臺北高等行政法院判決

107年度訴更一字第90號

108年10月31日辯論終結

原　　告　士林紙業股份有限公司

代　表　人　臺實貿易股份有限公司（指派代表人：陳柏廷）

訴訟代理人　林政憲　律師

　　伍思樺　律師

　　吳絮琳　律師

被　　告　財政部臺北國稅局

代　表　人　許慈美

訴訟代理人　王子雄

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國104年4月21日發文字號台財訴字第10413911830號（案號：第00000000號）、第00000000000號訴願決定（案號：第00000000號），提起行政訴訟，經最高行政法院發回本院審理，本院更為判決如下：

主　文

訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：被告以其查獲原告㈠於民國96年1至2月間進貨，未依規定取得合法憑證，取具非實際交易對象合利紙業有限公司（下稱合利公司）開立之統一發票68紙，其上記載銷售額合計新臺幣（下同）58,620,134元、營業稅額合計2,931,005元，作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額2,931,005元，致生逃漏營業稅之結果，核定補徵營業稅額2,931,005元，並按所漏稅額處0.5倍之罰鍰1,465,502元。及㈡於96年3月至100年12月間進貨，未依規定取得合法憑證，取具非實

際交易對象合利公司、永欣紙業有限公司（下稱永欣公司）、良友紙業有限公司（下稱良友公司）、雅信有限公司（下稱雅信公司）及良芳紙業有限公司（下稱良芳公司）等公司下合稱三角地公司，即後述臺灣士林地方法院（下稱士林地院）101年度金重訴字第6號、臺灣高等法院105年度金上重訴字第6號刑事判決（下分稱士林地院判決、高院判決或合稱刑事判決）所稱之「三角地公司」ㄚ開立之統一發票1,716紙，其上記載銷售額合計1,422,680,138元、營業稅額合計71,134,051元（逐筆計算），作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額71,134,051元，致生逃漏營業稅之結果，核定補徵營業稅額71,134,051元，並按所漏稅額處0.5倍之罰鍰35,567,025元。原告對於被告前揭核定均不服，申請復查，分別經被告以103年11月5日財北國稅法一字第1030044400號、第0000000000號復查決定（下合稱原處分）駁回，復提起訴願，亦分別遭財政部以104年4月21日台財訴字第10413911830號、第00000000000號訴願決定（下合稱訴願決定）駁回。原告仍不服，合併提起行政訴訟，經本院以104年度訴字第801號判決（下稱前判決）駁回，原告繼提起上訴，經最高行政法院107年度判字第456號判決（下稱發回判決），將本院前判決廢棄，發回本院更為審理。

二、原告主張：

㈠聲明：訴願決定、原處分（即復查決定）均撤銷。

㈡陳述：

1.臺灣士林地方檢察署（下稱士林地檢署）檢察官以101年度偵字第5089、5626、6044、8648、9477號及101年度偵緝字第524號起訴書（下稱士林地檢署起訴書），對原告負責人提起公訴，業經士林地院判決及高院判決無罪，並於判決理

由中詳述起訴書主張之事實並非可採，被告僅摘錄起訴書證據清單之待證事實欄內容，即以原處分對原告補稅及裁罰，違反稅捐稽徵法第12條之1第4項、納稅者權利保護法（下稱納保法）第7條第4項及第11條第2項等規定。

2.三角地公司係依法設立，為原告長期往來之廢紙供貨商，有繳納稅捐、聘用員工從事資源回收業務之事實，並非虛設之紙上空殼公司。其因長期與廢紙供應商聯繫及交易，得以建立良善供應關係，以應付原告廢紙之需求，亦擔負防止假發票、催促廢紙供應商公司繳交廢紙、協調廢紙供應商公司、廢紙品質之維護等功能。原告提供土地及200公升柴油予三角地公司使用，並非無償，且行之有年；另提供三角地公司使用內線電話，係為便於聯繫，三角地公司亦有自己對外聯絡使用之外線電話，若為紙上公司，又何須使用原告內線電話及自行申請外線電話？是原告提供上述資源予三角地公司使用，係為確保原告造紙原料不致短缺，以達策略聯盟目的，為業界常見；且原告向三角地公司採購廢紙原料，亦得確保所取得交易憑證均為真正。故原告與三角地公司之交易並非虛偽不實，三角地公司自應依法開立發票給原告作為進項憑證。被告未審酌原告所提實際交易之物流、金流資料，遽認原告無向三角地公司進貨，與三角地公司無交易事實，顯與事實不符。

3.原告為確實掌握數量、品質穩定物料來源，並減少採購所生自付成本及過濾原料之人力物力支出，長期就近向三角地公司等廢紙供應商採購廢紙，再由三角地公司等大盤商指示廢紙供應商（中盤商、小盤商）直接將廢紙運送至原告桃園永安紙廠（下稱永安廠），減省各盤商之運送及堆存成本，原告亦得儘速取得所需生產原料，此種縮短給付之物流過程，

係一般廢紙業之交易常態。原告採購之廢紙價格，係由三角地公司與廢紙供應商洽定，並由三角地公司業務負責人郭詩彥通知其等每月各類廢紙之採購量，指定載到原告永安廠；無論交易聯繫或交易量、價之洽定，均係由三角地公司而非原告採購人員為之，足證原告係向三角地公司採購廢紙，廢紙供應商則非原告之實際交易對象。又原告與三角地公司之廢紙採購交易，係由三角地公司按送貨公司攜回之過磅單上所載送貨數量，計算應付之貨款，開立發票向原告請款，經原告核對數額與原告收料入庫數量相符後，始行支付貨款。即原告每一筆支付款項，均得勾稽出相對應之實際進貨、收貨及付款流程。又原告均開立支票支付貨款，票面金額為當期貨款加計5%進項稅額之合計數，並確實記載以三角地公司為抬頭人、禁止背書轉讓，並畫雙斜線僅限存入金融機構帳戶，付款方式亦符合一般商業交易之常規。故三角地公司確為原告實際交易對象，原告取得三角地公司開立之統一發票作為進貨之原始憑證，自無加值與非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第19條不得扣抵進項稅額之情事。被告僅以廢紙銷售之物流存在於廢紙供應商與原告間，未實體經過三角地公司，或原告過磅單上交貨人與廠商名稱記載不同，遽認原告係與廢紙供應商交易，三角地公司非原告之實際交易對象，與事實不符。再者，依曾任三角地公司員工之楊過、吳志芬、鄭炳照等人於刑案一審結證內容，足認三角地公司除收購廢紙供應商公司所出售廢紙外，亦向鄰近之小盤商、舊貨商等收購廢紙，加以整理、分類後再出售予原告，不論是廢紙品質未達標準或原告欠缺廢紙時，均係由三角地公司負責通知廢紙供應商，足證三角地公司對於廢紙品質之控管及改善，確實為實質把關角色，並非紙上公司。

4.原告於系爭期間向三角地公司採購廢紙，確實依營業稅法第19條第1項及稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法等規定，於交易發生時，自實際交易對象三角地公司取得符合法令規定之進項憑證，並無以非交易對象開立之統一發票，作為進項憑證扣抵銷項稅額，虛報進項稅額之違章事實。又原告並無違反營業稅法之情事，被告就罰鍰部分未適用司法院釋字第337號解釋及有利於納稅義務人之財政部83年7月9日台財稅字第831601371號函釋（下稱財政部83年7月9日函），認事用法有重大違誤，應予撤銷。

三、被告抗辯：

㈠聲明：駁回原告之訴。

㈡陳述：

1.原告為紙類生產運銷業，因有向資源回收商大量收購廢紙之需要，明知公司不得虛偽捏造假進貨成本，支付顯高於實際進貨之款項，仍基於意圖為股東不法之利益，填製不實會計憑證與逃漏稅捐之概括犯意，於88年間起，原告負責人陳朝傳（已於102年10月18日死亡）無償以原告所在之臺北市○○區○○路○○號與29號間之三角地（無門牌號，對外聯絡則以原告之臺北市○○區○○路○○號三角地為通訊聯絡地址）與其上鐵皮屋、原告內線電話3線，供郭詩彥與楊過以「三角地」名義為原告內部員工與對外聯絡之用，為便利三角地公司易於運作，另指示由原告每月提供200公升高級柴油供三角地公司使用。陳朝傳並指派原告之會計吳志芬，每月定期一次協助製作三角地公司之損益表與相關財務報表。另指示陳健夫轉知郭詩彥尋覓熟悉稅務與公司設立事務之人協助設立紙上公司，經郭詩彥覓得王幸雄，約定以紙上公司所開立銷項發票金額8%扣除進項發票數額5%之餘額為王幸雄之報

酬，王幸雄需負責紙上公司設立、更換、記帳、報稅與繳納相關營業稅賦等事宜。又原告總經理蔡端門（已於99年5月5日死亡）等8人明知原告收購廢紙之交易，係由原告之採購人員直接向廢紙供應商正用實業有限公司、喬得有限公司、韋芳紙業有公司、紙茂企業有限公司、永醇企業有限公司、徠揚有限公司、化航有限公司、長宏紙業有限公司、翔峻企業有限公司等廢紙供應商，洽定廢紙收購價格、數量與付款條件後，由廢紙供應商依約直接將原告購買之回收廢紙載往原告永安廠，由該廠人員磅重處理及驗收管制品質，陳朝傳指示該等經理人，將廢紙收購交易流程，在原告採購、作帳、財務付款等相關流程作業上，形式上變更交易模式為廢紙供應商出售廢紙予三角地公司，再由三角地公司轉售該批廢紙予原告。

2.以原告之營運規模，當可自行擔負防止假發票、催促廢紙供應商繳交廢紙、協調供應商維護廢紙品質等功能，無須再假手他人，而供應商亦將廢紙直接運至原告永安廠，且三角地公司之財務作業亦由原告派員擔任，難認具有維護廢紙品質及防止取具假發票之功能，可證該公司非實際以廢紙買賣為業，刑事判決之認定即生可議。又根據士林地院上開刑案審判筆錄所載，該案被告郭詩彥之辯護人繆聰律師陳稱：設立三角地公司是為了節稅，該公司職員就是原告的一個單位，因為當地一些自然人要繳交、賣廢紙時開不出發票，稅費差距大概十倍以上，因此成立三角地公司，他們沒有進項發票，就由三角地公司吸收，三角地公司再把發票開給原告公司，以減免原告之營業稅；證人陳根鈴陳稱：廢紙供應商是與原告簽約，所交付的廢紙載到原告永安廠，是由原告過濾品質，三角地公司並不會負責過濾品質。佐以郭詩彥（即三角

地公司經理）所稱三角地公司於86年以後，把經營方式由獨資行號改成公司營運之原因，出自廢紙供應商無法找這麼多人，可見原告於86年前就與廢紙供應商交易，為規避營業稅，於正常交易流程外，成立三角地公司，以外掛方式在形式上改變交易模式，交易對象仍為原廢紙供應商，是原告取得三角地公司之發票即非取自交易對象，至三角地公司非原告之交易對象，縱形式上依法報繳營業稅，仍不影響原告違反營業稅法之事實，被告依法補稅處罰，並無不合。

3.系爭交易金額高達1,493,814,189元（含稅），被告於103年7月11日以財北國稅法一字第1030031777號函通知原告提示與三角地公司之相關交易資料查證，惟原告表示交易無訂定合約，亦無報價單及驗收資料，迄未提供相關帳簿憑證供核，無法證明原告確實與合利等5家公司有交易事實，顯見系爭交易純屬虛假。且系爭交易係經原告於採購、作帳、財務付款等相關流程作業上，形式上變更交易模式，有郭詩彥之證詞可證。是被告依起訴書所查獲事證及本諸職權查核結果，認定原告違反稅捐稽徵法第44條第1項前段及營業稅法第51條第1項第5款規定，依改制前行政法院87年7月份第1次庭長評事聯席會議決議，以原處分追補不得扣抵之銷項稅款及裁處罰鍰，自屬有據。

四、如事實概要欄所載之事實，有原告取得合利公司96年1-2月開立之統一發票（原處分卷一第325至358頁）、原告96年3月至100年12月進銷項憑證明細表（原處分卷二第369至460頁）、被告營業稅違章核定稅額繳款書（原處分卷一第487頁及卷二第595頁）、違章案件罰鍰繳款書（原處分卷一第486頁及卷二第588頁）、裁處書（原處分卷一第478頁及卷二第594頁）、原處分書（即復查決定書，原處分卷一第556

至562頁及卷二第657至663頁）及訴願決定書（前審卷第43至71頁）等附卷可稽，且為兩造所不爭執，堪信為真實。

五、經核本件爭點為：被告認定原告96年1至2月間及96年3月至100年12月間採購廢紙，係取具非實際交易對象三角地公司開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額，致逃漏營業稅，乃核定補徵營業稅額2,931,005元及71,134,051元，並處罰鍰1,465,502元及35,567,025元，有無違法？本院判斷如下：

㈠補徵營業稅部分：

1.按營業稅法第1條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」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。」第15條第1項及第3項規定：「（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3項）進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第19條第1項第1款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第33條所列之憑證者。」第33條第1款規定：「營業人以進項稅額扣抵銷項稅額者，應具有載明其名稱、地址及統一編號之左列憑證：一、購買貨物或勞務時，所取得載有營業稅額之統一發票。」第51條第1項第5款規定：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，……：……五、虛報進項稅額者。」再按同法施行細則第52條第1項規定：「本法第51條第1項第5款所定虛報進項稅額，包括依本法規定不得扣抵之進項稅額、無進貨事實及偽造憑證之進項稅額而申報退抵稅額者。」

2.被告認定原告於96年1至2月間取具合利公司所開立68紙統一發票，另於96年3月至100年12月間，取具三角地公司所開立1,716紙統一發票，作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額2,931,005元及71,134,051元，係以非實際交易對象所開立、依法不得扣抵之進項憑證申報扣抵銷項稅額，構成營業稅法第51條第1項第5款之虛報進項稅額，以原處分補徵營業稅額，無非以：⑴原告經被告發函通知提示相關交易資料供核時，表示交易無訂定合約，亦無報價單，以上述統一發票所示交易金額高達61,551,139元及1,493,814,189元（均含稅），原告竟未能提出合約、報價單及驗收資料，顯見交易為虛偽。⑵依士林地檢署起訴書罪事實欄所載：陳朝傳係原告負責人，為圖個人及家族私利，見原告為紙類生產運銷而有向資源回收商大量收購廢紙之需，認有機可趁，明知公司不得虛偽捏造假進貨成本，支付顯高於實際進貨之款項，致損害於原告，基於意圖為自己不法之利益、使原告為不利益且不合營業常規之交易、填製不實會計憑證與逃漏稅捐之概括犯意，於88年間起，陳朝傳無償以原告所在之臺北市○○區○○路○○號與29號間之三角地（無門牌號，對外聯絡則以原告之臺北市○○區○○路○○號三角地為通訊聯絡地址）與其上鐵皮屋、原告內線電話3線，供郭詩彥與不知情之楊過以「三角地」名義對原告內部員工與對外聯絡之用，為便利三角地公司易於運作，另指示由原告每月提供200公升高級柴油供三角地公司使用。陳朝傳並指派原告之會計吳志芬，每月定期一次協助製作三角地公司之損益表與相關財務報表，另指示陳健夫轉知郭詩彥尋覓熟悉稅務與公司設立事務之人協助設立紙上公司，經郭詩彥覓得王幸雄，約定以紙上公司所開立銷項發票金額8%扣除進項發票數額5%之餘額為王幸雄之報酬

，王幸雄需負責紙上公司設立、更換、記帳、報稅與繳納相關營業稅賦等事宜。三角地先後設立聯莉實業有限公司、上雅紙業有限公司、安雅紙業有限公司及合利等5家公司，足證合利等5家公司為紙上公司，並非一般正常營運之公司，原告自無可能與其交易。⑶另依上開起訴書之證據清單所載，三角地公司主管郭詩彥於偵查中證稱：「坦承、結證下列事項：……3.約定交廢紙數量是由士紙公司直接聯絡約定，不透過三角地，催貨也是士紙直接催貨，……5.價格都是士紙公司決定，伊沒有決定權利。士紙按照廢紙商賣給三角地價格加上固定百分比來計算價格來付貨款給三角地公司，……6.三角地獲利的錢應該是給陳朝傳，伊記帳記載『資本主』就是陳朝傳。……7.三角地公司的設立與交易，就是為了將中間價差給陳朝傳……11.三角地沒有對廢紙回收商做過濾或品質管制的事。12.……伊對供應商沒有決定進貨量與價格的權力。13.三角地人員不需要過濾供貨商的發票真偽，……」及三角地公司會計吳志芬君於偵查中證稱：「坦承並結證以下事項：……因三角地公司的郭詩彥和楊過不會做損益表，伊主管陳健夫要伊幫忙做三角地的損益表，伊就每月去三角地拿回流水帳做成資產負債表與損益表，做好交給郭詩彥。伊就這樣做到95年3、4月，陳朝傳要伊正式擔任三角地的會計。三角地公司先後使用過聯莉、上雅、安雅、合利、永欣、良友、雅信與良芳等8家公司名稱，都是王幸雄在處理報稅。……2.三角地公司盈餘現金早期都是交給陳朝傳，……3.廢紙商會自己送廢紙去永安紙廠，永安廠會把廢紙進貨明細請士紙交通車送給伊，伊再以良芳公司名義開立發票請交通車拿回去給士紙人員。……」等語，亦證三角地公司為原告前負責人陳朝傳設立之紙上公司，原告主張與合利等5

家公司有交易事實，核不足採等情，為其論據（參見原處分理由欄「壹、本稅」部分第三項所載，前審卷第30至33、37至40頁）。

3.惟查，士林地檢署檢察官以陳朝傳、郭詩彥、吳志芬、王幸雄等人，有上開起訴書所載涉犯證券交易法第171條第1項第2款之非常規交易罪嫌、同條項第3款之特別背信罪嫌、修正前商業會計法第71條第1項之填製不實會計憑證罪嫌、稅捐稽徵法第47條、第41條之詐術逃漏稅捐罪嫌之事實，而提起公訴，其中陳朝傳因於102年10月18日死亡，經士林地院為不受理判決，其餘各人則均經士林地院判決諭知無罪，檢察官所提上訴復經高院判決駁回而確定等情，有士林地檢署起訴書附原處分卷二第512至571頁、士林地院判決附前審卷第314至347頁及高院判決附前審卷第617至639頁可稽，並經本院於前審調取該刑事案件偵查及歷審卷宗查明無誤。

4.次查，三角地公司最早溯自70年間即開始成立運作，並有獨立之人事、財務，並非虛設之紙上公司，有以下刑案事證可證：

⑴原告公司之董事會於50餘年間即決議由「三角地」之「張先生」與原告形成策略聯盟，原告無償交「三角地」土地及廠房供「張先生」使用，「三角地」則協助原告收購廢紙，掌握收購價格及品質等事實，業經陳朝傳於刑案偵查中陳述甚詳（參見刑案筆錄卷一第3頁背面、第4頁、第7頁）；又廢紙供應商早在70年間即已開始透過「三角地」公司交廢紙給原告，亦經證人黃來成於刑案一審審理時證稱：我經營的來富企業行從70年間開始即透過「三角地」公司交易廢紙，最先我們交廢紙給西藏路的中興（音譯），再轉交給「三角地」公司，差不多是在70年開始賣廢紙給「三角地」公司，那

時候還是張先生，後來才是郭詩彥等語（參見刑案筆錄卷三第73頁背面至第74頁背面）屬實；而「三角地」公司存在之目的在於控制紙類之品質並避免收到假發票，「三角地」公司登記時係由陳朝傳拿100萬元給郭詩彥辦理而由陳朝傳獨資，亦經郭詩彥證稱：我在81年10月進入「三角地」公司先作出納，86年5月張錫銘過世，陳朝傳叫我休息3個月再去，有2、3個工人到我家表示我不出來作，他們就沒有工作，我本來是不想作，但考慮那些工人的困境，我就再出來作，86年後「三角地」的工作大部分由我接手，我管理行政與出納，有找楊過過來幫忙，三角地公司廢紙來源有公司的廢紙、文件，有些是腳踏車、摩托車、小販車來的零售商，因靠近原告士林廠，「三角地」公司停3個月沒作，他們要交紙到原告，要拿身分證、發票，但他們都沒有，因此3個月後陳朝傳又叫我再成立，附近住戶、小販推過來的廢紙我們要分類，把不要的東西拿掉，陳朝傳要我出來擔任總管理，有叫我去陳音如的公司拿100萬元，陳音如公司的會計小姐帶我到第一銀行領款並交給我，作為「三角地」公司最初設立資金，我有問張錫銘為何要弄一個公司出來，張錫銘說「三角地」的功能就是要承擔風險，現在發票都很爛，有空頭發票跑出來，萬一出事誰負責，就是要由「三角地」公司負責，由「三角地」公司承擔原告公司風險，另外我們撿的廢紙也要幫原告公司作品質管制，否則若有不佳的紙放到機器裡，紙漿會壞掉，「三角地」公司分類的廢紙係依照原告公司的標準去分類等語（參見刑案筆錄卷三第136頁背面、第139至141頁背面），核與刑案一審共同被告陳健夫（經士林地院判決免訴確定）於法務部調查局北部地區機動工作組（下稱調查局）接受調查時陳稱：我在83年間擔任原告公司總經理

之前的2任總經理時間就有「三角地」公司，「三角地」公司是陳朝傳設立的，由陳朝傳找郭詩彥負責管理，我曾經問過陳朝傳何以要設立「三角地」公司，陳朝傳告訴我因為他擔心廢紙數量及價格受到大盤商的控制，若有任何糾紛，「三角地」公司可以緩衝，我當時覺得合理，也認為「三角地」的存在是為了原告公司之利益，「三角地」公司有3、4個員工等語（參見刑案筆錄卷一第132至134頁、第135頁背面至第137頁），及該刑案共同被告陳建昆（經刑事判決無罪確定）於調查局調查時陳稱：前任蔡端門總經理交接給我時，表示原告公司旁的「三角地」為原告公司所有，經董事會決議將「三角地」提供給外面的公司使用，這些公司要百分百將廢紙提供給原告公司，並提供廢紙的品質保證、防止假發票報帳等語（參見刑案筆錄卷一第47頁背面至第48頁）均相符合。

⑵又依證人即三角地公司員工鄭炳照於刑案一審審理時證稱：我在三角地工作的時間為90幾年到101年左右，原告士林廠關廠時，三角地公司有欠開堆高機的人，郭詩彥問我要不要去三角地公司工作，我就答應過去工作；三角地公司員工有7、8位，我的職務是開堆高機、裝貨、卸貨，有空時會幫忙作廢紙整理、分類，用太空包包裝起來，到了一定數量就會與原告公司聯絡，問當天是否有車子要載成品到臺北，若有，車子卸貨後，我們跟車子聯絡，就會來三角地公司裝車送至永安廠，堆高機的柴油沒有時，就聯絡原告公司永安廠，他們會送柴油過來，我本來在原告公司士林廠開堆高機，士林廠關廠時，倉庫裡面還有成品要賣、要出貨，我會去士林廠開堆高機搬貨，之後若原告公司有東西需要整理，會請我開堆高機過去幫忙等語（參見刑案筆錄卷三第107頁、第109

頁背面、第111頁至第113頁）；及吳志芬於刑案一審審理時證述：95年因為病從士紙公司離職後，陳朝傳有來關心我，問我有無找到工作，說「三角地」有缺，要我去幫忙，我想說兩個孩子還小，就答應陳朝傳過去幫忙，（提示101警聲搜526卷第64頁通訊監察譯文，妳在100年1月11日接到原告公司洪文忠的電話，請解釋你們通話的內容及目的為何？）這是因為原告公司倉庫環境有時需要整理，若人工無法作業，就會請鄭炳照開堆高機過去幫忙，當天因三角地公司在疊五牛，因此無法過去，扣押物編號H01-1、H01-2進貨明細表是三角地公司每天的進貨，就是歐巴桑推過來賣等語（參見同上卷第167頁背面至第168頁、172頁）；又稱三角地公司員工有7人，我和黃月招是內場，負責會計及出納，另外5人是外場，作廢紙分類及搬運等語（參見刑案筆錄卷一第84頁背面），與曾任三角地公司員工之楊過於調查局調查時陳稱：我自87至96年間在「三角地」公司工作，工作內容是當一般個人及拾荒業者來「三角地」交廢紙時，我會幫忙過磅並按重量支付費用，該廢紙經過整理後再送往原告公司永安廠。「三角地」公司的人員可以分內場及外場，郭詩彥、吳志芬是屬內場人員，我及其他5人屬外場人員，內場主要是過磅及付款，外場主要是紙張的分類（參見刑案筆錄卷一第277頁正背面、第278頁），另於刑案一審審理時證稱：到三角地公司工作內容為報紙、紙板等的分類，工作時間自早上8點到下午5點，1天約5、600元，廢紙的來源就是鄰家歐巴桑把家裡的廢紙拿來賣，為現金買賣，由郭詩彥或吳志芬負責秤，秤好之後推過來我們分類，我們空地這邊收，一段時間會有貨車來把紙拖到原告公司永安廠等語（參見刑案筆錄卷三第61至63頁、第66頁），可知三角地公司有獨立之人事，

曾經於該公司任職者至少有郭詩彥、楊過、鄭炳照、吳志芬、黃月招等人。

⑶綜上事證，足見「三角地」公司存在時間甚早，且早經原告公司董事會決定由原告提供土地「三角地」給張錫銘經營，協助原告收購廢紙，掌握收購價格及品質，張錫銘過世後有一段時間個人回收之廢紙無法直接送原告公司，且原「三角地」之員工沒有工作，故由陳朝傳決定設立並以個人名義出資而由郭詩彥負責處理所有「三角地」公司之人事、營運、設立登記及稅務問題，則被告援引士林地檢署起訴書之犯罪事實及證據清單，指稱三角地公司為紙上公司，並非一般正常營運之公司，原告自無可能與其交易云云，顯屬率斷。

5.三角地公司有向鄰近之零售商、舊貨商等收購廢紙，並加以整理、分類後再出售予原告之事實，業據證人郭詩彥於刑案一審審理時證稱：三角地公司回收廢紙之來源，有些是公司的廢紙、文件，有些是腳踏車、摩托車、小販車來的零售商；因靠近原告公司，所以這種紙蠻多的。三角地公司收了附近住戶、小販推來的廢紙之後，揀紙的工人知道哪些紙原告不能用，會分類雜紙、白紙並且把不要的東西拿掉，最後全賣給原告（參見刑案筆錄卷三第139頁背面、第140頁）；證人吳志芬於刑案一審審理時證稱：三角地公司會跟附近的散戶收購廢紙；扣押物編號H01-1、H02-2進貨明細表，是三角地每天的進貨，就是歐巴桑、歐里桑他們推車推過來賣，我們都會每筆逐一記載清楚，上面會有水分等記載，屬於散戶的紀錄，也有接受機關的廢紙，經整理好之後會送到原告公司（參見同上卷第167頁背面、第168頁背面、第172頁背面、第174頁背面）；及證人黃月招於調查局調查時陳述：我於98年9月間至三角地擔任出納，三角地平常作為紙類回收

物的堆置場，偶爾民眾也會拿紙類回收物販售予三角地，民眾送紙過來，由我或吳志芬依據民眾送紙數量填寫進貨明細表，並據以支付他們款項（參見刑案筆錄卷一第147頁背面及第150頁）等語甚詳。另依證人劉秋惠於調查局101年4月18日調查時陳稱：我自94年左右在原告公司負責廢紙進場後相關作帳業務，於原告公司ERP系統（內購驗貨系統）中看有哪些廠商的貨車來，經過原告永安廠的地磅系統來磅重車，貨車司機會向過磅人員說明，看是交哪一家公司的什麼樣的紙種，及貨主是誰，因有些人會靠行在其他公司，故作業上必須問清楚貨主是誰（參見刑案筆錄卷一第245、246頁），及原告提供被告查核之96年2月過磅紀錄單（參見原處分卷一第176至324頁），有多筆之「貨主」欄係記載「三角地」（參見原處分卷一第324、310、305、295、291、288、275、272、243等各頁下方、第256頁上下，及第255頁上方之過磅紀錄單）等情，足見三角地公司在被告對原告補徵96年1月至100年12月營業稅額期間，確曾向三角地附近之個人、零售商等散戶收購廢紙，並經過整理、分類、打包後，再銷售予原告。是就此部分廢紙買賣交易而言，三角地公司確為原告之交易對象，則被告認原告在上述期間所取得三角地公司開立之統一發票，全部均屬未依規定取得之合法憑證，據以補徵稅額，自有未洽。

6.又查，依證人陳雅清於刑案一審審理時證稱：我與我公公及先生林連生約在67或68年間成立喬得有限公司（下稱喬得公司）等3間有限公司，是做資源回收；（檢察官問：喬得公司與三角地公司之交易模式為何？）都是郭詩彥打電話給我們，告知我們有關他們需要哪些種類的紙，我們就載過去士林紙廠，都是郭詩彥主動跟我們聯絡，向我們要紙；我的貨

是交給三角地公司，郭詩彥叫我們把貨送到士林紙廠位於新屋鄉的永安廠；我自己認知是，我賣給郭詩彥的三角地公司，就是郭詩彥打電話來，叫我們進去交貨；我也有賣給別的紙廠，別的紙廠也有價錢，我會先看別家紙廠的發票價錢，再跟郭詩彥講，郭詩彥不一定同意，有時候會跟我殺價；我與郭詩彥間之紙類交易，每個月月結時就會拿到足額貨款（參見刑案筆錄卷三第21頁背面、第25頁背面、前審卷第197、201、203、204、205頁）；證人即永醇企業有限公司（下稱永醇公司）負責人郭進發於刑案一審審理時結證稱：以前我都是賣廢紙給三角地公司，到調查局傳訊後，三角地公司沒有再收；我是與三角地的郭詩彥接洽收購紙類的事，月底時郭詩彥會通知我下個月紙要交多少重量，我送紙給三角地之前，郭詩彥都會講收購價格；我要交給三角地的紙，都送到原告永安廠去過磅，拖車司機會把磅單拿回來給我，我再向三角地請款；「三角地」公司好就好在會給現金，與正隆、永豐餘大廠比，「三角地」比大廠便宜2角或3角；大廠每月結算後才會開票，我的本錢少，若我有賺，我要拿現金；我的認知是，我就是與三角地交易，因三角地會給我現金，所以我願意與三角地交易，且我沒有開發票給原告，又原告也不曾跟我講過這些有的沒的，我也不會跟原告講這些有的沒的，反正我賣紙，我有現金可以收就好了；我賣廢紙給三角地，是載到原告公司，照理講最終處理是在原告公司，因為那些紙一定會被處理掉做成新的紙，所以一定要在原告公司處理掉（參見刑案筆錄卷三第115頁、第117頁背面、第118頁、第119頁背面；前審卷第207、208、210、219頁）；又證人郭進發係於101年4月18日接受調查局詢問，有調查筆錄附刑案筆錄卷一第225至228頁可稽。另證人黃來成於刑案一

審審理時證稱：我從70年間開始賣廢紙給三角地公司，到97年不透過三角地公司，直接交廢紙給原告公司；70年開始與三角地做生意時，是跟張先生聯絡，之後才改與郭詩彥聯絡；我們聯絡時，有時會商量價位，因有時候價格太低；我交三角地是收現金，張先生的時代是磅單回來就可以領錢，郭詩彥的時代有時候拜託一下可以直接領錢，不然就要一個禮拜；在與三角地公司交易時，因為怕得罪三角地公司，我不敢直接與原告公司接洽；在97年間直接交紙給原告公司後，我就直接對原告公司，而不再對三角地公司（參見刑案筆錄卷三第74頁、第76頁、第77頁、第78頁；前審卷第218、219頁）；證人即允連興業有限公司（下稱允連公司）負責人吳傳進於刑案一審審理時證稱：伊自87年開始經營資源回收場，回收項目只有廢紙；從我開始做廢紙回收就賣紙給三角地公司；我交廢紙給三角地時，都與郭詩彥聯絡，郭詩彥會通知我們漲價或降價；我賣廢紙給三角地，早期拿過磅單與發票過去就可以拿現金；早期我有靠行三角地公司才能交原告公司，原告公司早期只容許三角地公司與原告公司交易；95年以後，即陳淑美擔任原告公司採購經理後，我問陳淑美能否打自己的牌，陳淑美說要問副總陳美如，陳美如說可以給我一支牌交，我就打了允連公司的牌，然後拿營利事業登記證去跟原告公司的採購講，採購同意後，才讓我進去交，所以我那時對郭詩彥很不好意思（參見前審卷第221、222頁；刑案筆錄卷三第80頁背面、第81頁背面、第82頁正背面、第86頁背面、第87頁、第88頁背面）等語，並參諸刑案偵查中之通訊監察譯文，顯示三角地公司之會計吳志芬曾以電話向郭進發經營之永醇公司所僱用貨車司機，確認郭進發有無要送廢紙（參見前審卷第230、231頁），另以電話聯絡永醇公

司人員郭慧玲，詢問該公司何以未交貨（參見前審卷第232頁）等情，可知：

⑴上開廢紙供應商在可直接與原告進行交易之前，係由任職三角地公司之郭詩彥通知渠等每月各類廢紙之採購量，並與渠等議定廢紙收購價格，該等廢紙業者就此交易模式，主觀上均認定交易對象係三角地公司；至三角地公司雖指示該等廢紙供應商將廢紙直接載送至原告公司永安廠，然依證人黃來成於刑案一審審理時證述：交永豐餘及廣源公司是靠行交，我的紙是直接送到永豐餘及廣源公司，不會送到我的大盤去打包，也就不會多被扣一次品質與水分，也不需要第二次運費等語（參見刑案筆錄卷三第72頁背面），證人吳傳進於刑案一審審理時證述：交永豐餘要靠蘇佐榮及魏進益，我直接把紙交到永豐餘公司，不會交到蘇佐榮那邊檢查品質等語（參見刑案筆錄卷三第83頁），證人郭進發於刑案一審審理時證述：三角地收起來之後，我去桃園賣紙給「阿祥」之人，「阿祥」要我把紙載到正隆公司等語（參見刑案筆錄卷三第121頁背面），足見在其他紙廠公司與大盤商之交易，靠行或賣斷之廢紙商不會將廢紙載運到大盤商檢查，而係將廢紙直接載運到紙廠公司之工廠過磅，除可以節省往返運費，另外在計算禁含物、水份重量時不致被大盤商扣除後又再被紙廠公司重複扣除，是此縮短給付之交易模式並非僅原告公司與三角地公司獨有，而係一般廢紙業之常態。再者，原告主張其係由三角地公司按送貨至其工廠之廢紙供應商攜回之過磅單上所載送貨數量，計算應付之貨款，開立發票向其請款，經其核對數額與收料入庫數量相符後，始行支付貨款予三角地公司等情，有原藥料收料單、過磅紀錄單附原處分卷一第1至324頁，及廢紙進貨明細表、付款資料附原處分卷二第

2至367頁足憑，且未為被告所爭執，堪信屬實。據此足認，原告循前揭交易模式而取得之廢紙，實係由三角地公司向廢紙供應商訂購及給付價款，並指示廢紙供應商向原告交付；亦即，廢紙供應商與三角地公司間，及三角地公司與原告公司間，乃各有交易事實，被告認原告因此一交易模式而購進之廢紙，並非向三角地公司進貨，顯與上開事證不相符合。

⑵被告雖援引郭詩彥於刑案一審委任之辯護人繆聰律師陳稱：設立三角地公司是為了節稅，該公司職員就是原告的一個單位，因為當地一些自然人要繳交、賣廢紙時開不出發票，稅費差距大概十倍以上，因此成立三角地公司，他們沒有進項發票，就由三角地公司吸收，三角地公司再把發票開給原告公司，以減免原告之營業稅；證人陳根鈴於刑案一審審理時陳稱：廢紙供應商是與原告簽約，所交付的廢紙載到原告永安廠，是由原告過濾品質，三角地公司並不會負責過濾品質；暨郭詩彥於刑案一審審理時陳稱：三角地公司於86年以後，把經營方式由獨資行號改成公司營運，係因以前不是開發票，而是做一時貿易即一人每日可報20萬元，紙商會叫說無法找這麼多人等語，主張：原告於86年前就與廢紙供應商交易，為規避營業稅，於正常交易流程外，成立三角地公司，以外掛方式在形式上改變交易模式，交易對象仍為原廢紙供應商云云。惟依前述，三角地公司與原告之交易型態之一，即為自行向鄰近之自然人收購廢紙後，加以整理、分類，再出售予原告，原告就此類交易，係因向三角地公司進貨而取得其所開立統一發票，並非被告所稱係為減免營業稅；又證人陳根鈴係於83、88至89年及94年間擔任原告公司之採購人員，業據其於刑案一審審理時陳述明確（參見刑案筆錄卷三第5頁正背面），故其於被告以原處分對原告核定補徵營業

稅額之96年1月至100年12月間，並未辦理原告公司採購業務，所述廢紙供應商係與原告簽約等情，自不足以證明原告於上述期間與三角地公司全無任何真實交易；另三角地公司與廢紙供應商洽購廢紙後，指示廢紙供應商逕行交貨予原告，為廢紙業之交易常態，業據黃來成、吳傳進、郭進發證述如上，則陳根鈴於刑案審理時另證稱廢紙供應商將廢紙載到原告永安廠，由原告過濾品質云云，亦無從據以推論原告與三角地公司無交易事實。再者，郭詩彥於刑案一審審理時所述：「（審判長問：86年後，為何要把經營方式由獨資行號改成公司營運？）以前不是開發票，而是做一時貿易即一人每日可報帳20萬，紙商會叫說無法找這麼多人，那時候沒有開發票。」「（審判長問：後來為何要考慮轉換成公司模式？）一是因為沒有發票，二是因為記帳費用要4.3%，董事長就要我去找3%記帳費用的人員。」（參見刑案筆錄卷三第152頁）無非在說明三角地將營運型態由86年以前之獨資行號變更為嗣後之公司組織，所考量之因素，且無一語敘及係為原告規避營業稅，與原告採購廢紙之方式與流程為何等事項，被告竟執以推論原告於86年前即與廢紙供應商交易，為規避營業稅，乃於正常交易流程外，成立三角地公司，以外掛方式在形式上改變交易模式，故交易對象仍為原廢紙供應商而非三角地公司云云，顯非有據，殊無足取。

⑶又依證人黃來成、吳傳進前述證言，及證人陳建昆於刑案101年5月1日偵查時及同年月21日接受調查局調查時陳稱：我於92年進原告公司，93年7月後當總經理迄今；我剛開始接任總經理業務時，真的不清楚這些廢紙商與原告或三角地公司的關係，我本來以為這些廠商都是原告的供貨商，嗣於94、95年間，推行全廠降低成本政策後，大約在96、97年間，

才知道有些我原本以為是原告的供貨商，其實是先交貨給三角地公司，再供貨給原告，所以我才會要求將品質好、供貨量大且能夠提供正常發票的廠商，直接作為原告之供貨商，不再經過三角地公司（參見刑案筆錄卷一第52頁背面、第59頁正背面）；與證人陳淑美於101年4月25日接受調查局調查時陳稱：我自95年間接任原告公司開發廢紙供貨源的工作，因為公司推動降低成本，原告副總經理陳美如指示我研究，將原本供貨給三角地的公司，移出一些直接出貨給原告，經我與郭詩彥研究後，郭詩彥提出有些公司仍然要保留，像允連公司及來富公司就移出，在帳上直接出貨給原告（參見同前卷第114頁反面、第117頁）等語觀之，原本經由與三角地公司議定廢紙之數量、價格，出售廢紙予三角地公司，再依三角地公司指示交貨予原告之廢紙供應商，有部分在被告以原處分對原告補徵96年1、2月及96年3月至100年12月營業稅期間，已改變交易型態，直接與原告進行交易，則就此部分交易而言，三角地公司並非原告之實際交易對象，原告如仍持三角地公司所開立之統一發票申報扣抵銷項稅額，固屬虛報進項稅額。然原告96年1月至100年12月間取得三角地公司開立之發票合計多達1,784紙（96年1月至2月間取得合利公司發票68紙，參見原處分卷一第462至465頁、第325至358頁；96年3月至12月間取得合利公司發票393紙，參見原處分卷二第440至460頁；97年1月至6月間取得永欣公司發票256紙，參見原處分卷二第426至439頁；97年7月至98年5月間取得良友公司發票260紙，參見原處分卷二第412至425頁；98年6月至100年6月間取得雅信公司發票661紙，參見原處分卷二第377至411頁；100年7月至12月間取得良芳公司發票146紙，參見原處分卷二第369至376頁），且依前述，其中包括三

角地公司因向鄰近散戶收購廢紙後售予原告，及向廢紙供應商洽購廢紙並給付貨款後，指示廢紙供應商交貨予原告等2類真實交易，而開立之發票；至其餘發票中，是否有原告係直接向廢紙供應商進貨，卻由非實際交易對象之三角地公司開立進項憑證之情形？如有，其數量為若干？必須就原告取得三角地公司開立之發票，逐筆辨認原告之進貨來源，究係三角地公司向鄰近散戶收購或向廢紙供應商洽購後轉售原告，抑或廢紙供應商直接供給原告，始得知悉，被告未予查明，逕認原告持上開1,784紙發票為進項憑證申報扣抵之銷項稅額，全數均為虛報，自有違誤。而三角地公司於96年1月至100年12月間之進貨對象，有允連公司、來富企業行、樹權企業有限公司、翔峻紙業有限公司、韋芳紙業有限公司、永醇公司、宏大昌有限公司、長宏紙業有限公司、信岱造紙原料行、正用實業有限公司、紙茂企業有限公司、健富企業有限公司、吉煜企業有限公司、喬得公司、合泰實業社、成利紙業有限公司、昶昌實業有限公司、家家豪環保服務有限公司、金弘紙業有限公司、合嘉豐有限公司、統煜企業有限公司等多間公司或行號之廢紙供應商（參見三角地公司之進項來源明細，原處分卷一第376至379頁及卷二第492至506頁），交易對象眾多，關於原告取自三角地公司之上述發票中，有無進貨來源實為該等廢紙供應商而非三角地公司，致應予補徵營業稅者，有向該等廢紙供應商追溯調查之必要，故案情確屬複雜，本院實難逕予查明並定其數額，依納保法第21條第3項但書規定，原處分關於補徵營業稅額部分應予撤銷，由被告查明重新核定。

㈡罰鍰部分：

1.按84年8月2日修正公布之營業稅法第51條第1項第5款規定：

「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1倍至10倍罰鍰，並得停止其營業：……五、虛報進項稅額者。」嗣於99年12月8日修正罰鍰額度為漏稅額5倍以下；79年1月24日修正公布之稅捐稽徵法第44條規定：「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。」嗣於99年1月6日增列第2項：「前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」前引營業稅法第51條第1項第5款所定漏稅罰之處罰構成要件該當，依據司法院於83年2月4日公布之釋字第337號解釋闡明，以營業人虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者為要件。又最高行政法院將本院前判決廢棄發回時，表示：財政部83年7月9日函，認營業人取得非實際交易對象所開立統一發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額案件中，有進貨事實之情形，如經查明該營業人確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，而開立發票之營業人亦已依法申報繳納該應納之營業稅額者，尚無逃漏稅部分，乃從實質上國家稅收並無短少立論，符合司法院釋字第337號解釋意旨，自得適用；該函釋雖經財政部98年12月7日台財稅字第09804577370號函令（下稱98年12月7日令）廢止，惟上開98年12月7日令，除釋示「營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額之案件，如經查明有進貨事實者，應依營業稅法第19條第1項第1款、第51條第5款及稅捐稽徵法第44條規定補稅及擇一從重處罰」外，亦重申「營業人以不實進項稅額憑證申報扣抵銷項稅額，而觸犯加值型及非加值型營業稅法第51條第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」，故自

財政部98年12月7日令發布日起，營業人取得非實際交易對象開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額而有進貨事實之情形，仍應適用司法院釋字第337號解釋意旨，查明其實質上確已逃漏稅款，始得依營業稅法第51條第1項第5款處以漏稅罰。以本件情形而言，縱認三角地公司並非原告之實際交易對象，直接載送廢紙到原告所屬工廠之廢紙供應商，始為原告之實際交易對象，然因原告主張廢紙供應商已開立發票給三角地公司，並從三角地公司取得貨款；三角地公司亦已開立發票給原告，並從原告取得貨款（高於三角地公司付給廢紙供應商的貨款）等情，似為被告所不爭，此與營業人有進貨事實，而取得非實際交易對象所開立之發票作為進項憑證，但實際交易對象卻未開立發票申報營業稅之情形，究有不同；且如認三角地公司係由原告所實際控制之紙上公司，其經濟實質上即為一體，則由廢紙供應商賣紙給三角地公司，並開立發票供其作為進項憑證，再由三角地公司加價賣給原告，並開立發票供其作為進項憑證，分別由三角地公司及原告申報扣抵銷項稅額後繳納該應納之營業稅額，與由廢紙供應商賣紙給原告，並開立發票供其作為進項憑證，由原告申報扣抵銷項稅額後繳納該應納之營業稅額，就國家應收取的稅捐而言，其實質結果並無不同。故如果三角地公司開立發票後有依法申報繳納該應納之營業稅額，即無逃漏稅款可言。依行政訴訟法第260條第3項規定，本院在此個案中，應受發回判決所表示前述個案法律意見之拘束，並依其提示之法律意見，據以為解釋法律之指針。被告抗辯：三角地公司既非原告之交易對象，縱其形式上報繳營業稅，仍不影響原告逃漏營業稅之事實云云，與前揭發回意旨表示之法律見解相異，並非可採。

2.被告所為原處分，係以原告於96年1、2月間，持合利公司開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額2,931,005元，另於96年3月至100年12月間，持三角地公司開立之統一發票作為進項憑證，申報扣抵銷項稅額71,134,051元，均屬逃漏營業稅，經按營業稅法第51條第1項所定就漏稅額處最高5倍之罰鍰，與按稅捐稽徵法第44條所處罰鍰比較，擇定以營業稅法為處罰依據，再依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，審酌原告於裁罰處分核定前已補繳稅款等情，按原告所漏稅額處0.5倍罰鍰1,465,502元及35,567,025元（參見原處分關於罰鍰部分之記載，前審卷第34、35、41、42頁）。惟查：

⑴依前所述，三角地公司於上開期間，曾向鄰近散戶收購並分類廢紙再出售予原告，另曾與廢紙供應商議定廢紙數量、價格並給付價金後，指示廢紙供應商交貨予原告，就此2類型交易，原告之交易對象確為三角地公司，則原告持三角地公司開立之統一發票作為此2類型進貨之進項憑證，申報扣抵銷項稅額，自無逃漏營業稅情事，被告仍將原告持上述真實交易對象所開立發票申報扣抵之銷項稅額，計入原告之所漏稅額，作為裁處罰鍰之依據，其裁罰基礎已有失正確。

⑵再者，原告於上述期間，亦有直接向部分廢紙供應商採購廢紙之情形，惟原告就此類型交易，有無持非實際交易對象三角地公司所開立統一發票申報扣抵銷項稅額情事，尚非明確，業如前述；且縱認有上開情形，依證人王幸雄於接受調查局調查及一審審理時均證稱：伊負責三角地公司之設立登記及稅捐申報，三角地公司並未積欠營業稅等語（參見刑案筆錄卷一第167頁反面、卷三第187、188、189、197頁），及原處分卷所附三角地公司之營業稅申報書查詢、繳款書查詢

清單以及原告之進銷項憑證明細資料表等資料顯示：①合利公司96年度營業稅申報書申報銷項銷售額共計580,663,702元、應納稅額合計5,090,897元（參見原處分卷二第483頁），上開應納稅額業已繳納（同前卷第482、481頁）；而原告96年度取得合利公司開立發票並持以扣抵銷項稅額者，銷售金額總計為580,663,701元（96年1月至2月銷售金額58,620,134元，參見原處分卷一第462頁；96年3月至12月銷售金額522,043,567元，參見原處分卷二第440頁），核與合利公司申報營業稅之銷售總額580,663,702元相同（僅1元誤差）。②永欣公司97年度營業稅申報書申報銷項銷售額總計共466,979,026元、應納稅額合計2,215,682元（參見原處分卷二第480頁），上開應納稅額業已繳納（參見同前卷第479頁）；原告97年度取得永欣公司開立發票並持以扣抵銷項稅額者，總計銷售金額為459,807,575元（參見同前卷第426頁），未逾永欣公司營業稅申報之銷項銷售總額466,979,026元。③良友公司97及98年度營業稅申報書申報銷項銷售額總計共238,420,107元（97年度217,806,596元、98年度20,613,511元）、應納稅額合計453,535元（97年度354,083元、98年度99,452元，參見原處分卷二第478、477頁），上開應納稅額業已繳納（參見同前卷第476頁）；原告97、98年度取得良友公司開立發票並持以扣抵銷項稅額者，總計銷售金額為177,563,584元（同前卷第412頁），未超過良友公司營業稅申報之銷項銷售總額238,420,107元。④良芳公司100年度營業稅申報書申報銷項銷售額總計共61,889,423元、應納稅額合計380,598元（參見原處分卷二第475頁），上開應納稅額業已繳納（參見同前卷第470、469頁）；原告100年度取得良芳公司開立發票並持以扣抵銷項稅額者，總計銷售金額為57,9

86,774元（參見同前卷第369頁），未逾良芳公司營業稅申報之銷項銷售總額61,889,423元。⑤雅信公司98至100年度營業稅申報書申報銷項銷售額總計共211,736,276元（98年度45,936,004元、99年度99,981,625元、100年度65,818,647元）、應納稅額合計1,362,638元（98年度231,347元、99年度915,810元、100年度215,481元，參見原處分卷二第473至471頁），上開應納稅額業已繳納（參見同前卷第474頁）；原告98至100年度取得雅信公司開立發票並持以扣抵銷項稅額者，總計銷售金額為205,278,638元（同前卷第377頁），未逾雅信公司營業稅申報之銷項銷售總額211,736,276元等情，可知原告於96年1月至100年12月間自三角地公司取得，並持以申報扣抵銷項稅額之發票，業經三角地公司申報繳納應納之營業稅額，則揆諸前揭說明及發回意旨，原告並無漏稅之事實，故與營業稅法第51條第1項第5款所定處罰要件不符，自不得依該款規定處以漏稅罰，原處分依該營業稅法條文規定對原告裁處罰鍰，自屬於法有違，應予撤銷。至原告有無違反行為時稅捐稽徵法第44條規定，而應受處罰，有待被告就原告取得三角地公司所開立本件發票，逐一釐清三角地公司與原告間有無真實交易，另為決定，不在本件審理範圍，附此敘明。

六、綜上所述，原處分有前開違法之處，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。本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經核均與判決結果無影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

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

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　28　　日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法　官　李　玉　卿

法　官　侯　志　融

法　官　鍾　啟　煒

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
㈠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。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行	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。

政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　28　　日

書記官　李　建　德