

臺北高等行政法院判決

105年度訴字第38號

) FKT64W1Z1X5L0;@108年2月21日 辯

原告 通達國際股份有限公司

代表人 蔡江隆 (清算人)

訴訟代理人 李宛珍 律師

丁金輝 會計師

陳彥希 律師

上一人

複代理人 陳家慶 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 鄭博宇

邱玉琴

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國104年11月11日台財訴字第10413958990號（案號：第00000000號）

訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、被告代表人原為李慶華，於訴訟中依序變更為吳英世、王綉忠，茲據其具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要：原告係經營電腦製造業者，民國94年度營利事業所得稅結算申報，列報營業成本新臺幣（下同）1,296,641,392元，經被告依據申報及查得資料，初查核定營業收入淨額1,628,873,736元（按申報數核定）、營業成本645,801,7

90元（剔除虛報營業成本649,613,372元及虛報生產設備折舊1,226,230元）、營業費用及損失總額150,854,629元（剔除各項耗竭及攤提13,815,804元）、非營業收入總額31,150,868元（調增利息收入53,590元）、全年所得額752,354,623元及本年度准予抵減稅額0元（否准認列原申報1,460,318元），補徵應納稅額167,637,567元；並審理原告虛列營業成本之違章成立，按所漏稅額162,709,900元處以0.8倍之罰鍰計130,167,920元。原告對營業成本及罰鍰處分不服，申請復查，經被告以101年2月20日北區國稅法一字第1010010120號復查決定駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告主張略以：

（一）依納稅者權利保護法（下稱納保法）第21條第1項之規定及最高行政法院107判49號判決意旨，94年度國外虛偽營業收入、營業成本之減除，為本案審理範圍。又關於兩造間與本件爭執事實大致相同之92年度營利事業所得稅行政訴訟案（本院105年度訴字第44號）及93年度營利事業所得稅行政訴訟案（本院105年度訴字第43號）判決，本院均明白肯認原告主張之國外虛偽營業收入之減除，為稅基量化爭點，為本院審理範圍，可見原告主張94年度國內外虛偽營業收入1,505,360,482元應予減除，應屬本案審理範圍。

（二）被告就營業收入、營業成本之核定與事實證據不符而違法；訴願決定未予查明予以維持，亦有違法：

1.原告94年度營業收入原申報數含有國外虛銷金額1,505,360,482元應減除，營業收入淨額應調整為123,513,254元：

(1)被告漏未審酌94年間收到檢舉函；95年底移送司法偵辦

前，就原告前實際負責人周雲楠等人以原告名義進行國內外虛偽交易之調查，及97年間許副局長之指示、監察室之查覆，以及其協助檢調偵辦而偵破周雲楠於國內外虛設公司，以虛偽增資、虛偽國內外進貨虛增成本、虛偽國內外銷貨虛增營收之手法，遂行向銀行詐貸之犯行等事證，錯將周雲楠意圖為自己不法之所有，向銀行詐貸款項而編製不實財報所申報之原告銷售予另案刑事判決所確定之國外人頭公司間之虛偽銷貨金額1,505,360,482元，以納稅義務人誠實申報為由當作真實收入，核定課稅所得額，與事實證據不符。

- (2) 由法務部調查局臺北市調查處調查員製作之虛偽交易資金流程圖、起訴書第11至13頁、及臺灣板橋地方法院（現更名為臺灣新北地方法院，下稱新北地院）100年度金重訴字第5號刑事判決附表六等證據，足以證明原告前實際負責人周雲楠在美國、香港虛設國外人頭公司，以原告公司名義與人頭公司從事虛偽循環交易，當時從事虛設人頭公司及虛偽循環交易之行為人周雲楠、擔任人頭公司負責人之周如亮、財務會計人員石宜瑄、鄭芝俐、吳麗華、周美蓉、周素梅等人於另案刑事審判中，均承認原告與國外人頭公司間之交易是假的。又被告業於原處分前調查知悉周雲楠所為國外虛銷如前述，本應待司法查明再為處分方為正辦，惟其為免案件久懸，先將所有外銷營收當做真實收入作成原處分，課稅事實本即有誤而無以維持，更應依承諾依司法調查之結果更正處分。被告未察其先前偵密調查原告國內外虛進虛銷之情，另提出原告主張剔除虛偽外銷收入，需提供相對之進貨供核，主張剔除國外虛進營業成本，必需提供相對

之虛偽外銷供核云云，不啻否定其先前所為且經司法機關肯認之事證，顯不足採。

(3) 依原告提出之虛偽外銷明細表，原告帳上與「Computacenter」、「Xerox」、「Sun Microsystems」三家人頭公司之假交易共59筆，金額共計1,505,360,482元，原告亦提出該59筆交易之傳票及發票、日記帳、銷貨收入分類帳、營業稅申報書及零稅率銷售清單等證據，合計金額亦為1,505,360,482元，與明細表相符，足證原告該等與人頭公司間之交易均已入帳並按期申報營業稅及零稅率銷售額清單，絕非原告憑空虛捏。

2. 被告推估核定原告94年度營業成本金額645,801,790元與證據不符，應按帳列營業成本並減除國外虛偽進貨數額調整為304,089,964元：

(1) 被告查獲原告於94年度取得837,438,347元不實統一發票充當進貨憑證，以推估方式核定虛報營業成本649,613,372元，然其推計方式欠缺法律依據，亦未說明推計標準及理由，顯然違法。

(2) 經原告閱覽本院另案（案號105年度訴字第39號）向臺灣高等法院刑事庭調閱相關帳證傳票，就相關傳票、發票與日記帳、明細分類帳等勾稽核對結果，虛偽進項發票837,438,347元之中列入營業成本之數額為640,827,430元，被告推估核定之數額與實際帳列情形不符，較實際帳列為營業成本之數額多8,785,942元（649,613,372元－640,827,430元＝8,785,942）。

(3) 依新北地檢署起訴書第11頁第6行、法務部調查局製作之虛偽交易資金流向圖、新北地院100年金重訴字第5號刑事判決附表六認定之周雲楠於香港地區虛設人頭公司

Golden，而依原告相關帳證資料顯示94年度向Golden進
貨數額共計350,497,768元，顯屬不實交易，亦應減除
。綜上，原告主張之營業成本應為304,089,964元。

(三) 被告割裂94年度基礎課稅事實，未查明虛偽銷貨金額，更
未於復查程序併予審酌原告於98年7月1日之更正申請，致
本於錯誤之事實作成原處分：

1.關於周雲楠在國內外虛設行號從事虛偽交易之事實，係因
被告接獲檢舉函，嗣經被告內部調查並協助檢調偵辦合力
偵破，並經刑事判決確認在案，是被告若無相反之證據證
明交易為真，則依另案刑事判決附表確定之國外虛設人頭
公司及原告提出與該等人頭公司間之虛偽交易帳簿憑據，
已足以證明原告就該等虛偽銷貨並無營業收入，不應課徵
營利事業所得稅。

2.關於原告主張與四家國外人頭公司間之交易金額1,505,36
0,482元部分，原告業已提出與該四家人頭公司間之交易
明細、傳票、發票、日記帳、總分類帳、零稅率申報書等
證據，相互勾稽之結果，原告主張之金額均有帳簿記載可
茲為憑。縱若被告對於上開交易是否虛偽有所爭執，根據
原告已提供之帳證，至少應就原告主張之該等交易金額是
否與會計帳證中之入帳金額相符表示意見，並應舉證說明
其主張之交易金額若干，若被告無法舉證，即應採認原告
之主張。且如原告歷來書狀說明與主張，被告於94年間收
到檢舉函，檢舉訴外人周雲楠虛設行號供進銷貨入帳，編
製不實財報向銀行詐貸，嗣經被告一年餘之調查，於95年
底認定有檢舉函檢舉之事實，將94年度營利事業所得稅申
報以涉嫌虛偽交易移送司法偵辦，則原告94年度申報之營
業收入，至少絕大部分為不實交易。被告竟於明知原告申

報之營業收入含有虛偽收入之情形下，仍按不實申報之營業收入作成處分，違反實質課稅原則。

3.關於原告系爭年度營利事業所得稅申報之營業收入含有巨額國外虛偽交易金額請求被告剔除一事，原告曾於98年7月1日向被告申請更正，請求剔除假交易金額（被告收文日為98年7月20日），卻未遭被告理會。被告作成原處分時，完全未斟酌其早在94年間即收到檢舉函並開始調查虛偽交易情事，並於95年底移送司法偵辦及原告於原處分前已申請更正等事實，顯違反最高行政法院75年判字第2063號判例意旨及財政部79年11月28日台財稅第000000000號函釋，亦違反稅捐稽徵法相關規定。

4.被告雖於106年4月28日庭呈99年8月9日北區國稅審一字第0990023698號函，主張由於原告已於99年6月29日委任律師主張營利事業所得稅相關核定內容應俟營業稅行政救濟確定後，始有復查決定之適用，故原告提出之系爭年度營利事業所得稅更正申報內容，請俟行政救濟確定後再具文辦理云云。惟由被告庭呈之函文，適足以證明被告於原處分或作成復查決定前，原告業已提出94年度營利事業所得稅更正申報內容，被告卻未斟酌原告申請營利事業所得稅更正申報之資料，更未依前揭行政法院判例、財政部函釋及被告處理其他案件之作法，在納稅義務人於復查決定前提出足以影響應納稅額核定之證據時，自實體上予以受理，於復查決定時予以斟酌考量，其結果導致原告就虛增之15億餘元假收入仍應繳納所得稅，違反實質課稅原則。

（四）被告無視94年度虛進虛銷與營利事業所得稅之核定具有因果關係，將原申報營業收入全部當作真實交易，虛偽進貨全數當作漏報所得，作成核定營業毛利率逾60%、營業淨

01 利率逾50%，課處龐大金額之補稅與罰鍰。再者，於復查
02 階段時，原告不但曾提供地檢署起訴書及相關事證予被告
03 ，說明94年度營所稅申報漏稅事件之所有調查筆錄移送法
04 務部調查局偵辦中，且94年度之所得有涉及虛進虛銷之情
05 事，被告未予調查、亦未更正原告之營收金額，課稅事實
06 顯有重大錯誤。

07 (五) 被告以推計方式核定減除營業成本649,613,372元，欠缺
08 法令依據更與證據不符：

09 1. 被告以板橋分局查獲原告94年度與浩華工程顧問股份有限
10 公司（下稱浩華公司）等營業人為虛偽進貨之發票金額合
11 計837,438,347元，核定減除虛報營業成本649,613,372元
12 ，惟被告係依據何規定、核標準核定上開金額，實屬不明
13 ，且其核定之數額明顯違反事實證據而有違法。尤其，被
14 告業已查得原告94年度取具不實統一發票837,438,347元
15 中所含之每筆交易之廠商、日期、發票號碼、品項、金額
16 等資料，對該等不實交易知之甚詳並詳列明細通知原告，
17 補徵營業稅在案，則被告應有完整資料可茲核實該等不實
18 發票對原告營利事業所得稅申報項目及各申報項目對課稅
19 所得額之影響。

20 2. 原告核對與浩華公司等營業人間虛偽交易之相關入帳紀錄
21 ，發現被告查獲之不實統一發票837,438,347元中，原告
22 於申報營利事業所得稅時，係分別申報於「進料」614,24
23 6,608元、「交際費」5,635,562元、「雜項購置」12,267
24 ,039元、「生財器具」26,678,000元、「儀器設備」27,788
25 ,000元、「電腦設備」2,385,438元、「智慧財產權」33,
26 216,400元、「模具設備」38,494,300元、「遞延費用」
27 76,727,000元等科目項下，此有原告整理之94年彙總虛進

交易明細表、相關傳票、發票、日記帳及明細分類帳可稽，足證被告查獲之所謂虛進發票確實均已入帳，並按不同性質列報於各該入帳科目。被告怠於調查事實證據，逕依欠缺法律依據之分析推計結果，核定減除營業成本649,613,372元，顯屬違法。

3.抑有進者，針對前述根據虛偽交易發票入帳至「電腦設備」（K-1～K-3）、「儀器設備」（G-1～G-8）、「生財器具」（F-1～F-10）、「模具設備」（J-1～J-24）等科目者，均有財產目錄可勾稽，原告並已按耐用年限依法提列折舊，包括：「電腦設備折舊」496,967元、「儀器設備折舊」1,467,501元、「生財設備折舊」1,005,150元及「模具設備折舊」1,850,219元。另就入帳至遞延費用科目之部分，亦有遞延費用攤銷表可勾稽，原告當年度按使用年限攤提3,237,023元；智慧財產權部分攤提621,361元。綜上，系爭虛偽發票837,438,347元中，列入原告當年度營業成本部分之金額應為640,827,430元，被告以推計方式核定減除營業成本649,613,372元與證據不符。

（六）原告當初係出於能獲得減罰之目的而出具承諾書，嗣於98年12月間，因原告與公司前實際負責人周雲楠間之另案閱卷而取得被告98年12月11日北區國稅審三字第0980027227號函，方得知被告早在95年12月27日即將原告於91年至95年間涉嫌虛設行號從事假交易之行為，移送調查局偵辦。原告乃於99年5月13日去函該時被告所屬臺北縣分局局長、副知被告，請求撤銷94年度之罰鍰處分，足以證明原告對該年度核定之稅罰仍有爭執，絕無以出具承諾書而免除被告應依職權調查事證或被告得依承諾書維持原處分之意思。被告明知原告94年度涉嫌虛設行號從事假交易在先，

01 卻無視此事實未詳細調查原告94年度真實營業收入數額，
02 顯然違法。且被告先認定系爭營所稅涉嫌虛設行號，於95
03 年底移送司法偵辦，嗣為免案件久懸於97年8月11日核定
04 後，復發函令原告補具承諾書（被告於97年9月2日取得原
05 告出具之承諾書），以免除其依職權調查證據之責任，其
06 合法性亦有疑義。綜上所述，並聲明求為判決訴願決定及
07 原處分（含復查決定）均撤銷。

08 四、被告則以：

09 （一）原告所主張國外虛偽銷貨收入等情節及相關事證，尚非本
10 件應予審究之範圍：

- 11 1. 本件係原告94年度營利事業所得稅第1次核定，核定通知
12 書內應補稅額為167,637,567元，嗣第2次核定係被告於稅
13 捐之核課期間內另查獲其虛報交際費3,200,000元，第2次
14 核定之核定通知書內核算應補徵稅額168,437,567元減除
15 歷次核定實際補（退）稅額167,637,567元後（亦即減除
16 第1次核定實際補徵稅額，無論原告是否已繳清），核定
17 本次實際補（退）金額為800,000元（3,200,000元×稅率
18 25%），足見第1次核定處分（補徵167,637,567元）與第2
19 次核定（補徵800,000元）並無重複，係不同的2件課稅行
20 政處分，各有其行政處分內容與範圍，亦各有其救濟程序
21 （第2次核定處分目前繫屬本院106年度訴字第609號）。
22 至於原告主張營業收入申報金額應減除虛偽外銷乙節，並
23 非本件行政處分調整之科目或項目，若原告備妥帳證另案
24 依稅捐稽徵法第28條之公法上請求權規定申請更正，屆時
25 如因營業收入等項目經核准調減致核定應補稅額尚低於第
26 1、2次核定補徵稅額之合計金額，則有應退稅額，相關應
27 退稅額仍可依稅捐稽徵法第29條規定抵繳第1、2次核定補

01 稅尚未繳納之積欠，並不影響原告之權益。

02 2.本件行政處分內容與範圍係調整營業成本、各項耗竭及
03 攤提、利息收入及產升條例規定抵減稅額等科目金額（詳
04 附件5調整法令及依據說明書），致補徵稅額167,637,567
05 元，而原告僅就調整營業成本部分申請復查。至於94年度
06 營利事業所得稅之營業收入並未經被告查獲調整，係依申
07 報數（應誠實申報）核定，原告所主張其國外虛偽交易致
08 其94年度營利事業所得稅（應誠實）申報之營業收入金額
09 虛增，與本件據以核定之94年度營利事業所得稅虛報營業
10 成本與虛報生產設備折舊（帳列營業成本）無涉，尚非本
11 次行政處分之內涵。基於前述營利事業所得稅之複雜性及
12 事後申報查核之特性，依稅捐稽徵法之立法架構，若原告
13 主張營業收入科目或系爭營業成本以外科目之申報金額有
14 誤致溢繳稅款者，應另案依稅捐稽徵法第28條或其他適法
15 之規定，提出具體事證申請更正退還；如非致溢繳稅款而
16 係致短漏報稅款者，在未經人檢舉或稅捐稽徵機關查獲前
17 ，應依同法第48條之1規定自動補報補繳稅款免予處罰，
18 依相關法制架構，原告之主張，非無適法之更正申請或救
19 濟管道。

20 （二）原告所主張各項收入、成本及費用應重行核定之金額，可
21 區分為3部分，其中1、屬本件行政處分調整項目致補徵稅
22 額部分，原告均不爭執。2、營業費用屬虛報交際費3,200
23 0,000元部分，係另一課稅行政處分之爭訟（即原告94年
24 度營利事業所得稅第2次核定），目前繫屬本院106年度訴
25 字第609號，尚非本件應予實質審酌之範圍。3、其他非經
26 被告調整之項目金額，非屬本件行政處分之範圍，應由原
27 告釐清並備妥相關帳證及可勾稽具體資料後，另依適法之

01 程序（例如稅捐稽徵法第28條規定）提出申請供被告另案
02 審酌，尚非本件應予實質審酌之範圍，併予陳明。

03 （三）按行政程序與刑事訴訟程序所應遵循之證據法則不同，刑
04 事判決與行政處分，原可各自認定事實。原告主張之新北
05 地院100年金重訴字第5號及臺灣高等法院101年度金上重
06 訴字第37號二個審級刑事判決，係原告之前任執行長周雲
07 楠等人涉及證券交易法等事件，內容主要在查明周雲楠等
08 人涉嫌以海外不實循環交易向銀行申貸之參與程度，及確
09 認渠等之犯罪範圍等，並無原告所訴具體虛偽外銷金額及
10 明細，其犯罪事實偵查涉及刑罰之法令依據、構成要件及
11 法律效果與本案均不相同。又該判決書內容並無原告所訴
12 具體虛偽外銷金額及明細，即並無對虛偽外銷金額及明細
13 做實質調查，且該刑事判決目前亦未確定，是原告所訴，
14 核不足採。

15 （四）縱若臺灣高等法院刑事判決書論及原告涉有虛偽外銷事實
16 ，惟依該判決理由肆、三略以，該等提單就日後不實海外
17 交易稅務相關訴訟有待釐清等語，是該判決並未就其稅務
18 申報涉案金額進行實質審理，亦無客觀佐證資料足證原告
19 虛偽外銷金額為何？是此部分均應由原告負協力義務提供
20 相關證明文件供核。前經被告以103年12月3日北區國稅法
21 一字第1030021753號及104年1月14日北區國稅法一字第10
22 40000916號函請提示相關帳簿憑證供核，惟原告逾期並未
23 提示，僅以104年2月3日通達稅字第10402001號函復部分
24 帳簿憑證遭扣押，及部分帳證已提示予被告云云。經查，
25 原告歷次提示予被告事證係統計報表等資料，尚非可勾稽
26 查對之帳簿憑證。又原告主張相關帳簿憑證均遭扣押，惟
27 原告提示之法務部調查局（臺北市調查處）借調文件目錄

01 表及臺灣高等法院贓證物品保管單等明細並無原告92至94
02 年度相關具體帳簿憑證明細內容，是原告92至94年度相關
03 帳簿憑證是否均遭扣押？實際遭扣押帳簿憑證為何？又未
04 遭扣押之帳簿憑證目前流向為何？均未見提示，亦未見原
05 告說明。再查該刑事判決並非證明原告取得浩華公司等營
06 利事業之統一發票確有進貨事實，亦非證明原告有購買模
07 具設備事實之事證，尚難據為原告有利之採認。是被告在
08 原告之前任執行長周雲楠等人因證券交易法等事件經法院
09 判決確定前，就前揭查獲之違章事證等據以核定，並無不
10 合。

11 (五) 原告98年7月1日之更正申請，業經被告99年8月9日北區國
12 稅審一字第0990023698號函復略以，依原告委任普華商務
13 法律事務所蔡朝安律師主張意旨，案關94年度營利事業所
14 得稅結算申報書更正申請內容，請俟行政救濟確定後再行
15 具文辦理。從而，該更正申請案（應係依稅捐稽徵法第28
16 條規定申請更正），被告已於第一次復查決定前，依原告
17 主張意旨函復在案，原告對此函復內容並無表示任何疑義
18 或不服，相關更正申請之行政程序已然終結。又本件係被
19 告查得原告取得不實進項發票等情致虛增營業成本650,83
20 9,602元之事證，所作補徵稅額及罰鍰之行政處分，系爭
21 虛增營業成本之金額，並非以營業收入為基礎加以核算，
22 尚不因營業收入之變更而失所附麗，亦即無論營業收入有
23 無變更，均不影響原告虛報系爭營業成本650,839,602元
24 之事實，此與最高行政法院75年判字第2063號判例之事實
25 與意旨明顯有間，本件應無援引適用之餘地。另本件係因
26 虛報營業成本及虛報生產設備折舊（帳列營業成本），而
27 予以補徵稅款並處罰鍰，與被告95年度營利事業所得稅依

01 所得稅法83條第3項按同業利潤標準核定全年度之營業淨
02 利明顯有別。況原告98年7月1日之更正申請業經被告函復
03 在案已如前述，被告援引比附財政部79年11月28日台財稅
04 字第790367340號函釋，實無足採。

05 (六)原告主張被告因查獲其94年度取得不實統一發票銷售額83
06 7,438,347元，認定虛列營業成本649,613,372元(未含財
07 政部稽核組查獲虛報營業成本項下之模具設備折舊1,226,
08 230元)，大於材料成本(營業成本項下)614,246,608元
09 乙節：查原告於94年間無進貨事實取具下列營利事業開立
10 之不實統一發票銷售額合計837,438,347元如下：1、浩華
11 公司等14家營利事業開立之統一發票銷售額合計421,147,
12 612元。2、宏升科技股份有限公司(原名利晶科技股份有
13 限公司)等5家營利事業開立之統一發票銷售額合計130,0
14 26,803元。3、辛陸企業有限公司等18家營利事業開立之
15 統一發票銷售額合計286,263,932元。而為查核原告所取
16 具前項不實統一發票837,438,347元是否列報94年度營利
17 事業所得稅之營業成本及各項費用科目，經原告於96年11
18 月21日出具承諾書，以其94年度營利事業所得稅結算申報
19 案，因帳簿記載不全與會計憑證無法核對為由，承諾由被
20 告依查得資料或同業利潤標準核定在案。據此，被告依原
21 告94年度營業稅及營利事業所得稅申報資料分析，核定被
22 告該部分虛增營業成本649,613,372元屬實(取具前揭營
23 利事業開立之統一發票銷售額837,438,347元一營業稅申
24 報扣抵進貨及費用金額與按進銷分析核算可扣抵進項金額
25 之差額187,824,975元)係屬有據。況其中分析表內將可
26 能須取得進項統一發票之廣告費、租金支出、交際費、研
27 究費及其他費用等營業費用科目或項目，已從寬歸類屬非

01 應取得統一發票科目予以排除（否則前開核算之差額187,
02 824,975元將較低，相對不利於原告）。爰此，系爭不實
03 統一發票銷售額837,438,347元部分，在原告無法提示帳
04 簿憑證之情形下，被告已從寬認定虛列營業成本649,613,
05 372元，而原告泛言相關虛列之材料成本僅614,246,608元
06 ，惟未提示完整帳簿憑證以實其說（亦可能列報在營業成
07 本以外之各項費用科目），核無足採。另按財政部稽核組
08 查獲違章資料查明其94年度虛報營業成本項下之模具設備
09 M200017、M200021、M200026之折舊1,226,230元，合計虛
10 報營業成本650,839,602元，並經原告97年9月2日（郵戳
11 日期）出具承諾書承認虛列營業成本650,839,602元在案
12 。從而，被告予以剔除營業成本650,839,602元，核定營
13 業成本645,801,790元，並無不合。

14 （七）原告於被告查核時書面承諾依被告查得資料或同業利潤標
15 定所得額及應納稅額，然於起訴時改口主張營業收入應予
16 減除虛偽外銷1,505,360,482元，營業成本則應予減除虛
17 偽外銷之進貨成本350,497,768元，此部分原告亦未提供
18 相關帳證等證明文件供核，則其虛銷之事證、金額之多寡
19 及成本之計算依據等，均未能予以釐清，然前述虛偽外銷
20 金額，既無從審酌，其課稅基礎無從確認，核原告所訴於
21 法無據，顯不足採。

22 （八）又原告係營業人，應知悉營業行為應取具實際交易對象憑
23 證之規定，其猶持非實際交易對象之前揭浩華公司等營利
24 事業開立之統一發票，作為進項憑證申報扣抵銷項稅額，
25 並據以入帳作為營業成本，另猶將業經財政部稽核組查獲
26 以前年度無進貨事實之系爭模具，列報於94年度財產目錄
27 之模具設備項下，並繼續於94年度提列資產設備之折舊費

用，致減少當年度課稅所得額，核其情節係明知而為不實申報之行為，自有違章之故意，已構成行政罰之處罰要件。且查原告於裁罰處分核定前，已以書面承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰，經衡酌其違章情節及應受責難程度，依所得稅法第110條第1項規定、財政部103年4月16日修正前後稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，被告按所漏稅額162,709,900元處0.8倍罰鍰130,167,920元（162,709,900×0.8）並無違誤等語，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

五、本院之判斷：

（一）按「營利事業所得之計算，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。」行為時所得稅法第24條第1項前段所明定。又「經營本業及附屬業務以外之費用及損失，不得列為費用或損失。」「費用及損失，未經取得原始憑證，或經取得而記載事項不符者，不予認定。……」為行為時營利事業所得稅查核準則第62條、第67條第1項前段所規定。

（二）本件審理範圍：

1.經查，原告94年度營利事業所得稅結算申報（申報書見原處分卷一第156頁），列報課稅所得額87,645,627元、應納稅額21,901,406元（課稅所得額87,645,627元×25%—累進差額10,000元）、抵減稅額1,460,318元、尚未抵繳之扣繳稅額75,347元、及自繳稅額20,365,741元（應納稅額21,901,406元—抵減稅額1,460,318元—扣繳稅額75,347元）。嗣因被告查得下列項目而合計調增課稅所得額664,708,996元：(1)虛報營業成本649,613,372元，被告剔除之。(2)虛報生產設備折舊1,226,230元，被告剔除之。(3)

01 虛報各項耗竭及攤提13,815,804元，被告剔除之。(4)漏報
02 利息收入53,590元，被告調增之。(5)所申報投資抵減稅額
03 1,460,318元，因不合規定，被告否准抵減。從而，被告
04 本件因上開項目之調整，核定原告94年度之課稅所得額為
05 752,354,623元（核定通知書等見本院卷一第31、34-35頁
06 ），較原告申報數87,645,627元，合計調增664,708,996
07 元（649,613,372+1,226,230+13,815,804+53,590）。
08 又原告所申報之投資抵減稅額1,460,318元部分，亦經被
09 告否准，被告本次即核定（下稱第一次核定）原告須補繳
10 稅額167,637,567元（調增課稅所得額664,708,996元×25
11 %+否准抵減稅額1,460,318元）。

12 2.就上述第一次核定之調整項目而言，僅其中被告剔除之虛
13 報營業成本649,613,372元部分，原告主張僅須剔除640,8
14 27,430元而為爭執；另於本件審理時，尚主張94年度發生
15 「國外」虛偽銷貨收入1,505,360,482元，此部分既無銷
16 貨事實，被告應將之排除於課稅所得之外，亦為原告所爭
17 執事項。按納稅者權利保護法（下稱納保法）已於105年1
18 2月28日制定公布，並明定106年12月28日施行。而納保法
19 第21條第1項前段復明定「納稅者不服課稅處分，經復查
20 決定後提起行政爭訟，於訴願審議委員會決議前或行政訴
21 訟事實審言詞辯論終結前，得追加或變更主張課稅處分違
22 法事由，受理訴願機關或行政法院應予審酌。……」。該
23 等規定內容，依「程序法從新原則」，對「於105年1月7
24 日起即繫屬，迄今尚未審結」之本案而言，亦有適用餘地
25 。是以，原告主張系爭國外虛偽銷貨收入1,505,360,482
26 元之稅基量化爭點，本院即應依法予以實體審究（最高行
27 政法院107年度判字第49號判決意旨參照）。

01 3.至於被告另案以查得原告94年度無交易事實，向京宇公司
02 取具不實發票，列報交際費3,200,000元為由，而作成99
03 年9月1日之第二次補稅處分（下稱第二次核定）。並以前
04 開調整項目，核定增加原告94年度之課稅所得額3,200,00
05 0元，通知原告應額外補繳稅額800,000元（第二次核定所
06 增加之課稅所得額3,200,000元×稅率25%），此亦有被告
07 99年9月1日之核定通知書、調整法令及依據說明書在卷可
08 稽（見本院卷二第353-354頁）。此外，被告該第二次核
09 定再額外補徵稅額800,000元部分，涉及原告94年間不實
10 交際費之虛偽情節。然原告就被告該第二次核定之調整事
11 項，業已另案提起行政訴訟，由本院106年度訴字第609號
12 審理中，則被告第二次核定之前開核課事項，即非本件審
13 理範圍，應予敘明。

14 （三）本件補徵稅額167,637,567元部分：

15 1.原告94年度營利事業所得稅結算申報，就被告剔除營業成
16 本649,613,372元部分，說明如下：(1)原告94年度向浩華
17 公司等14家營利事業取具統一發票，發票金額合計421,14
18 7,612元，同一違章事實之營業稅部分，經被告查調進銷
19 交易及資金往來等資料，認定無進貨事實，以留抵稅額抵
20 繳應納稅額並補徵營業稅268,200元，原告未聲明不服而
21 告確定。短漏營業稅之罰鍰部分則經最高行政法院以99年
22 度裁字第274號裁定駁回原告上訴確定。(2)原告94年度亦
23 向宏升公司等5家營利事業取具統一發票，發票金額合計1
24 30,026,803元，同一違章事實之營業稅部分，經被告查調
25 進銷交易及資金往來等資料，認定無進貨事實，以留抵稅
26 額抵繳應納稅額，原告未申請復查而告確定。(3)原告94年
27 度復向辛陸公司等18家營利事業取具統一發票，發票金額

合計286,263,932元，同一違章事實之營業稅部分，經被告查調進銷交易及資金往來等資料，認定無進貨事實，並補徵營業稅14,313,220元，原告未申請復查而告確定（參見本院卷一第38、39頁復查決定書）。亦即，原告本年度分別向浩華公司等37家營利事業取具統一發票，其金額合計為837,438,347元（421,147,612+130,026,803+286,263,932），因被告認定「其中649,613,372元」係無進貨事實而虛列營業成本，據以剔除94年度營業成本649,613,372元（被告調整事項說明見本院卷一第34-35頁）。

2.然原告於本院審理期間主張雖自浩華等公司取具不實發票達837,438,347元，惟其中帳列為94年度當期營業成本部分僅640,827,430元，應剔除之成本金額應為該640,827,430元，被告剔除649,613,372元並無根據，係有違誤等語（見本院卷二第482、423-424頁）。經查：

(1)原告94年度營所稅申報係填報全部進料（發票金額）為1,423,872,970元（營業成本明細表見原處分卷一第311頁），被告估計原告94年度營業費用其中23,119,941元係根據進貨及費用之發票金額列報，被告估計製造費用其中12,037,279元亦係根據進貨及費用之發票金額列報，前開三項合計則係被告估計原告94年度「應取得」之進貨及費用發票總額1,459,030,190元（1,423,872,970+23,119,941+12,037,279）。惟原告94年度營業稅申報書卻填報「已取得」之全部進貨及費用發票總額為1,646,855,165元（課稅資料歸戶清單見原處分卷一第1之48頁），相較於前開「應取得」之發票總額1,459,030,190元，原告已經過度溢取不實統一發票187,824,975元（1,646,855,165-1,459,030,190），亦即被告認定此

01 部分不實發票金額187,824,975元並未經原告列帳至進
02 貨或費用項下，並無剔除成本或費用可言。被告乃進而
03 以原告向浩華等公司取具之統一發票金額837,438,347
04 元，經減除前開未入帳之不實發票金額187,824,975元
05 ，推計原告將其餘不實發票金額649,613,372元（837,4
06 38,347－187,824,975）均一律入帳為當期之營業成本
07 ，即據以剔除原告94年度營業成本649,613,372元在案
08 （被告分析表等見原處分卷二第99、33-31頁）。然按
09 原告提出之虛進交易明細表等帳證所示，向浩華等公司
10 取具之不實發票837,438,347元，僅其中614,246,608元
11 係入帳為材料成本，其餘223,191,739元（837,438,347
12 －614,246,608）則分別入帳為交際費〈註：本件係取
13 自壬龍、利晶及鼎誠等三公司之交際費發票（見卷外原
14 告證物冊二第7、8、10頁），與上述他案第二次核定取
15 自京宇公司之發票無涉（見本院卷二第354頁）〉。再
16 者，經入帳為生財器具、機器設備……等折耗性資產者
17 ，僅94年度之攤折金額始屬於當期損益項目，其等94年
18 度之攤折情形亦有原告營所稅結算申報所檢附之財產目
19 錄、遞延資產明細表等可供比對（見原處分卷一第133-
20 131、129、122、76頁）。從而，原告主張雖向浩華等
21 公司取具不實發票837,438,347元，然其中應予剔除之9
22 4年度當期成本係640,827,430元（統計表等見卷外原告
23 證物冊二第310、299-309頁），被告並未詳為分類，逕
24 而推計剔除營業成本649,613,372元，即有所違誤。

- 25 (2) 被告雖稱原告取自臣福、詠發餘等公司不實發票2紙，
26 金額合計33,216,400元（5,364,000＋27,852,400），
27 原告會計傳票係記載為廣告費、研發費，與原告主張之

待攤銷遞延資產（智慧財產權）有異云云（見本院卷二第480、529-531頁）。查原告系爭不實發票金額33,216,400元雖曾記載為廣告費、研發費，惟原告94年度帳證經會計師查核後，已遵循查核意見將系爭金額33,216,400元重新分類其科目成為待攤銷遞延資產（智慧財產權），前情係有原告明細分類帳記載科目重分類之調整分錄內容（見卷外原告證物冊二第309頁）、會計師查核報告揭露智慧財產權之事項（見本院卷二第595頁）、原告94年度營所稅結算申報所檢附之遞延資產明細載有系爭5,364,000元及27,852,400元遞延資產之紀錄、系爭智慧財產權於94年度攤銷621,361元、其等於94年12月31日之未攤銷資產餘額為32,595,039元（33,216,400－621,361）、該未攤銷餘額32,595,039元連同其他遞延資產餘額135,174,466元（遞延資產明細見原處分卷一第76頁）二者合計167,769,506元（含尾數差1元），與原告向被告申報之資產負債表所載其他資產項下未攤銷費用167,769,506元（見原處分卷一第155頁）亦符合等各項事證可供勾稽，則被告所稱帳載資料相異云云，尚難採據。

3.原告於本院審理期間主張94年度發生國外虛偽銷貨收入部分：

(1)經查，原告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。而原告前開海外虛偽銷貨之情，係有下列事證可供審酌：

①原告負責人周雲楠等人為虛增海外銷貨營業額，指示公司員工林文魁於92年3月14日於香港地區設立金源

01 順公司，92年3月18日由林文魁於香港地區設立百晟
02 公司。另由負責人陳律道聯繫尋找代辦之美國會計師
03 ，於92年8月4日由李之孚、余鈞洋（自92年7月起
04 任職至93年12月31日止）赴美至美國加州設立SUPPLY
05 XEROX INC（該公司英文名稱與XEROX相似，通達公
06 司用以偽裝為海外買方將應收帳款匯入新竹商銀備償
07 帳戶，以利後續循環動支）。93年4月13日林文魁在
08 香港地區成立勝興公司，而各該人頭公司亦由林文魁
09 、李之孚、余鈞洋等人擔任董事（設立時間、地點、
10 更名狀況、董事均詳如臺灣高等法院101年度金上重
11 訴字第37號周雲楠刑事判決附表六所示）。嗣百晟公
12 司於92年8月15日將公司英文名稱改為「COMPUTACENT
13 ER LIMITED」，勝興公司於93年10月29日將公司英文
14 名稱改為「XEROX CONNECT LIMITED」、94年5月6日
15 復更名為「SUNNYTECHDEV.LIMITED」，作為通達公司
16 海外循環交易位於香港之接貨公司。利用百晟公司、
17 勝興公司之英文名稱與國際大廠相似（百晟公司、勝
18 興公司、金源順公司註冊處電子查冊服務、SUPPLY X
19 EROX公司查詢資料等，如臺灣高等法院101年度金上
20 重訴字第37號周雲楠刑事判決附表六所示），使人誤
21 以通達公司與上開真實國際大廠有大量交易往來，實
22 則僅有少量樣本訂單。前情係有臺灣高等法院101年
23 度金上重訴字第37號刑事判決共犯林文魁等人證述如
24 下：

25 (卅)通達公司員工林文魁於檢察官訊問時證稱：我在尖
26 端通信任職13年，最終職位是副總。當時周雲楠是
27 尖端通信負責人，之後周雲楠找我進通達公司，因

01 理念不合而離開。離開後幾個月周雲楠要我去香港
02 設點，我先設立金源順公司，後來設立百晟公司，
03 這二家公司與通達公司配合，負責在香港進貨、銷
04 貨。物流是由通達公司出貨給百晟，百晟再賣給金
05 源順，金源順將筆記型電腦拆成零件，再由金源順
06 回賣給其他營業人；或是其他營業人出貨給百晟，
07 百晟轉給金源順，金源順再銷回給通達公司，物流
08 由百晟在香港接貨，金源順在香港出貨是不變的。
09 香港一開始是我負責，之後周如亮到香港，一起負
10 責接貨、拆貨及寄貨，周雲楠告訴我如此進銷貨可
11 以增加營業額，方便向銀行取得資金。金流與物流
12 是相反，銀行金流部分是我負責，早期出貨物流是
13 周美蓉負責，之後由鄭芝俐，後半段由吳麗華處理
14 。錢到香港時大部分是用信用狀，錢在香港不會停
15 留超過3天，周素梅、石宜瑄也會和我聯絡錢的事
16 ，金源順因為是銷貨，原則上是收款，百晟要匯款
17 給進貨對象，也就包括其他奇奇怪怪的營業人，匯
18 錢回通達公司或其他營業人時要通知周素梅、石宜
19 瑄等語（見臺灣高等法院101年度金上重訴字第37
20 號林蔚山等人刑事判決網路列印本第23頁）。

21 (乙)通達公司員工余鈞洋於刑案審理時證稱：自92年7
22 月起至通達公司任職，任職不久周雲楠要我擔任臺
23 灣納吉公司、SUPPLY XEROX之負責人，周雲楠要我
24 配合李之孚及周雲楠男性特助共同到舊金山設立一
25 家新公司，由李之孚擔任新公司的人頭負責人，我
26 就配合辦理（見同上判決第23頁）。

27 (丙)通達公司員工李之孚於偵查中陳述：93年周雲楠要

我到香港找林慧成（即林文魁），到了香港林慧成要我去銀行開戶，隔天就回臺灣，我擔任負責人時，公司名稱已經改為SUNNYTECH DEV .LIMITED。這個名稱與美國昇陽公司的「SUN Corp .」很像，應該是有意讓外界以為通達公司與昇陽公司有交易。因為通達公司每年與美國昇陽公司交易大約只有幾萬美金，周雲楠可能是要讓銀行或投資人以為通達公司業務狀況很好，百晟公司、勝興公司英文名稱變更亦相同。SUPPLY XEROX INC .亦是要讓外界以為通達公司與全錄公司（XEROX）有交易，不過全錄公司並非從事與通達公司產品相關事業，這可能是勝興公司將英文名稱從XEROX CONNECT LIMITED變更為SUNNYTECH DEV . LIMITED 之原因等語（見同上判決第24頁）。

(J) 原告負責人周雲楠於刑事法院審理時亦證稱：陳律道從88、89年開始任職通達公司至97年左右，一直負責業務，擔任業務副總、副總、總經理職位，負責所有與國外接觸之業務……通達公司從倉儲、生產、組裝、業務、會計、財務各部門，上上下下對「專案出口」都心知肚明。因為訂單沒下來，業務部門業績作不出來，為維持公司信譽，大家配合業務部門去作，陳律道不可能不知道海外循環交易，因為財務、會計或是業務部門作的預示發票或是公司流程的單子都會給陳律道簽核，而且美國公司也是陳律道去設立，香港公司林文魁那裡陳律道也去過，我也去過。偵八卷第128頁之預示發票左下方「Frank Chen」很像是我簽，右下方「David Brow

n」應該是陳律道簽的。關於假業績部分，我會先問過業務部門陳律道要多少業績，才能確定要進口多少支解的貨品，反正就是要弄回公司，因為通達公司對銀行或對外宣佈這個月會作多少業績，但事實上訂單沒下來，缺多少業績業務部門最清楚。而對新竹商銀是借新還舊，公司需要多少錢或每月對外業績目標，業務部門最清楚。SUPPLY XEROX在美國舊金山設立陳律道有參與，事前負責到美國找會計師，因為陳律道有這方面經驗。新竹商銀過來時業務部門也要作簡報，卷附Introductory letter是陳律道簽的，是證明有與這些真正英美公司往來，實際上通達真的有接觸這些公司，但是業務上只拿一些樣品或很小訂單，真正訂單沒有下來等語（見同上判決第24頁）。

(戊)通達公司員工吳麗華於刑事法院審理時亦證稱：我知道通達公司「專案出口」，就是出貨到香港，香港林文魁會通知貨要運回來，再從香港把貨轉回臺灣。要出貨時，我負責打預示發票（PI），周雲楠會說出那一家、數量，單價是原來電腦檔案就有的，我就改日期及數量，印出來後由周雲楠簽名，周雲楠會說拿到樓下給副總陳律道簽名，就是在「Andy Jenkins」欄位，陳律道沒有表示質疑過，因為製作前周雲楠會請我與陳律道確認，我是透過電子郵件與陳律道確認數量無誤才印出，如果不是屬於專案出口之預示發票，業務部會傳給客戶簽署後傳真回來。「專案出口」提單分為報關版及隨機版，報關版上面是外國公司，隨機版是香港公司。有關

01 於百晟公司之後更名為SUNMICROTECH LIMITED部分
02 ，因為陳律道跟我說公司沒有再與「COMPUTACENTE
03 R」及「XEROX CONNECT」交易，而改跟「SUN MICR
04 OSYSTEMS」交易，所以我依照前揭模式出貨時，隨
05 機版提單收貨人就改為「SUNMICROTECH LIMITED」
06 ，一樣是由林文魁接貨等語（見同上判決第25頁）
07 。

08 (巳)新竹商銀員工唐進傳於調查局詢問時證稱：我89年
09 進入新竹商銀任職，通達公司是我開發的客戶……
10 印象中該公司營運狀況初期不是很好，應該還在產
11 品研發階段，91年營業額為1.75億元，92年就成長
12 到12億元，據通達公司說法是當時主力產品可攜式
13 工作站已大量出貨給昇陽公司及銷售體系，該公司
14 一開始應該是內外銷都有，所以在91年提供客票融
15 資，後來是以外銷為主，外銷主要客戶為SUN MICR
16 OSYSTEMS、XEROX CONNECT及COMPUTACERTER等3家
17 公司，據周雲楠等人表示XEROX CONNECT及COMPUTA
18 CERTER都是昇陽（SUN MICROSYSTEMS）之經銷體系
19 ……因該公司營業額增加，有持續要求銀行貸款要
20 增加，92年7月申請3億1,250元貸款額度。93年6月
21 又提高至6億元，直到94年因該公司貸款條件異常
22 ，在94年9月將貸款額度上限降到現欠餘額4億7,80
23 0萬元，逐期收回；通達公司當初申請是前述3家公
24 司之應收帳款融資，但實際動撥時主要是XEROX CO
25 NNECT、COMPUTACERTER兩家公司為主……直到94年
26 6月初金管會發文給本行，表示該公司前負責人鄭
27 鴻福有向主管機關檢舉該等交易均為偽造，所以本

01 行就開始調查；本行發現 XEROX CONNECT 之貨款，
02 是由 SUPPLY XEROX（地址為美國加州）匯入。而 CO
03 MPUTACENTER 之貨款則是由 COMPUTACENTER 公司從香
04 港匯過來。我有詢問過周雲楠，周雲楠表示這些公
05 司是實際買家的關係企業，但是沒有提出證明文件
06 等語（見同上判決第 25 頁）。

07 ② 又原告各部門員工共同進行海外虛偽循環交易之物流
08 操作，及帳務處理等事項，亦有下列證述內容可佐：

09 (卅) 通達公司員工林文魁於刑事法院審理時證陳：「我
10 是負責香港所有海外交易部分，公司一開始名稱是
11 Computacenter Ltd.，後來 94 年 4 月 8 日更名為
12 Sunmicrotech Ltd.，中文名字為百晟公司，百晟
13 公司……實際上是做剛才提到的不實的海外循環交
14 易。海外交易任何環節，包括香港公司負責人、通
15 達國際公司財會人員才可完成，因為當時通達國際
16 公司本身有一些資金缺口，當時公司員工快二百人
17 ，缺口必須補足。周雲楠指派業務之前有跟我商量
18 ，是周雲楠跟我討論後，我同意去香港接這個職務
19 。香港百晟公司有派員工將貨物拆解，在香港找臨
20 時工負責拆解、重新包裝，包裝完，再交由金源順
21 公司以零組件出口運送到台灣。」、「貨品解體再
22 回銷台灣。運回台灣是由海外公司銷售給壬龍公司
23 那幾家公司，再由壬龍公司那幾家銷售給通達國際
24 公司，作業上有時候有些不同，有時零配件是由海
25 外公司直接銷售給通達國際公司。」（刑案筆錄見
26 卷外原告證物冊一第 235 頁）。

27 (ㄅ) 通達公司員工周如亮於刑事法院審理時證陳：「我

01 認罪。是公司指派我到香港百晟公司負責拆解、包
02 裝通達國際公司出貨給香港的貨物。是92年10月跟
03 林文魁一起到香港處理相關業務。我應該有擔任百
04 晟公司的登記負責人。」（刑案筆錄見卷外原告證
05 物冊一第235頁）。

06 (兩)通達公司物流人員周美蓉於調查局詢問時證陳：「
07 （問：周雲楠會直接交代什麼事情給妳？）有關
08 Sun Microsystems Inc.〈昇陽〉、Xerox Connec
09 t Inc.〈全錄〉及Computacenter〈UK〉Ltd.的交
10 易，周雲楠會直接交代我處理，她會把前述三家有
11 關的Proforma Invoice〈PI〉給我，請我去安排出
12 貨的事情。」、「（問：妳如何安排出貨的事宜？
13 ）當時我是找海遞及明耀通運有限公司，提供Pack
14 ing List及Invoice給他們，由這兩家公司製作提
15 單，並安排出貨及出口的事宜。」、「（問：〈提
16 示：海遞國際有限公司000042及000042A提單影本2
17 紙〉有無見過提示資料？用途？）〈詳視後作答〉
18 有的，這是我當時請海遞國際公司製作的」、「（
19 問：前提示資料貨物的買受人是誰？）是000042A
20 上所記載的Computacenter〈UK〉Ltd.，因為周雲
21 楠給我的Proforma Invoice上的抬頭就是這家公司
22 。」、「（問：前提示資料貨物實際是運送到哪裡
23 ？）貨物實際是運送到香港。」、「這貨物實際
24 是由林文魁提領，因為我請海遞公司和明耀公司製
25 作完提單後都會把貨物的提單傳真給在香港的林文
26 魁，再由他拿提單去提領貨物，他應該是以『COMP
27 UTACENTER LIMITED』（百晟有限公司）的名義去

01 提領。」、「理論上 Computacenter (UK) Ltd .是
02 通達國際公司的英國客戶，但我們的貨實際上是出
03 到 COMPUTACENTER LIMITED，就我所知，COMPUTACE
04 NTER LIMITED是通達國際公司在香港設立的公司」
05 、「（問：既然賣給英國的 Computacenter (UK)
06 Ltd.的貨物實際上是出到香港 COMPUTACENTER LIM
07 TED，請問通達國際公司與 Computacenter (UK) L
08 td.到底有無實際的交易？）應該是沒有。」、「
09 （問：你大約是從何時開始接受周雲楠的指示，協
10 助通達國際公司進行假交易？）大約是92年下半年
11 開始，到我94年5月離職時，前述的假交易應該還
12 有在進行，因為我是把我的業務交接給吳麗華在處
13 理。」、「（問：〈提示：海遞國際有限公司0001
14 00及000100A提單影本2紙〉有無見過提示資料？用
15 途？）〈詳視後作答〉有的，這也是我前述請海遞
16 公司協助製作的提單。」、「（問：前提示提單上
17 貨物的買受人是誰？）是Xerox Connect Inc.〈全
18 錄〉。」、「（問：前提示貨物實際運送到哪？由
19 何人處理？）也是送到香港 COMPUTACENTER LIMITE
20 D，由林文魁處理。」、「（問：是否通達國際公
21 司以 Computacenter (UK) Ltd.及 Xerox Connect
22 Inc.〈全錄〉申報出口的交易實際都是出到香港 CO
23 MPUTACENTER LIMITED，由林文魁處理？）是的。
24 」、「（問：林文魁收到前述由通達國際公司運送
25 到香港的貨物以後如何處理？）該等貨物會在香港
26 先拆解成零件以後再運回台灣，周雲楠會指示我轉
27 告林文魁該等運送到香港的貨物，要以哪些公司的

名義、多少數量、金額再進口回臺灣。」、「（問：你有無聽過GOLDEN SEASON LIMITED）〈金源順公司〉）？與通達公司的關係？有何業務往來？）有的，該公司應該也是通達國際公司設的，前述出口到香港由COMPUTACENTER LIMITED接收的貨物會再以GOLDEN SEASON LIMITED的名義進口回臺灣給通達國際公司。」、「（問：前述進口的報關、貨運等相關業務何人處理？）也是由我處理。」、「（問：除了以GOLDEN SEASON LIMITED的名義出口到臺灣外，周雲楠還會指示哪家公司名義出口到臺灣？）還有COMPUTACENTER LIMITED的名義出口回臺灣。」（刑案筆錄見卷外原告證物冊一第241-243頁）。

(J) 貨運承攬業者謝政堯於刑事法院審理時證陳：「我認罪。我的程序是有瑕疵。……我知道製作提單的過程是不對的……。客戶從英國下單，貨物運到第三地的香港」（刑案筆錄見卷外原告證物冊一第236頁）。

(戊) 通達公司物流人員吳麗華（周美蓉離職時與之辦理交接）於調查局詢問時證陳：「（問：經查，百晟公司在95年4月28日更名為SUNMICROTECH LIMITED，原因？）因為後來陳律道跟我說公司沒有再與『Computacenter (UK) Limited』及『Xerox Connect Inc.』交易，而改跟『Sun MicroSystem』，所以我依前述模式出貨時，『隨機版』的提單收貨人就改為SUNMICROTECH LIMITED，一樣是由林文魁接貨。」、「（問：通達國際公司是否不管以『Sun

01 MicroSystem』、『Computacenter (UK) Limited
02 』或『Xerox Connect Inc.』名義報關出口的貨物
03 ，貨物實際均係運送至香港由林文魁以百晟公司名
04 義接貨？) 印象中，『Sun MicroSystem』應該有
05 少量出貨到美國，但金額、數量都很少，大概都只
06 有幾台而已，絕大部分都是出貨到香港的『SUNMIC
07 ROTECH LIMITED』，並由林文魁接貨，只是在『報
08 關版』的文件上偽造是出貨給『Sun MicroSystem
09 』。至於『Computacenter (UK) Limited』及『Xe
10 rox Connect Inc.』，印象中從來沒有實際銷貨給
11 該兩家公司，只是在『報關版』文件上偽造出貨給
12 該兩家公司，實際上，都是出貨到香港給『COMPUT
13 ACENTER LIMITED』，並由林文魁接貨。」、「(
14 問：GOLDEN SEASON LIMITED及百晟公司〈COMPUTA
15 CENTER LIMITED〉業務是否均係由林文魁負責？)
16 是的。」(刑案筆錄見卷外原告證物冊一第239-24
17 0頁) 。

018 (巳) 通達公司財務人員石宜瑄於刑事法院審理時證陳：
019 「(問：你負責何事情？) 通達國際公司資金調度
020 。但是境外公司循環交易我知情。我認罪，因為我
021 知道這些事實。」、「我認罪。……周雲楠有跟我
022 表示，境外的公司是假公司，交易也是假的……新
023 竹商銀通知應收帳款逾期的時間我不太記得了……
024 第一筆是確實有還款，剩下的就是用海外循環交易
025 的貨款來支付。不實提單我知道，但不是我製作的
026 。」(刑案筆錄見卷外原告證物冊一第235頁反面
027) 。

01 (庚)通達公司財務人員鄭芝俐（石宜瑄離職時與之辦理
02 交接）於刑事法院審理時證陳：「我認罪。我沒有
03 製作提單，但財會部門將應收帳款的文件拿去新竹
04 商銀融資這是我拿去的，我知情。」（刑案筆錄見
05 卷外原告證物冊一第235頁反面-236頁）。

06 (辛)通達公司會計主管周素梅於調查局詢問時證陳：「
07 我於88年間進入通達國際公司，於94年12月間離職
08 ，我一直擔任會計業務。」、「公司剛成立的時候
09 ，會計部門只有我一個人……會計部門就增加其他
10 人員，我則擔任會計部門的主管」、「財務部門有
11 石宜瑄、鄭芝俐……石宜瑄在94年中離職、鄭芝俐
12 就完全接任石宜瑄之業務。」、「會計部門主要是
13 管帳務的部份，而財務部則是經手資金調度業務。
14 」、「Sun Microsystems Inc.（昇陽）、Xerox
15 Connect Inc.（全錄）、Computacenter（UK）Ltd
16 .是通達國際公司的出貨對象，而『GOLDEN SEASON
17 LIMITED』（金源順有限公司）是採購對象。」、「
18 「……我一開始也認為這是真實的交易，經過數月
19 後，第一筆的應收帳款並沒有匯回公司，所以我開
20 始懷疑這交易的真實性，後來這些應收帳款回收的
21 部分都是由財務部處理……後來我更進一步知道，
22 通達國際公司出貨給前述三家公司的機器，是運到
23 香港，再由周如亮、林文魁等兩人在香港將機器拆
24 解成零件之後，再以『GOLDEN SEASON LIMITED』（
25 金源順有限公司）的名義將零件回銷給通達國際
26 公司，所以前述交易應該都是假的。」、「……進
27 出貨的事情都是由周美蓉負責的，我只有看到文件

而已。」、「（問：你為何知道前述虛偽交易的過程？）因為前述虛偽交易的過程，幾乎全部通達國際公司各部門主管都知道如何做，也各自配合。」、「最早是由總裁周雲楠、副總陳律道、財務主管楊文德把應收帳款的融資額度申請好後，我們才做後續的出貨，整個流程則是依照公司的作業流程在配合」、「（問：前述虛偽交易的資金調度是由何人處理？）財務部門石宜瑄，石宜瑄離職後改由鄭芝俐處理。」、「（問：前述虛偽交易在帳目的記載流程為何？）負責進出口的周美蓉會將銷給Sun Microsystems Inc.（昇陽）和Xerox Connect Inc.（全錄）、Computacenter（UK）Ltd.的出口報單給我，她也會準備一些文件給新竹商銀辦融資，我則按照出口報單記載銷貨與應收帳款，融資下來後，就把應收帳款轉為銀行借款，然後零件回銷回台灣後，周美蓉會將『GOLDEN SEASON LIMITED』（金源順有限公司）的進口報單給我，我就會紀錄進貨與應付帳款，再由財務部門石宜瑄或鄭芝俐把款項匯給『GOLDEN SEASON LIMITED』（金源順有限公司）。」、「『GOLDEN SEASON LIMITED』（金源順有限公司）收到的款項再用Sun Microsystems Inc.（昇陽）和Xerox Connect Inc.（全錄）、Computacenter（UK）Ltd.的名義匯回新竹商銀沖銷融資借款。」、「周雲楠叫公司員工在香港設立的帳戶，再沖銷融資借款，這個流程公司的人都知道。」、「（問：前述通達國際公司與Sun Microsystems Inc.（昇陽）和Xerox Connect Inc.（全

錄）、Computacenter（UK）Ltd.、『GOLDEN SEASON LIMITED』（金源順有限公司）的虛偽交易金額若干？）就我印象中，一年的虛偽出口金額約新台幣（下同）十億元，進口的部份則比較少，但一年也有好幾億，所以92至94年間的虛偽交易約有三、四十億元以上，詳細金額要看帳目記載。」、「除了前述『GOLDEN SEASON LIMITED』（金源順有限公司）的進口交易外，周雲楠另外找來一些國內廠商的發票來作為進項憑證，可以申請出口退稅的進項，也可以作為營利事業所得稅的進項成本。」（刑案筆錄見卷外原告證物冊一第244-246頁）。

③又原告係利用不堪使用之廢品循環操作進出口交易之情，亦有財政部臺北關稅局開箱查驗原告95年間委託報運出口之「可攜式工作站」貨物，發現系爭貨物皆為不堪使用之廢品，部分組裝嚴重鬆動、部分欠缺LCD顯示螢幕，目測即可知抽驗之系爭貨物外觀為組裝不良、鬆動及欠缺LCD螢幕等品質不良之瑕疵品等，並據本院98年度訴字第692號判決認定詳確。並有證人即北區國稅局臺北分局稅務員廖明正於調查局詢問時證稱：當時查獲通達公司廢品之檢磁編號，經向標準檢驗局詢問知悉該檢磁編號並非國內生產製造之商品，可以研判通達公司以同一批貨物進行循環進出口交易，可藉以申報出口退稅款，同時也可能是公司虛增營收，裝飾財報手段等語；又刑事偵查時檢察官亦就該批查獲具筆記型電腦外觀組合物進行勘驗，勘驗結果：外觀看似完整，然無螢幕，且無光碟機、主機板等內部零件，僅屬塑膠外殼之組合物品，並有照片

01 可參等語（筆錄等見本案卷外原告證物卷一第67-68
02 頁、同上林蔚山個人刑事判決第26頁）。可見通達公
03 司確係以僅具筆記型電腦外觀之瑕疵品進行海外不實
04 循環交易。

05 ④綜上，本件原告主張先在美國及香港地區虛設人頭公
06 司，該等人頭公司英文名稱均仿效而近似國際知名電
07 子大廠如「Sun Microsystems」、「Xerox」、「Co
08 mputacenter」之英文名稱，使他人誤認通達公司銷
09 貨予國際大廠之假象。再指示貨運承攬業者，就同一
10 批貨物運送同一海外買主，製作2份空運分提單，1份
11 為真實物流提單（隨機版）隨同貨物空運至香港地區
12 時供海關審核，另1份為不實物流提單（報關版），
13 將上開真實國際大廠「Sun」、「Xerox」、「Comput
14 acenter」等記載為收貨人，並填載位於英國或美國
15 等不實收貨地址，以「專案出口」為代號，由通達公
16 司提供僅具電腦外觀等廢品，佯為品名「筆記型工作
17 站（workstation）」出貨至歐美國際大廠。實際上
18 該等瑕疵品係運送至香港地區人頭公司進行零件拆解
19 ，再由香港金源順公司將零件回銷進口至通達公司設
20 立之境內人頭公司等，境內人頭公司等再將該等瑕疵
21 品銷售給通達公司。或由海外公司直接將瑕疵品銷售
22 給通達公司，再將之組合為成品，由通達公司再次出
23 口至香港地區百晟公司或勝興公司。以及通達公司與
24 新竹商銀訂立授信契約，通達公司持不實提單（報關
25 版）等文件，向新竹商銀申請動撥融資款項等情，尚
26 非無據。

27 (2) 原告94年度虛偽海外銷貨之營業收入：

01 ①本件原告製造不實海外銷貨營業額等情，已如上述，
02 又原告主張其94年度營利事業所得稅之申報（申報書
03 見原處分卷一第156頁），原雖申報營業收入淨額1,6
04 28,873,736元，惟其中1,505,360,482元係前述海外
05 不實銷貨所生，應自課稅所得中排除等語。查按原告
06 94年度各期營業稅申報書所載，原告94年度各期營業
07 稅銷售額分別為312,630,821元、495,532,553元（未
08 扣除銷貨折讓20,478元）、325,626,601元、112,500
09 元、167,479,492元、83,925,873元、245,076,585元
10 （未扣除銷貨折讓118,780元），合計為1,630,384,4
11 25元（ $312,630,821 + 495,532,553 + 325,626,601 +$
12 $112,500 + 167,479,492 + 83,925,873 + 245,076,585$
13 ）。此外，原告並申報94年度銷貨折讓20,478元及11
14 8,780元，該兩筆銷貨折讓合計為139,258元（原告94
15 年間各期營業稅申報書見卷外原告證物冊一第201、
16 205、209、210、215、219、223頁，惟原告94年6月
17 間補報銷售額正值112,500元，卻誤填金額至「退回
18 及折讓」欄位，見同冊第209頁）。

19 ②次查，就前開營業稅銷售額1,630,384,425元而言，
20 其中1,371,431元係因租金收入而開立發票（原告帳
21 載為營業外收入），其餘1,629,012,994元（ $1,630,3$
22 $84,425 - 1,371,431$ ）則為內、外銷交易等營業收入
23 之總額。嗣原告95年6月1日申報94年度營利事業所得
24 稅，即記載上開營業稅銷售額1,629,012,994元為其
25 帳載營業收入總額，上開139,258元為其帳載銷貨折
26 讓金額，並申報其帳載營業收入淨額為1,628,873,73
27 6元（營業收入總額1,629,012,994元－銷貨折讓139,

258元），前開事項係有原告填報之94年度營利事業所得稅結算申報書所載內容在卷可稽（見原處分卷一第156頁）。亦即，原告94年度逐期（每兩個月為一期）申報之上述營業稅銷售額資料，與94年度營所稅結算申報之帳載營業收入總額等，二者係可互為勾稽比對。

③再者，就原告帳載之營業收入總額1,629,012,994元而言，其中以「Computacenter」為買受人之外銷銷售額計767,521,189元（各筆交易明細記載於原告94年間填報之「營業人申報適用零稅率銷售額清單」，見卷外原告證物冊一第202-204、206-207、212-213、217頁），以「Xerox」為買受人之外銷銷售額計408,569,008元（清單見卷外原告證物冊一第202-204、206-207、212-213、217頁），以「Sun」為買受人之外銷銷售額計293,772,167元（清單見卷外原告證物冊一第217、220、224頁）。前開以「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」為買受人之帳載外銷銷售額，亦有原告94年度「銷貨收入」會計科目（科目代號0000000）之明細分類帳紀錄（見卷外原告證物冊一第196-200頁），及據以登入帳冊之會計傳票及二聯式發票（由刑事法院予以扣案）所載內容等（見本院卷一第295-324頁）可供佐證。換言之，原告以前開以「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」三者為買受人並載入帳冊之外銷銷售額合計為1,469,862,364元（767,521,189+408,569,008+293,772,167）。

④另原告雖主張其94年度外銷予買受人「Sunnytech」

之收入35,498,118元，亦屬虛偽不實（見本院卷一第291頁原告列示之虛偽外銷明細中括弧編號「第50號」及「第52號」等2筆）；惟查，按原告各部門人員及會計主管等人之上揭證述，僅原告所帳載對「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」等三家公司之銷貨收入係虛偽不實，亦即，其等共同參與之國外虛偽循環交易中，僅利用「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」三者為不實之買受人，「未有」利用「Sunnytech」名義充作不實買受人之情事。又雖然不實買受人「Xerox Connect」於94年5月以後更名為「Sunnytech」（見前揭周雲楠刑事判決附表六第4項），惟原告提示之虛偽外銷明細顯示，員工等人利用「Xerox Connect」從事虛偽外銷僅持續至94年7月間（見本院卷一第292頁），又參與犯行之員工吳麗華亦證承「陳律道跟我說公司沒有再與……『XEROX CONNECT』交易」等語在案（刑案筆錄見卷外原告證物冊一第239頁反面），則「Xerox Connect」經更名成為「Sunnytech」後，是否有繼續被利用充作不實之買受人名義，尚值商榷。再者，原告之員工等人從事國外虛偽循環交易，尚有外部承攬業者配合製作不實之出口報單以供作業，相關情節已如上述，而94年間係承攬業者謝政堯及馬玉琢等人配合製作不實之出口報單，經查渠等所參與製作之不實出口報單，亦均係以「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」等三者為不實之買受人名義（填載不實買受人名稱之出口報單等見前揭周雲楠刑事判決附表八、九）

，「並未」查有渠等利用「Sunnytech」名義充作買受人而製作不實出口報單之紀錄。從而，原告主張另有對「Sunnytech」從事不實外銷，其收入達35,498,118元亦應排除部分，尚難對原告為有利之認定。

⑤至於被告主張上述刑事判決附表八及附表九中所列94年度不實出口報單明細，相較於原告提示之虛偽外銷明細表（見本院卷一第291-292頁），其中虛偽外銷明細表內括弧編號第50號、第55號及第57號等3筆，未經列載於刑事判決之附表八及附表九內，該三筆外銷金額不應認定為虛偽云云（準備程序筆錄見本院卷二第483頁）；惟查，所指括弧編號第50號者，因原告主張係以「Sunnytech」為買受人之名義而從事虛偽外銷，然共同參與犯行之員工及承攬業者等諸人，均僅證承有利用「Computacenter」、「Xerox Connect」、「Sun Microsystems」等三式名稱從事犯行，渠等並未指述曾經如何利用「Sunnytech」之名稱從事犯行，本院就此部分並未對原告為有利之認定，已如上述。其餘所稱第55號及第57號等2筆，經核均係以「Sun Microsystems」之名為外銷之買受人，再審酌原告之員工就該2筆交易於94年間所開立之2紙銷貨發票JZ000000000及JZ000000000等，亦係以「Sun Microsystems」為買受人（經刑案查扣之發票見本院卷一第322、323頁），復審酌原告95年1月間已申報之94年12月零稅率銷售額清單，載有該2筆外銷所對應之出口報單編號CZ000000000000及CZ000000000000，且清單內所填載發票號碼亦同為JZ000000000及JZ00000000（零稅率銷售額清單見卷外原告證物冊一第224頁

01)，又該2筆對「Sun Microsystems」之外銷亦經原
02 告帳載為「銷貨收入」與對應之應收帳款（經刑案查
03 扣之會計傳票見本院卷一第322、323頁，原告之日記
04 帳冊見卷外原告證物冊一第191、193頁），連同原告
05 之外銷作業人員吳麗華、周美蓉及會計部門主管周素
06 梅等均於刑案證承利用「Computacenter」、「Xerox
07 Connect」、「Sun Microsystems」三式名稱所為外
08 銷均係虛偽並據以於帳目上記載「銷貨」（註：即銷
09 貨收入）與應收帳款（刑案筆錄見卷外原告證物冊一
10 第239頁反面、第241頁反面-242頁、244-245頁）等
11 情，則原告主張系爭第55號及第57號等2筆對「Sun M
12 icrosystems」之外銷金額既經帳載並申報，亦應認
13 定為虛偽營業收入之一部分，尚屬可採。至於刑案判
14 決之附表八及附表九雖未列示該2筆之外銷出口報單
15 ，惟行政法院就行政爭訟事件自行認定事實，不受刑
16 事判決所認定事實之拘束，本院自得依查得之事證而
17 為事實認定。被告主張應以刑案判決之附表八及附表
18 九為唯一準據，系爭第55號及第57號等2筆外銷並非
19 虛偽云云，尚不足採。

20 (3) 綜言之，原告94年度因以「Computacenter」、「Xero
21 x Connect」、「Sun Microsystems」三者名義為不實
22 之買受人，從事海外虛銷，致帳載不實銷貨收入1,469,
23 862,364元等情，係經共同參與之負責人、不同部門之
24 員工、辦理會計事務之主管及外部承攬業者等人證述如
25 上，其等所述情節亦可互為印證。復有經刑事偵審扣案
26 之會計傳票及二聯式發票、原告提示之94年度各期營業
27 稅申報書及適用零稅率銷售額清單、卷附95年6月1日申

報之營所稅結算申報書、及原告補提帳冊等證物所載內容可供佐證，均如上述，則原告主張其94年度帳載不實外銷銷貨收入1,469,862,364元部分，尚非無據，應可認定。亦即，原告主張減除營業收入申報數1,469,862,364元部分尚屬可採，惟主張減除申報數35,498,118元部分尚非可採。從而，本件原列報之94年度營業收入1,628,873,736元，經減除虛偽外銷收入1,469,862,364元後，實際營業收入金額應為159,011,372元（申報營業收入1,628,873,736元－虛偽外銷收入1,469,862,364元）。

4.原告94年度成本費損及課稅所得額等部分：

(1) 本件被告以原告無進貨之事實，自浩華等公司取具不實之統一發票達837,438,347元，被告推計其中649,613,372元經原告入帳為94年度當期之營業成本而予以剔除，然經原告提示帳證並主張此部分應剔除金額為640,827,430元等節，均如上述。又被告剔除生產設備折舊（營業成本項目）1,226,230元部分，原告並未爭執，亦如上述。此外，原告尚另主張因國外循環虛偽交易之操作，94年度亦向GOLDEN SEASON LIMITED（金源順公司）不實進口，計入帳350,497,768元（明細見本院卷一第227-228頁），此部分不實之營業成本350,497,768元亦應予剔除（原告書狀見本院卷一第24頁）。亦即，按原告前開未予爭執部分，應剔除之營業成本合計為992,551,428元（640,827,430+1,226,230+350,497,768）。然查，原告於98年7月間具文向被告表明帳載假交易金額應予減除，其中就不實營業成本部分，原告表明應減除之不實金額高達1,212,329,989元，原告並據以編製

01 更正前後之營業成本對照表，亦載明應「減少」產銷成
02 本高達1,212,329,989元，亦即原申報之營業成本1,296
03 ,641,392元，因其中1,212,329,989元屬不實交易所生
04 ，應予以排除，僅餘營業成本84,311,403元為真實（原
05 申報1,296,641,392元－假交易1,212,329,989元），原
06 告並據以編製更正後之94年度營業成本明細表等載明營
07 業成本總額僅為「84,311,403元」在卷可稽（原告書狀
08 及申請書表等見本院卷一第263、267-268、276-277、
09 280-281頁）。換言之，原告於本院審理時改稱必須排
10 除不計之不實營業成本僅係992,551,428元，顯然大幅
11 低於98年間所列示之前開不實營業成本金額1,212,329,
12 989元，原告前後主張之不實營業成本金額明顯歧異。

13 (2) 基於銷貨收入與銷貨成本（營業成本）二者間具有直接
14 之因果關係，則不實外銷收入之排除亦須一併排除其對
15 應之銷貨成本，始為合理。原告所稱僅須排除不實營業
16 成本992,551,428元，顯非合理，已如上述。然而，本
17 件系爭不實外銷收入1,469,862,364元，究竟對應若干
18 銷貨成本，並無足夠之商品進銷存明細等帳證可供逐日
19 逐項勾稽。惟本件若採最嚴格之標準以觀（營業成本採
20 認之金額愈低，對原告愈不利），充其量係94年度之全
21 部營業成本均不採計（即營業成本以0元為準）。而原
22 告94年度營利事業所得稅結算申報，填報其帳載全部營
23 業成本（國內進貨及進口貨物等所生）為1,296,641,39
24 2元（見原處分卷一第156頁），則原告可能虛報之營業
25 成本，「至多」亦以1,296,641,392元為限。換言之，
26 原告94年度結算申報之內外銷等全部營業收入1,628,87
27 3,736元，經排除上述虛偽外銷收入1,469,862,364元，

01 若以最嚴格之標準一併排除全部營業成本1,296,641,39
02 2元均不予採計，使營業成本降至0元，則原告本件最高
03 之營業毛利金額為159,011,372元（原告所列報全部營
04 業收入1,628,873,736元－虛偽外銷收入1,469,862,364
05 元－營業成本0元）。又因原告94年度「營業費用及損
06 失總額」經被告核定為150,854,629元、營業外收入總
07 額經被告核定為31,150,868元、營業外損失及費用總額
08 經被告核定為111,013,562元等節（核定通知書見本院
09 卷一第31頁），均如上述，則縱以最不利於原告之方式
10 認定，本件課稅所得額亦係「負值（即虧損）71,705,9
11 51元」（最高之營業毛利金額159,011,372元－已核定
12 之營業費用及損失總額150,854,629元＋已核定之營業
13 外收入總額31,150,868元－已核定之營業外損失及費用
14 總額111,013,562元），則原告本件實際既係經營發生
15 「虧損」，即「無」應予課稅之正數所得額，從而，原
16 告本件並「無」應納之稅額可言。

17 (3) 被告謂原告94年度列報兌換虧損59,220,610元部分（核
18 定通知書見本院卷一第31頁），係與不實海外交易有關
19 ，亦應額外剔除云云（見本院卷二第526頁）。惟原告
20 94年度列報兌換虧損59,220,610元，並有列報兌換盈益
21 28,961,486元（核定通知書見本院卷一第31頁），前開
22 兌換虧損59,220,610元與兌換盈益28,961,486元均係因
23 為外幣資產及負債兌換結清所生（會計師查核說明見原
24 處分卷一第88頁），縱使該等外幣資產及負債與不實海
25 外交易密切相關，以致其等之兌換損益亦屬不實而不應
26 列報，則前開兌換虧損59,220,610元與兌換盈益28,961
27 ,486元必須損益同時排除，難以偏廢。換言之，經將外

幣資產及負債之兌換虧損及盈益同時予以排除，係增加原告94年度之正數所得額30,259,124元（排除兌換虧損59,220,610元－排除兌換盈益28,961,486元）。然因本件原申報全部營業收入1,628,873,736元，經排除其中虛偽外銷收入1,469,862,364元，原告尚有其餘營業收入159,011,372元，縱以最不利於原告之方式認定全年營業成本為0元，連同其他項目，原告94年度之經營係發生「虧損71,705,951元」等節，已如上述。縱若再額外考量前開兌換損益之排除致增加正數所得額30,259,124元部分，原告94年度之經營仍係發生「虧損41,446,827元」（負值71,705,951元＋正值30,259,124元），「仍無」應納稅額與補徵稅額之可言。

- (4) 被告復主張應額外剔除原告94年度之營業費用云云（準備程序筆錄見本院卷二第479頁）。惟本件縱使排除上述虛偽外銷收入1,469,862,364元，相較於原申報之全部內、外銷營業收入1,628,873,736元（核定通知書見本院卷一第31頁），仍有其餘營業收入159,011,372元（1,628,873,736－1,469,862,364），難謂亦屬不實交易所生。再審酌原告之員工林文魁於刑案法院審理時證承「當時通達國際公司本身有一些資金缺口，當時公司員工快二百人，缺口必須補足」等語（刑案筆錄見卷外原告證物冊一第235頁）。則基於原告94年度仍有部分真實商務活動，亦有真實聘僱大量員工，且全年薪資給付達59,459,101元（薪資扣繳通報資料等見原處分卷一第1之15、92、138頁）等情，即難謂原告94年度期間內全然未有任何營業活動。原告94年度既仍有從事營業活動，衡情會有人力物力等投入而發生營業費用之開銷。

此外，被告就原告94年度之營業費用項下，業已核定剔除各項耗竭及攤提13,815,804元在案，本件尚須額外剔除何等不實或非屬合理必要之營業費用項目，被告並未具體指陳相關事證，尚難憑採。

(5) 被告又主張應額外剔除原告94年度之利息支出云云（準備程序筆錄見本院卷二第479頁）。惟原告94年度列報利息支出50,705,159元（核定通知書見本院卷一第31頁），而系爭利息支出50,705,159元係向金融業舉借款項所生，因有合法憑證而經核實認定（列支限額之項目標準計算表見原處分卷一第1之14頁），從而，難謂原告支付予金融業之該等利息係屬不實。雖然原告或係巧立名目向金融業舉借資金，惟原告94年度仍有實際進行營業活動、聘僱大量員工、給付薪資5,945萬餘元、公司資金短絀產生缺口等情，均如上述，則原告為補足資金缺口向金融業借款以資週轉而給付利息，所生利息支出即難謂全部均屬非合理必要。又因被告並未具體指陳系爭利息支出其中究有若干屬於不實或非合理必要而應予剔除，則此部分亦非可採。

(6) 被告另主張原告94年度列報之其他損失1,087,793元亦應剔除云云（見本院卷二第526頁）。查系爭其他損失1,087,793元係包括銀行存款結清相關費用及商業本票手續費等（會計師查核說明見原處分卷一第88-87頁），被告僅泛稱該等其他損失1,087,793元應予全部剔除，並未具體指陳其原由及事證，此部分亦難採據。

(7) 此外，原告94年度經認定尚有實際營業收入159,011,372元（申報數1,628,873,736—海外虛銷1,469,862,364）等節，已如上述。雖然，直接對應於該159,011,372

元收入之營業成本數額究竟若干，尚無足夠之進銷存等帳證可供逐日逐一按各品項核實認定，惟若以當年度同業利潤標準毛利率30%〈即營業成本率70%（見本院卷二第479頁）〉估算，該159,011,372元之營業收入應有約111,307,960元（159,011,372元×70%）之營業成本可供作為課稅所得之減除項目。換言之，原告本件94年度之實際「虧損幅度」應係遠超過上述之「虧損41,446,827元」，即難認原告94年度有上開應納稅額及補徵稅額可言，則被告認原告應補徵稅額167,637,56元，即有違誤。

（四）罰鍰部分：

- 1.按稅捐稽徵法第48條之3規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務人者，適用最有利於納稅義務人之法律。」上開法條所稱之「裁處」，依修正理由說明，包括訴願、再訴願及行政訴訟之決定或判決。本件行為時所得稅法第110條第3項：「營利事業因受獎勵免稅或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，分別依前兩項之規定倍數處罰」之規定，嗣於98年5月27日修正公布為：「營利事業因受獎勵免稅或營業虧損，致加計短漏之所得額後仍無應納稅額者，應就短漏之所得額依當年度適用之營利事業所得稅稅率計算之金額，分別依前2項之規定倍數處罰。但最高不得超過90,000元，最低不得少於4,500元。」即其罰鍰限額修正為「最高不得超過90,000元，最低不得少於4,500元」而有利於本件原告。則依稅捐稽徵法第48條之3規定，本案即應適用修正公布之所得稅

01 法第110條第3項但書規定。

02 2.查原告94年度營利事業所得稅結算申報涉有上開虛偽不實
03 情事，自具有主觀故意之責任要件。惟原告94年度係有實
04 際營業收入159,011,372元，已如上述，在尚未考量虛報
05 上開營業成本642,053,660元情形下，以該營業收入159,0
06 11,372元減除已核定之營業費用及損失總額150,854,629
07 元、加計已核定之營業外收入總額31,150,868元、減除已
08 核定之營業外損失及費用總額111,013,562元、兌換虧損
09 59,220,610元不予採計、兌換盈益28,961,486元不予採計
10 ，則原告94年度之經營係「虧損41,446,827元」（營業收
11 入159,011,372元－營業成本0元－已核定之營業費用及損
12 失總額150,854,629元＋已核定之營業外收入總額31,150,
13 868元－已核定之營業外損失及費用總額111,013,562元＋
14 兌換虧損59,220,610元不予採計－兌換盈益28,961,486元
15 不予採計）等節，均如上述。縱再予以考量原告虛報之上
16 開營業成本642,053,660元，其效果亦是擴大經營虧損至
17 683,500,487元之狀態（虧損41,446,827元－營業成本642,
18 ,053,660元＝虧損683,500,487元）。則本件營業虧損683,
19 ,500,487元縱經加回短漏之所得額642,053,660元（即虛
20 報之營業成本），原告仍是處於營業虧損41,446,827元之
21 情形（虧損683,500,487元＋短漏之所得額642,053,660元
22 ），仍無應納稅額可言，被告未適用前開所得稅法第110
23 條第3項但書之規定，對原告裁處罰鍰金額達130,167,920
24 元，洵有違誤，自應予撤銷，而因裁罰金額倍數涉及被告
25 之裁量權，本院尚無從代替被告行使之，應由被告另為適
26 法之處分。

27 六、綜上所述，本件原處分（即復查決定）既有上述違誤而無法

維持，訴願決定未予糾正，亦有未合。原告訴請撤銷，為有理由，應予准許，爰將訴願決定及原處分（即復查決定）撤銷，由被告依復查程序另為適法之處分。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

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

中華民國 108 年 3 月 21 日

臺北高等行政法院第三庭

審判長法官 李玉卿

法官 鍾啟煒

法官 李君豪

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，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(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 3 月 21 日
書 記 官 樓 琬 蓉