高雄高等行政法院判決

109年度簡上字第34號

上　訴　人　永晉興業股份有限公司

代　表　人　楊榮一

被 上訴 人　財政部南區國稅局

代　表　人　盧貞秀

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國109年1月22日臺灣臺南地方法院108年度稅簡字第23號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回臺灣臺南地方法院行政訴訟庭。

理　由

一、上訴人103年度營利事業所得稅結算申報，列報營業收入淨額新臺幣（下同）2,788,644元、營業費用及損失總額4,421,939元、非營業收入總額153元、非營業損失及費用總額555,662元及全年所得額虧損2,188,804元，經被上訴人初查依申報數核定，嗣查獲其虛列營業費用及損失-折舊1,628,499元，乃核定營業費用及損失總額2,793,440元及全年所得額虧損560,305元，應補稅額0元，並就漏報所得額1,628,499元，按當年度適用之營利事業所得稅稅率17%計算之金額276,844元處0.5倍之罰鍰138,422元，惟最高不得超過90,000元，乃裁處罰鍰90,000元。上訴人對罰鍰處分不服，申請復查，未獲變更，提起訴願遭駁回，上訴人猶未甘服，循序提起行政訴訟，經原審法院108年度稅簡字第23號判決駁回其訴，上訴人猶表不服，遂提起本件上訴。

二、上訴人起訴主張及被上訴人於原審之答辯，均引用原判決之記載。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，係以：

㈠所得稅上與收入相應之成本、費用及損失，除必須真實外，尚須客觀上「合理」且「必要」，始得認列。有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務（司法院釋字第537號解釋意旨參照）。系爭費用支出之事實，係計算營利事業所得額之減項，不論從證據掌控或利益歸屬之觀點言之，皆應認為上訴人針對支出之事實，及支出與經營本業及附屬業務間具有合理性及必要性負有協力義務。

㈡上訴人前負責人楊正洵為本件涉案期間登記負責人，於100年5月至102年10月間明知上訴人無進銷交易事實，竟取得桐旭公司開立不實憑證計7張，銷售額計17,913,479元，稅額計895,674元，充當上訴人進項憑證；同期間無銷貨事實，開立不實統一發票計15張，銷售額計24,879,093元，稅額計1,243,954元，交付與桐旭公司充當進項憑證，並各自持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額等情，經臺灣屏東地方法院以楊正洵及劉淼鏡（即桐旭公司之負責人）違反商業會計法第71條第1款之填製不實罪，以106年度簡字第527號刑事簡易判決分別判處有期徒刑3月及2月確定在案，楊正洵亦自承「因缺資金，為自父親楊榮一處收取貨款，才與桐旭公司劉先生互開發票」。又本件同一事實之案關相對人桐旭公司營業稅事件，前經被上訴人機關依通報及查得資料，以桐旭公司於100年6月至102年12月間，無進銷貨事實，卻開立不實憑證17,913,479元與上訴人，並自上訴人取具不實憑證24,879,093元作為進項憑證，據以申報扣抵銷項稅額，致生逃漏營業稅之結果，除核定補徵營業稅額348,280元，並按所漏

稅額346,025元處以2.5倍之罰鍰865,062元，桐旭公司就該營業稅額不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經財政部審理結果，以其所訴為無理由，詳予論駁在案，嗣於提起行政訴訟階段中自行撤回，該案業於105年6月22日確定。據上開刑事判決所載涉案事實及楊正洵坦承犯行，並參酌104年10月20日財政部訴願決定書(案號：第00000000號)，綜合判斷，上訴人無進貨事實虛列固定資產及虛增折舊費用，於101年及102年間無進貨事實取得桐旭公司開立不實統一發票17,913,479元，堪予認定。

㈢上訴人取得前揭7紙不實統一發票後，依發票品名【水電消防設備、更新水電消防設備工程及水電工程等】及取得憑證年度【分別為101年10及12月與102年2、4、6、8及10月】，分類登載於101年度、102年度及103年度財產目錄-其他固定資產之中（科目金額分別共計為6,660,000元、11,253,479元及17,913,479元），再於辦理103年度營利事業所得稅結算申報時，帳列折舊費用1,628,499元。惟於審理時（含復查階段），經被上訴人迭次請上訴人提示有實際交易事實之相關證據供被上訴人查核，惟未獲提示足資佐證其有進貨事實等相關證明文件，從而，被上訴人依通報及查得資料後，乃剔除虛列之折舊費用1,628,499元，核定上訴人該年度營業費用及損失總額2,793,440元及課稅所得額虧損560,305元，經核並無違誤。況上訴人前負責人楊正洵無銷貨事實，開立不實統一發票之犯罪事實，如前所述，均已坦承犯行，業經判刑確定，是以，上訴人前負責人楊正洵無進貨事實虛列固定資產及虛增折舊費用1,628,499元，堪以認定。

㈣上訴人請求傳訊桐旭公司員工一節，查桐旭公司員工高星洲、陳明忠、謝清源、陳信正、馮志明、利創賢等人之國稅局

談話筆錄，業經臺灣屏東地方檢察署（下稱屏東地檢署）引為證據起訴，並經法院判決引用。是以，上開員工之國稅局談話筆錄業經審酌，上訴人主張本案非違章漏稅事件，請求傳訊桐旭公司員工一節，顯無必要，其主張委無可採。

㈤我國營利事業所得稅採結算申報制，由納稅義務人就其年度內構成營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及可扣抵稅額，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納，是以，納稅義務人有依法誠實申報課稅之注意義務，尚非待稅捐稽徵機關通知，始有申報義務；復按稅捐稽徵法第21條第2項規定，在核課期間內經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。上訴人於100年5月至102年10月間，無進貨事實，取得前開7紙不實憑證，並按取得憑證年度分別登載於101年度、102年度及103年度之財產目錄-其他固定資產，並虛列103年度折舊費用1,628,499元，已如前述，致生短漏報所得額1,628,499元之結果，惟因加計短漏之所得額後仍無應納稅額，已該當所得稅法第110條第3項規定之裁罰要件。再查上訴人係於104年5月29日辦理103年度營利事業所得稅結算申報，是核課期間至109年5月28日屆滿，本件營利事業所得稅違章案件罰鍰繳款書係於108年4月23日送達原告，是以，本件並未逾核課期間，自得依稅捐稽徵法第21條規定，予以處罰，上訴人所訴，洵不足採。

㈥上訴人違章行為，核有逃漏稅捐之故意，應予論罰，被上訴人依相關規定，並參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關所得稅法第110條第3項規定部分，審酌上訴人於裁罰處分核定前，未以書面承諾違章事實及願意繳清稅款、罰鍰等情，按該短漏之所得額依當年度適用稅率計算之金額276,84

4元處0.5倍之罰鍰138,422元，惟依所得稅法第110條第3項但書規定，最高不得超過90,000元，爰裁處罰鍰90,000元，被上訴人已考量上訴人違章程度而為適切之裁罰，核無裁量怠惰、裁量逾越或裁量濫用之違法情事，並無違誤。至上訴人所稱贈與財產案件遭國稅局課贈與稅罰鍰1,600多萬元，卻在案發2至3年後遭銀行強制執行拍賣4,300多萬元，所拍賣價金低於當時課徵贈與稅之金額，國稅局處置不當，提出控告懇求模仿本案件給融通承受再審之訴一節，核與本案系爭罰鍰之情節無涉，洵不足採。

四、上訴意旨略以：

㈠原審禁止上訴人之閱卷權益（記載筆錄內），此禁止行為有偏袒被上訴人之嫌，造成判決有違背常理、不公正之虞。

㈡本案係因行政機關偏頗，造成上訴人因此被查稅並補稅處罰，並懇請法院依真實法理處理，本司法廉明公正，依法查明本案之來龍去脈。

㈢上訴人將廠房經營出租廠房，其租金收入皆開立統一發票無逃漏稅情事，出租廠房之電力設備亦由上訴人供應，其間之相關支出，如：電力公司規費、電氣技師作業設計圖送審查規費、電氣變壓器、配置安裝工程及電器材料雜費、配置總開關電源設備電氣室之工程電器材料、電纜線、供應水設備工程相關費用、消防設施、灑水設備等，上訴人皆未登入會計帳目內，享受相關設備折舊之節稅權益。後因帳目財產目錄與實際設備投資金額不符，始向桐旭公司討回前應收款之統一發票補入設備並登入財產目錄報稅，因時間已久，無法申報，故與桐旭公司協商，由上訴人將原物料出售給桐旭公司，供交換貨品整修維護再安裝原狀，實際所收工資款再開立統一發票登入財產目錄內，以供廠房出售後能真實報銷之

實情，此情事確非對開發票之逃漏稅或不法行為，僅單純符合實情之作法。

㈣被上訴人以不法之手段，使上訴人在未違反稅法之相關規定下，遭到查稅並補稅處罰。被上訴人又以上訴人前負責人楊正洵涉嫌偽造文書違反商業會計法等罪遭屏東地檢署移送，因其當時遭逢人生巨變，無心為己辯護，只好認罪以求盡快結案之情事，依此認定上訴人違反稅法相關規定並予以處罰，被上訴人之行為實屬不公不義。

㈤由「實際電器設置作業實況部分現場照片」（見本院卷第129-140頁）可知，上訴人確實有實際從事電器設備之作業。上訴人近日親自查訪之發現，被上訴人屏東分局之談話筆錄有嚴重瑕疵不法，並虛構上訴人之行為為不法之行為，且被上訴人傳訊相關證人時，無司法機關之授權執行，且無公正人士在場，此不法行為顯示被上訴人執行權職時有嚴重瑕疵，損害上訴人之權益。

五、本院經核原判決固非無見，惟查：

㈠按行政訴訟法第163條規定：「下列各款文書，當事人有提出之義務：一、該當事人於訴訟程序中曾經引用者。二、他造依法律規定，得請求交付或閱覽者。三、為他造之利益而作者。四、就與本件訴訟關係有關之事項所作者。五、商業帳簿。」第164條規定：「（第1項）公務員或機關掌管之文書，行政法院得調取之。如該機關為當事人時，並有提出之義務。（第2項）前項情形，除有妨害國家高度機密者外，不得拒絕。」第165條規定：「（第1項）當事人無正當理由不從提出文書之命者，行政法院得審酌情形認他造關於該文書之主張或依該文書應證之事實為真實。（第2項）前項情形，於裁判前應令當事人有辯論之機會。」又按行政訴訟法

第96條第1項規定：「當事人得向行政法院書記官聲請閱覽、抄錄、影印或攝影卷內文書，或預納費用請求付與繕本、影本或節本。」閱覽卷宗請求權係指程序中之當事人或利害關係人，得於個案程序當中，請求取得系爭個案之相關資訊，以適時主張或維護其自身權利或利益，屬正當程序之一環。蓋行政訴訟之言詞審理、直接審理，所要求者並非法院進行「形式上」之言詞辯論，而係在言詞辯論中，當事人確實得接觸證據資料，而為攻擊防禦，並提出其事實及法律見解，法院從而得認知及斟酌有關之裁判資料，而與當事人為事實上及法律上之討論；而此，當然有賴於訴訟資料之公開，否則如何辯論而形成法院之心證基礎。再者，行政機關在現代國家中仍為資訊之最主要獨占者，行政訴訟基本上為人民對抗官署之訴訟，就資訊掌握而言，先天上處於不對等地位，欲達武器平等目的，除當事人得閱覽各種訴訟文書權利外，行政機關應負有提出與訴訟有關文書之義務。行政機關雖得以保密或其他維護國家利益之理由拒絕，但拒絕之理由成立與否應由行政法院判斷之，無正當理由而不從提出文書之命者，行政法院得審酌情形認他造關於該文書之主張或依該文書應證之事實為真實。易言之，行政機關本須依個人資訊、營業機密、國家機密保護法等相關法令，決定證據資料是否應保密而不得提出，惟其是否有正當理由，則應由法院經辯論而判斷之，事涉相關證據所得證明事項真偽之認定。凡經行政機關提出於法院，得進行公開辯論而為裁判基礎者，當事人即當然得依行政訴訟法第96條為卷宗閱覽之請求，此為訴訟權之基本保障，如此一來，「聽審請求權」或是「訴訟當事人武器平等」也才能獲得真正的落實，而符合憲法第16條訴訟權保障的要求。

㈡本件原審認定上訴人前負責人楊正洵於100年5月至102年10月間明知上訴人無進銷交易事實，竟取得桐旭公司開立不實憑證計7張，銷售額計17,913,479元，稅額計895,674元，充當上訴人進項憑證；同期間無銷貨事實，開立不實統一發票計15張，銷售額計24,879,093元，稅額計1,243,954元，交付與桐旭公司充當進項憑證，並各自持向稅捐稽徵機關申報扣抵銷項稅額等情，係以：楊正洵及劉淼鏡（即桐旭公司之負責人）違反商業會計法第71條第1款之填製不實罪，經臺灣屏東地方法院以106年度簡字第527號刑事簡易判決分別判處有期徒刑3月及2月確定在案。再者，桐旭公司聘請之員工高星洲、陳明忠、謝清源、陳信正、馮志明、利創賢等人，於國稅局談話筆錄均稱至上訴人出租廠房處所，僅係保養檢查未有承作新的水電工程等情(下稱利創賢等6人談話筆錄)已經法院判決引用，亦各有屏東地檢署105年度偵字第7456號聲請簡易判決處刑書及臺灣屏東地方法院106年度簡字第527號刑事簡易判決附卷可稽(見訴願可閱卷第51-56頁)等資論據。然查，卷附桐旭公司員工陳明忠、高星洲（無此筆錄詳如後述）、謝清源(見原處分卷第130之53至130之55頁)、陳信正(見原處分卷第130之45至130之47頁)、馮志明(見原處分卷第130之38至130之40頁)、利創賢(見原處分卷第130之59至130之61頁)等人筆錄係附於被上訴人不得閱覽卷，而依原審之卷證資料，並未見原審曾提示原處分不可閱卷中被上訴人所製作之訪談筆錄，令當事人知悉及有辯論之機會，顯與前揭行政訴訟法第165條第2項之規定未合，上訴意旨指摘原判決未給予上訴人閱卷即為辯論，而有判決適用法規不當之違背法令，即非無據。至被上訴人如認所提出之上開談話紀錄，確有涉公務機密、第三人隱私或業務秘密，而有限

制上訴人閱卷權之必要，行政法院基於憲法公平審判原則，亦應採取妥適有效之措施，平衡上訴人因閱卷範圍受限制所生辯論權之不利益，附此敘明。

㈢次按行政訴訟法第209條第3項規定判決書理由項下，應記載關於攻擊或防禦方法之意見及法律上之意見。故行政法院對有利於當事人之事實或證據，如果有應調查而未予調查之情形，或認定事實徒憑臆測而不憑證據者，即構成判決不備理由之違法。再認定事實雖為事實審之職權，然如事實審法院認定事實違反經驗法則、論理法則或證據法則，其判決亦屬違背法令。本件上訴人於原審109年1月9日言詞辯論時主張：部分工人實際參與工程的作業，可由「對質」方式釐清，桐旭公司負責人劉淼鏡是否有至國稅局切結應查清楚。經查，卷附原處分卷內並無桐旭公司員工高星洲、陳明忠談話筆錄，原審如認高星洲、陳明忠等人已有相關筆錄附於刑事卷而無傳訊必要，亦應命被上訴人提出，或依職權調取刑事卷供上訴人閱覽後以為釐清，原審逕依刑事簡易判決、起訴書之記載認定上訴人有上開事實，亦有未合。

㈣綜上，原判決既有上揭違背法令事由，且其違法情事足以影響判決結果，上訴論旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為有理由，並因事證尚有未明，本院無從自為判決，有由原審法院再行調查審認之必要，爰將原判決廢棄，發回原審法院另為適法之裁判。

六、據上論結，本件上訴為有理由，依行政訴訟法第236條之2第3項、第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　8　　月　　31　　日

高雄高等行政法院第三庭

審判長法官　吳　永　宋

法官　林　彥　君

法官　黃　堯　讚

以上正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　8　　月　　31　　日

書記官　江　如　青