496元(2,496,546+54,950)。然因其中包含自派克等公司取具不實發票之進項稅額1,143,749元(虛報進項稅額計算表參原處分卷三第509頁),則實際進項稅額應為1,407,74

01 7元（2,551,496－1,143,749）。

02 D.上期累積留抵稅額核定數為0元（參原處分卷三第511頁

03 第14欄）。

04 E.累計至本期實際得供扣抵之進項稅額應為1,407,747元（

05 本期1,407,747元＋上期累積留抵稅額0元）。

06 F.良澤公司申報本期實繳稅額0元（參原處分卷三第19頁）

07 。

08 G.良澤公司本期退稅金額為755,062元（申報進項稅額2,55

09 1,496－申報內銷稅額1,796,434元）（參原處分卷三第

10 19頁）。惟本期依法實際僅得退稅432,361元（累計至本

11 期實際進項稅額1,407,747元－實際內銷之營業稅額975,

12 386元）（註：432,361元＜實際外銷零稅率銷售額24,03

13 0,241元×5%，未逾退稅上限）。

14 H.從而，良澤公司本期因取具不實進貨發票（產生不實進

15 項稅額），連同開立不實銷貨發票（產生不實銷項稅額

16 ），以致不法溢退營業稅額322,701元（已退稅755,062

17 元－依法僅能退稅432,361元），則被告認良澤公司本期

18 實際短漏稅額322,701元（參原處分卷三第510頁第28欄

19 ），經核亦無不合。

20 (4)另以96年2月該期實際短漏稅額263,135元為例，說明如

21 下：

22 A.良澤公司申報內銷稅額1,942,650元（參原處分卷三第14

23 頁），內含不實銷貨予邁康等公司之銷項稅額1,211,068

24 元（參原處分卷三第177頁），則本期實際內銷之營業稅

25 額應為731,582元（1,942,650－1,211,068）。

26 B.良澤公司申報外銷零稅率銷售額19,871,259元（參原處

27 分卷三第14頁），其中申報對Etherway公司外銷8,712,

994元（參原處分卷三第70頁）。又因被告認良澤公司確實進貨656臺，減除未出售之庫存125臺，實際將之外銷共531臺（進貨656臺－庫存125臺），被告於計算各期不實外銷金額時乃將此部分排除不計入，即予以認定為確實外銷，其各期金額參卷附「Outdoor AP確實外銷明細」（參原處分卷三第93、181頁）。再者，其中屬96年2月之實際外銷為150臺，其出口報單金額為3,450,300元（參原處分卷二第666頁及卷三第93、181頁），則良澤公司本期不實外銷金額應為5,262,694元（良澤公司申報對Etherway公司外銷8,712,994元－實際外銷3,450,300元），亦即本期實際外銷金額為14,608,565元（申報全部外銷19,871,259元－不實外銷5,262,694元）（參原處分卷三第511頁）。

C. 良澤公司申報本期進貨及費用所生進項稅額為3,142,013元及購買固定資產之進項稅額0元（參原處分卷三第14頁），二者合計即申報本期進項稅額3,142,013元（3,142,013+0）。又其中包含自派克公司取具發票進項稅額1,987,538元（見原處分卷三第90、509頁），及自鈺和公司取具發票進項稅額34,600元（見原處分卷三第80、509頁），二者合計2,022,138元（1,987,538+34,600）。此外，良澤公司本件有實際進貨者，僅656臺（進貨705臺減除退貨49臺）Outdoor AP，其餘Outdoor AP、配件包、專用貼紙等均屬不實進貨等節，業經上開刑案證人證述一致，業如前述。至於656臺Outdoor AP真實進貨之進項稅額，係經被告於計算虛報進項稅額時予以逐期排除不計入，即被告核認95年10月真實進貨400臺Outdoor AP之進項稅額395,760元、95年12月真實進貨250臺Outdo

or AP之進項稅額247,890元、96年2月真實進貨55臺Outdoor AP之進項稅額53,501元、96年6月退貨49臺Outdoor AP之進項稅額（負值）47,665元（明細表參原處分卷三第180頁），其等即未經列屬虛報之進項稅額（參原處分卷三第181頁）。再就本期而言，良澤公司自派克及鈺和公司共取具進項稅額2,022,138元，已如前述，又本期自派克公司真實進貨55臺Outdoor AP之進項稅額為53,501元，亦如前述，則本期取自派克及鈺和公司之不實進項稅額應降低成為1,968,637元（本期取自派克公司之全部進項稅額1,987,538元－本期有實際自派克公司進貨之進項稅額53,501元＋取自鈺和公司之不實進項稅額34,600元）。亦即，良澤公司申報之本期全部進項稅額3,142,013元，其中不實進項稅額為1,968,637元（參原處分卷三第509頁），其餘則為實際進項稅額1,173,376元（3,142,013－1,968,637）。

D.上期累積留抵稅額核定數為2,038,744元（參原處分卷三第511頁第14欄）。

E.累計至本期實際得供扣抵之進項稅額應為3,212,120元（本期1,173,376元＋上期累積留抵稅額2,038,744元）。

F.良澤公司申報本期實繳稅額0元（參原處分卷三第14頁）。

G.良澤公司已退稅金額993,563元（參原處分卷三第14頁）。又累計至本期實際進項稅額固為上述3,212,120元，然因本期實際外銷金額為上述14,608,565元，則本期得退稅之上限金額僅為730,428元（實際外銷14,608,565元×稅率5%）。

H.從而，良澤公司本期因取具不實進貨發票（產生不實進

項稅額），連同開立不實銷貨發票（產生不實銷項稅額），再連同不實外銷提高得退稅限額等節，以致不法溢退營業稅額263,135元（已退稅993,563元－依法得退稅限額730,428元），則被告認良澤公司本期實際短漏稅額263,135元（參原處分卷三第510頁第29欄），經核亦無不合。

(5)其餘各期計算方式同上，不予贅述。按卷附「每期實際逃漏稅計算表」之統計，本件良澤公司95年1月至96年12月各期（每兩個月為一期）實際短漏稅額為275,799元、322,701元、0元、0元、0元、0元、263,135元、1,103,895元、2,174,548元、3,455,628元、2,124,077元（2,107,317+16,760）、2,004,528元（參原處分卷三第510頁第28欄及第29欄），總計本件短漏稅額應為11,724,311元（275,799+322,701+263,135+1,103,895+2,174,548+3,455,628+2,124,077+2,004,528）。

6.綜上，被告原查於100年2月間係認定良澤公司有進貨事實，但取具非實際交易對象派克公司開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，即按派克公司開立之發票銷售額401,053,013元（參原處分卷二第303至319頁），認定良澤公司短漏營業稅額20,052,651元（發票銷售額401,053,013元×5%），然被告原查漏未審酌良澤公司並無進貨卻取具派克公司、盈訊公司、鈺和公司、威力創意公司等之不實發票，亦漏未審酌良澤公司不實銷貨所生銷項稅額及零稅率銷售額，實有違誤。嗣被告於復查時雖重為認定，但又誤認良澤公司實際進貨（已扣除退貨49臺）之Outdoor AP高達701臺（實際應為656臺），以致被告不當高估得供使用之進項稅額，並且被告

又誤認良澤公司實際外銷之Outdoor AP高達650臺（實際應為531臺，即進貨656臺扣除未出售之庫存125臺），以致不當高估外銷零稅率銷售額所生得退稅之限額，綜合前開錯誤（參原處分卷二第673、667頁），被告雖以重核復查決定變更核定營業稅額為10,021,097元（參原處分卷二第698至707、667至678頁）。惟被告錯誤核定之前開漏稅額10,021,097元明顯低於本件應有之上述漏稅額11,724,311元，然被告本於不利益禁止之原則，仍維持本件漏稅額為10,021,097元之補稅處分（參本院卷二第341頁），經核並無不合。

7.次按有關「虛報進項稅額」之客觀違章行為及其主觀歸責事由（故意或過失），性質上屬裁罰構成要件事由。就「虛報進項稅額」之客觀違章行為而言，實則當申報扣抵銷項稅額之進項統一發票，其記載之銷售金額在實證上沒有對應之真實進貨事實者，申報扣抵即符合「虛報進項稅額」之違章構成要件。再者，依財政部98年12月7日台財稅字第09804577370號函釋意旨所示，即「營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額，而觸犯營業稅法第51條第1項第5款規定之案件，參照司法院釋字第337號解釋意旨，應以虛報進項稅額之營業人是否逃漏稅款為處罰要件，與開立憑證者之營業稅申報繳納情形無涉」（最高行政法院102年度判字第14號判決意旨參照）。又本件良澤公司沒有真實進貨，使用不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額，其各期實際逃漏稅款情形及結果，已詳述如上，則本件「虛報進項稅額」之客觀違章行為確實存在，堪予認定。是原告主張：被告之作法實為有進貨也罰，無進貨也罰，從未論及原告是否有

01 實際造成逃漏稅之客觀事實，明顯違背司法院釋第337號
02 解釋「核實課稅」之意旨及精神云云，不足採據。

03 8.又就主觀歸責事由（故意或過失）而言，良澤公司前開
04 客觀違章行為，其主觀上是否有歸責事由存在之待證
05 事實部分，因為本案中「無進貨事實」之待證事實已經
06 證明，則良澤公司「虛報進項稅額而使應納稅額減少」
07 之客觀行為，已足以顯明其有漏稅之主觀故意（最高行
08 政法院102年度判字第14號判決意旨參照）。是原告主張
09 ：原告確為整起案件之唯一且最大受害者，原告除實無
10 任何構成稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條之構成要
11 件外，更不符前揭條文所欲處罰明知或故意虛報進項或
12 不實申報之情形，而不應予以裁罰云云，不足採據。

13 9.再查，本件良澤公司參與不實進貨及不實銷貨等情節，
14 已如上述。又良澤公司之員工林曉芳亦證稱：良澤公司
15 整個網通部門業務是由韓天怡綜理，伊與派克公司的交
16 易是由韓天怡先將發票帶回良澤公司給伊，或由派克公
17 司提供發票給伊，經取得發票後，韓天怡指示伊向派克
18 公司下訂單，並指示伊通知良澤公司財務部門對派克公
19 司付款，如此與一般先下訂單再收到發票之進貨方式不
20 同等節，亦如上述。復按林曉芳出具之自白書所載：每
21 次三角貿易出貨給Etherway公司時，伊係向派克公司李
22 小姐要提單，李小姐都說要找一找拖了很久才會給，並
23 且韓天怡向伊要了Etherway的提單去看，就有用手機打
24 給別人很小聲的說，提單上部分內容不應該這樣做。此
25 外，尚有技爾公司指定的送貨地址，竟與邁康公司的地
26 址及電話一模一樣等各項異常情事（參刑案證據卷第24
27 至27、236至239頁）。況且，韓天怡於上開刑案偵查時

亦證稱：良澤公司購入一批Outdoor AP實體商品係由派克公司向泰鉅公司進貨而得，並且製造年份均是95年4月至6月間，實際本案係同一批貨在轉而已（參刑案證據卷第88頁）。又邁康公司黃長成、技爾公司陳文杉及良澤公司網通部門員工等人均指稱相關假交易皆是由韓天怡及王柏森主導並指示經手人員辦理，韓天怡就此則自承：在整個交易過程中，伊可以主導，僅是伊主導的部分不多等情明確（參刑案證據卷第89頁）。從而，韓天怡就良澤公司參與不實進貨及不實銷貨等情事，係有居於主導之地位，對於諸多異常之交易流程，亦係由韓天怡指示經辦人員所為，則韓天怡對於良澤公司之不實進貨、不實銷貨等行為，應係故意使其發生，致生良澤公司取得不實發票、開出不實發票、短漏營業稅等違章結果。亦即，韓天怡既係良澤公司之高階經理人，實際掌管並從事本件國內外網路通訊產品之進銷業務，且係本件違章行為之主導人之一，依上開行政罰法第7條第2項規定，則韓天怡之故意推定為良澤公司之故意。

10.另查，良澤公司負責人劉興義亦於上開刑案偵查時證稱：伊係良澤公司之負責人，該公司之網通事業都是由韓天怡主導及運作，伊自己並未參與。又按良澤公司既有規定，必須先接到客戶訂單才會執行後續進貨採購。良澤公司一開始就客戶信用額度（註：指客戶尚未對良澤公司清償之貨款額度）之授與，並沒有一個基準，後來97年5、6月間公司訂定信用額度基準時，才將客戶的資本額及付款記錄作評分，當作信用額度的參考（參刑案證據卷第42至43、58、60頁）。此外，本案經財團法人櫃買中心抽核進銷貨憑證，查得部分良澤公司向派克公

司或 Vinix 公司所下採購單之「供應商確認」欄位空白、
Vinix 公司開出之銷售發票沒有簽章或簽名、部分邁康公
公司向良澤公司所下採購單之「單價」欄位空白、部分來
自 Etherway 公司訂購單之簽章欄位空白、良澤公司未能
出具貨品已送交邁康等公司之簽收憑證等等作業疏漏事
項，並且良澤公司負責人劉興義就此亦自承該公司沒有
落實相關簽章及確認之情甚明（參刑案證據卷第 60 至 61
頁）。據此可知，良澤公司於本件違章行為期間，就其
銷售營業活動中之訂單處理、授信管理、運送貨品或提
供勞務、開立銷貨發票……等等核心作業，並未設置並
履踐完備且有效之內部控制及內部稽核程序，以致產生
諸多疏失，甚至進而從事不實銷貨交易並開立不實銷貨
發票。再就良澤公司之採購營業活動中之供應商管理、
代工廠商管理、請購、比議價、進貨、處理採購單、經
收貨品、檢驗品質、填寫驗收報告書、記錄供應商負債
、核准付款……等等核心作業，亦未設置並履踐完備且
有效之內部控制及內部稽核程序，亦產生諸多疏失，甚
至進而從事不實進貨交易並取具不實進貨發票申報扣抵
銷項稅額。亦即，本件良澤公司「長期疏未」建置及落
實踐行完備且有效之進銷貨內部控制及內部稽核程序，
致生本件短漏營業稅款等違章結果，而未預先及時予以
防免，則良澤公司於本件亦係具備主觀歸責事由。是原
告主張：原告無逃漏稅之故意過失，不應受罰云云，亦
難採據。

11. 承上，被告原查於 100 年 2 月間係認定良澤公司有進貨事
實，取具非實際交易對象派克公司開立之統一發票，作
為進項憑證申報扣抵銷項稅額，短漏稅額 20,052,651 元

，而依裁罰倍數參考表之規定，按所漏稅額處0.5倍之罰鍰10,026,326元（裁處書等參原處分卷二第329至331、317至318頁）。惟關於本件不實交易係「無」進貨事實，被告嗣以重核復查決定變更核定漏稅額為10,021,097元，但原告於裁罰處分核定前已補繳稅款，依裁罰倍數參考表之規定，應按所漏稅額處1.5倍之罰鍰15,031,645元（10,021,097×1.5），然基於行政救濟不利益變更禁止，原處罰鍰10,026,326元對原告較為有利，仍應予以維持（參原處分卷二第697至707頁）。

12.另按裁罰性行政處分，若涉及行政裁量權之行使者，其裁量尚未減縮至零，基於權力分立原則，行政法院不應代替原處分機關行使行政裁量權，而應由行政機關行使之。又作成罰鍰處分其罰鍰倍數之基礎核定之漏稅額，有所變更時，應由行政主管機關重新考量應考量因素及不利益變更禁止原則之適用問題後，作成變更原罰鍰處分之決定（最高行政法院98年度判字第759號、104年度判字第457號、105年度判字第217號、109年度判字第311號等判決意旨參照）。查：被告重核復查決定係誤認良澤公司實際進貨之Outdoor AP高達701臺（實際應為656臺），以致不當高估進項稅額，並且被告又誤認良澤公司實際外銷之Outdoor AP高達650臺（實際應為531臺，即進貨656臺扣除未出售之庫存125臺），以致不當高估外銷零稅率銷售額所生得退稅之限額，綜合前開錯誤而核定漏稅額為10,021,097元，業如上述，而本件正確之漏稅額應為11,724,311元，亦如上述，則被告作成罰鍰處分其罰鍰倍數之基礎「核定之漏稅額」，係有所變更，被告嗣又重新考量本件係「無進貨事實」，原告於

裁罰處分核定前已補繳稅款等因素，依裁罰倍數參考表之規定，應按正確所漏稅額11,724,311元處1.5倍之罰鍰17,586,466元（漏稅額11,724,311元×1.5倍），惟被告仍基於行政救濟不利益變更禁止，表明本件仍依較低之罰鍰金額10,026,326元為處分（參被告行政訴訟補充答辯狀所載，見本院卷二第344頁），經核本件以原處罰鍰10,026,326元為準據，並未使原告更為不利，並未違反不利益變更禁止原則，仍應予維持。是原告主張：被告經原告復查後將裁罰倍數由0.5倍改為1.5倍，確已違背「不利益變更禁止」暨「從新從輕」原則之適用云云，亦不足採。

13. 綜上所述，被告認本件與原告合併後消滅之良澤公司於95年1月至96年12月間進貨，取具不實統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，構成違章行為，連同良澤公司開立不實統一發票之銷項稅額，被告按各期實際扣抵數，對原告處罰鍰10,026,326元，並未使原告更為不利，並未違反不利益變更禁止原則，仍應予維持。

五、綜上所述，原告主張各節，均無可採，本件被告所為原處分（含重核復查決定）就罰鍰10,026,236元部分，並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊及防禦方法對本件判決結果不生影響，爰不逐一論列，併此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中華民國 110 年 3 月 26 日

臺北高等行政法院第四庭

審判長法官 楊得君

法官 侯志融

法官 許麗華

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2項）

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。 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。 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	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

，亦得為上訴審訴訟代理人	。 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(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 110 年 3 月 26 日
書記官 賴淑真