臺中高等行政法院判決

110年度訴字第275號

111年5月18日辯論終結

原　　告　進化開發股份有限公司

代　表　人　鍾沂芯

訴訟代理人　王朝璋　律師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

訴訟代理人　李永彬

上列當事人間因營業稅事件，原告不服財政部中華民國110年8月27日台財法字第11013925380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：

被告機關依據臺灣臺中地方檢察署（以下簡稱臺中地檢署）通報及查得資料，以原告於民國104年3月至106年6月間無向訴外人中華電信股份有限公司臺灣南區電信分公司臺中營運處（下稱中華電信公司）進貨事實，卻取具中華電信公司開立之統一發票153紙，並持其中118紙，其上記載銷售額共新臺幣（下同）92,554,253元，營業稅4,627,716元，充當進項憑證，虛報進項稅額4,627,716元，且據以申報扣抵銷項稅額，原告自違章行為發生日起至查獲日止累積留抵稅額最低金額為41,947元，已發生以虛報進項稅額扣抵銷項稅額，

致逃漏營業稅之結果，經審理違章成立，除核定補徵稅額4,627,716元，並按所漏稅額4,585,769元裁處2.5倍之罰鍰11,464,422元。原告不服，申請復查，獲追減營業稅額1,425,058元及罰鍰3,562,645元，原告仍不服，提起訴願亦遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.原告與中華電信公司間簽訂「床邊醫療系統服務專案」之買賣契約（下稱系爭契約）之給付價金訴訟，經雙方善盡攻防並充分舉證後，由臺灣臺中地方法院(下稱臺中地院)認定中華電信公司與原告互負有出賣「床邊醫療系統」及「交付買賣價金」之契約義務：

⑴原告於103年11月26日及103年12月25日與中華電信公司簽訂系爭契約，由中華電信公司向原告提供床邊桌、平板電腦及軟體等設備共2,730台，原告應分期給付價金1億4,339萬6,663元予中華電信公司。嗣因中華電信公司遲延給付，原告於105年12月2日寄發存證信函通知解除系爭契約，中華電信公司向原告提起請求給付價金訴訟。案經臺中地院判決認定「依兩造簽訂原證1、2、3專案契約，形式上各自獨立，本應適用各自契約內容之約定，而原證1、2、3專案契約固係組成系爭床邊醫療系統，包括『可移動桌（含支撐電腦架）』、『平板電腦』及『電腦軟體』3者，且依原證2專案契約，被告進化行必須交付可移動桌（含支撐電腦架）予原告，依原證3專案契約，被告聯聚公司（即聯聚資訊有限公司，下稱聯聚公司）必須交付內灌應用軟體之平板電腦予原告，原告再依原證專案契約將『可移動桌（含支撐電腦架）』、『平板電腦』及『電腦軟體』3者組成後交付被告進化開發公司（即本件原告）」。從而原告所負契約義務為出賣系爭床邊醫療系統予被告進化開發公司，被告進化開發公司係買受人，所負義務為交付買賣價金；要言之，原告與

中華電信公司簽訂之系爭契約非屬虛偽，並有效拘束締約雙方應依契約所載之內容履行其給付義務。

⑵當時中華電信公司臺中營運處第一企業科科長即證人周慶源於臺中地院開庭時證稱本件交易係由林合成(當時之中華電信公司工程師）代表中華電信公司為驗收之執行，證人林合成亦表示確有參與中華電信公司與原告間之買賣合約，由其擔任驗收人員，並針對原告部分為驗收。復參中山醫療社團法人中山醫院（下稱中山醫院）與財團法人中心診所醫療財團法人中心綜合醫院（下稱中心醫院）回覆臺中地院函詢，中心醫院與原告建置「床邊數位服務平台」，租期5年，自104年5月1日啟用；中山醫院亦與原告合作，收受設備包含122台床邊電腦主機、122組床邊電腦變壓器、22個床邊桌、85個床上餐桌、15個懸臂與122組捲線器。

⑶又上開臺中地院判決稱「另原證1專案契約業經被告進化開發公司合法終止，原告僅能就原證1專案契約於終止前之契約法律關係為主張，而原告依原證1專案契約交付被告進化開發公司受領之系爭床邊醫療系統僅150組(含床邊桌＋平板電腦主機)，原告亦自承被告進化開發公司已給付價金為7,532萬2,287元（參見本院卷第2宗第94頁），即使扣除原告認為係被告聯聚公司代被告進化開發公司給付價金1,192萬1,121元，被告進化開發公司亦已給付6,340萬1,166元」。是原告本於與中華電信公司間有效存在之買賣契約取得進項憑證，並據以支付營業稅額扣抵銷項稅額，於法並無違誤。

2.被告機關逕以臺中地檢署檢察官106年度偵字第20120號等起訴書之公訴意旨為基礎，推認原告與中華電信公司係基於假交易真放貸之合作模式簽署系爭契約書，並偽以遠期支票支付貨款，再取得由中華電信公司開立之不實統一發票。惟認定犯罪事實所憑之證據，須具證據能力且經合法調查，方能獲致有罪或無罪之判決結果，今檢察官提起之公訴猶處於審理階段，而行政爭訟事件亦不受刑事偵查所認定之事實拘束，被告機關持偵查事證即謂原告與中華電信公司締結之契

約乃虛偽交易，似嫌武斷。本件原告評估醫療雲乃未來趨勢，如得中華電信公司提供ICT資通整合技術，對原告而言係市場銷售之保證，豈料中華電信公司未能依系爭契約按時完成其對原告之給付義務，致原告因給付遲延涉訟而影響其「床邊數位服務平台建置與服務合約」之銷售計畫，被告無視於前揭臺中地院之民事判決結果，實難令原告甘服原處分與訴願決定。且依臺灣高等法院臺中分院（下稱臺中高分院）108年度上字642號民事判決之認定，系爭契約成立生效，中華電信公司有可歸責事由遲延給付貨品；且進化行依約應交付之電腦桌，亦已按中華電信公司指示交付完畢；而中華電信公司於協調會過程中首要為依約履行，益證系爭契約無虛偽不實在之情事；原告亦無侵權行為。

3.原告、聯聚公司及進化行，均係依公司法或相關法規成立之公司或商號，各自具有對外獨立交易之能力；原告於104年間有銷售對象為聯聚公司之銷項發票10紙，與銷售對象為進化行之銷項發票3紙，此係基於實際交易而得。原告因聯聚公司負責人李明修表示接到童綜合醫院約有100床智慧醫療床邊系統之需求，故向聯聚公司銷售100組床邊系統，包括氣壓式餐桌、懸臂、電腦、WiFi AP、伺服器主機等，其中餐桌與懸臂係由原告生產，交貨方式係以原告公司之貨車將貨物自原告位於臺中市○○區○○路0段000巷000號之倉庫，送到聯聚公司當時承租之場地即臺中市○○街000號，至於WiFi AP則係由原告公司之工程師前往童綜合醫院進行架設。就此部分之收款方式，係聯聚公司於104年12月25日匯入429萬0,934元之支付訂金，以及105年1月25日兌現之聯聚公司支票300萬元，其餘款項因李明修表示該筆交易最終未談成，故無能力再向原告給付剩餘款項。原告銷售予進化行之貨物，均由進化行用於承作恩主公醫院病床維修服務，且此部分之貨物係原告進口而得，交貨方式為原告以公司貨車自臺中市○○區○○路0段000巷000號之倉庫領料後，再運往恩主公醫院進行維護保養；就此部分之收款方式，係進

化行於104年3月6日匯入100萬元，其餘款項因原告之帳戶存摺已遭扣押，故無法查核收款期日。

4.周慶源於警詢時陳述「當時並無以資金放貸的意圖，仍要簽訂買賣契約，只是沒有落實驗收及缺乏物流，形成這種假交易的狀況。」並於刑案具結證稱「……業務範圍內就是正常交易，業務範圍外就是過水交易。」「當初我是認定要做實體交易的，並非假契約」等，且觀中華電信公司之公司章程，其經營事業範圍亦包含電腦及其週邊設備製造業，顯見中華電信公司與原告間之專案契約屬正常交易。又林合成於檢察官訊問時陳述「當下就是要簽立買賣契約，但他們有資金上的需求也是確定的，非金錢貸與放款契約……」「……簽訂當時我不認為這是不實契約，且當時經李彥甫提供的專案資料，本專案是有履行可能的，而簽約後亦有持續分期付款，只是後來因其他因素導致合約無法履行造成台中營運處虧損。」綜上，中華電信公司與原告間之專案契約書屬正常交易，非屬過水交易、假契約，且原告確有自中華電信公司進貨。是以，原告持中華電信公司開立之統一發票申報扣抵銷項稅額於法有據。□

㈡聲明：訴願決定及原處分不利於原告部分均撤銷。□

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.按行政事件與民事事件係各自獨立，各自認定事實、適用法律，民事判決之認定並不拘束行政訴訟，且民事訴訟係採辯論主義及當事人進行主義，兩造不爭執事項並非法院審理調查範圍，基此所認定之事實，與行政訴訟係依職權調查證據，並基於證據法則所認定之事實，本有差異，非能等量齊觀。核諸臺中地院106年度重訴字第686號民事判決所載「兩造不爭執事項」及「兩造爭執事項」，原告與中華電信公司均未主張簽訂系爭契約之本意係借貸資金，並無實際交易之意思，而係以系爭契約交易為真之前提下，進行訴訟攻防，即不得因其等於民事訴訟中未否認交易之真實性，而法院因

辯論主義未加以斟酌及不得依職權調查，即謂本件系爭交易為真實，是民事確定判決所認定之事實非必與真實一致。

2.原告與中華電信公司於103年11月26日簽訂系爭服務專案合約後，即於同年月29日進行雙方收貨驗收，依臺中地院106年度重訴字第686號民事判決書所載林合成證詞，可知林合成有到臺中烏日區溪南路即原告之倉庫兼廠辦，當時是原告人員陪同檢視，陪同人員告知進化行的貨都在架上，貨架高約4、5公尺，林合成無法逐一清點；且林合成於同案準備程序筆錄中亦自承驗收簽報單是先行書面作業，非實際去現場驗收的紀錄。另依上開臺中地檢署檢察官起訴書中所載，李彥甫亦自承為原告及進化行之實際負責人，於驗收單蓋章時，驗收單據都是空白的沒有人填寫，足證本件系爭交易之驗收為不實；而李明修、周慶源、林合成及證人翁淑華（即李彥甫業務助理等人）於臺中地檢署偵查時自承床邊醫療系統服務等專案係中華電信公司要衝高營收之過水交易形式，藉由中華電信公司先提供資金，再以多一成價格分期付款買回，沒有實際上交易貨品的假交易，足見本件系爭交易並無交易事實，原告主張核不足採。

3.原告主張中心醫院及中山醫院於臺中地院實質調查時，均說明有與原告簽訂「床邊數位服務平台」合約，並收受相關設備等情，經查原告與中華電信公司及進化行、聯聚公司等營業人間之交易係假交易、真貸款，業經其等關係人於檢察官偵訊時供述甚詳，並經檢察官依職權調查提起公訴。是縱然早於該起訴書前，臺中地院就民事糾紛，曾向原告之買受人聯安醫院等8家醫療院所查證是否曾向原告購進貨物或勞務（僅有中心醫院及中山醫院回復有交易），亦難以推翻上開犯罪事實；蓋該民事糾紛純係中華電信公司因已匯款與進化行、聯聚公司，原告卻未給付全部價金，是為彌補其損失，乃以系爭交易為真的前提下，訴請原告給付價金。原告縱有交貨與中心醫院及中山醫院等醫療院所，在原告尚有其他進貨來源下，亦僅能說明原告係以其他進貨交付與該等醫療院

所，此由該2家醫院所回復與臺中地院之文件所載電腦主機規格、床邊桌及床上餐桌規格與本件原告與中華電信公司簽訂之契約所載貨品規格不符，可見原告主張洵不足採。

4.本件交易形式係以中華電信公司先向李彥甫實際負責經營之進化行及李明修實際負責經營之聯聚公司採購床邊桌、平板電腦主機等，中華電信公司一次付款給付與進化行及聯聚公司，再以比前揭款項多一成之價格轉賣與由李彥甫實際負責經營之原告，原告並將貨款分36期給付與中華電信公司。系爭交易中華電信公司之上游廠商即為李彥甫（亦為原告之實際負責人）所實際負責經營之進化行及其弟李明修實際負責經營之聯聚公司，是本由該兩家營業人直接銷售系爭貨物與原告或由原告直接進貨再予銷售即可，實無需再透過中華電信公司而侵蝕其利潤，原告主張顯異於一般商業交易型態，是其主張並無可採，顯難採據。本件經臺中地檢署檢察官依據其等間之物流、資訊流等論證確認並無交易事實提起公訴，就課稅基礎事實既經檢察官偵查確認，可謂客觀上明白足以確認，被告自得援引為課稅基礎。而原告所提示資料如臺中地院106年度重訴字第686號民事判決及系爭合約書等，亦經被告究明尚無法證明其與中華電信公司之交易為真。且中華電信公司之相關人員周慶源、林合成、林文吉3位在臺中地院108年金重訴字第967號違反證券交易法等刑事案件109年4月15日準備程序中，對於本件係資金貸放犯罪事實均認罪及申請認罪協商；林合成等人於臺中地檢署偵查過程均承認床邊桌等交易係為衝高營收之過水交易，係無實際交易貨品之假交易。

5.原告違章行為，顯係明知並有意使其發生，應屬故意為之，自應論罰。又被告於109年10月14日以中區國稅法一字第1090009720號函，輔導原告於被告機關復查決定前補繳稅款，可適用較輕倍數處罰，惟其迄未補繳稅款；經被告復查決定重新計算查獲前各期實際扣抵數及退稅之稅額，漏稅額應為3,160,711元，依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規

定，應按所漏稅額處2.5倍罰鍰7,901,777元。原處罰鍰7,901,777元，並無違誤。□

㈡聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：原告與中華電信公司間有無依系爭契約之交易事實？原處分認事用法有無違誤？

五、本院的判斷：

㈠前揭爭訟概要之事實，分別有如附表所示甲證1、2、乙證1、2等資料可查；另本件判決相關證據之編號詳附表。

㈡應適用的法令(詳附錄)：

1.加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第15條第1項、第3項、第51條第1項第5款。

2.加值型及非加值型營業稅法施行細則（下稱營業稅法施行細則）第52條第1項、第2項第2款。

3.稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表－加值型及非加值型營業稅法（營業稅法第51條部分）

㈢依甲證3之臺中地院106年度重訴字第686號判決固記載兩造不爭執事項「㈠原告(即中華電信公司）與被告進化開發公司（即原告）於103年11月26日簽訂床邊醫療系統服務專案第1期、第2期、第3期之專案契約書各1份，……又於103年12月25日簽訂床邊醫療系統服務專案第4期、第5期之專案契約書各1份……㈦被告進化開發公司於105年11月25日寄發存證信函通知原告，表示就其與原告間原證1專案契約部分，被告進化開發公司不再負擔剩餘價金之給付義務，請原告配合終止事宜。嗣被告進化開發公司又於105年12月2日寄發存證信函通知原告，表示已依民法第254條規定解除原證1之專案契約，請原告依民法第259條第2款規定於10日內履行回復原狀之義務。㈧原告於106年7月1日委請林勝安律師寄發存證信函通知被告聯聚公司，表示被告聯聚公司僅交付床邊電腦主機等設備150台，遲未交付剩餘2580台，經原告於105年11月26日以台中民權路郵局第2662號存證信函催告限期履約，被告聯聚公司並未如期履約，原告再於105年12月23日

以台中力行路郵局第81號存證信函通知解除與被告聯聚公司間原證3專案契約，請求被告聯聚公司應返還貨款5276萬1000元及利息，但被告聯聚公司仍未理會。……。另要求被告聯聚公司指派人員與原告協商後續事宜等語(參見本院卷第2宗第82、83頁)。」之事，惟其亦同時記載「㈤原證6被告進化開發公司之驗收簽報單係由原告員工林合成製作，交由被告進化開發公司收受。該驗收簽報單完成驗收日期係由林合成書寫、參與驗收人員『李彥甫』係由被告進化行法定代理人李彥甫親簽，被告進化開發公司之大小章係授權李彥甫蓋章。『而該驗收簽報單在蓋印時尚未完全履約，原告人員並未實際至各醫療院所進行驗收，即在該驗收簽報單為書面用印驗收』。」之內容。且該判決在民事當事人進行主義所確定不爭執之訂立上開系爭契約包括專案契約第1～5期，及聯聚公司、進化行與中華電信公司間之床邊醫療系統服專案契約均屬有效（該判決第42～45頁）等前提下，尚認定「依原告（即中華電信公司）提出原證4即被告進化行材料(勞務)驗收紀錄5紙、原證5即被告聯聚公司材料(勞務)驗收紀錄5紙及原證6即被告進化開發公司驗收簽報單5紙(參見本院卷第108～116頁)，其格式均屬原告內部之驗收表單文件，被告聯聚公司、進化行均僅在原證4、5之材料(勞務)驗收紀錄以「廠商」身分蓋用公司大小章，而原證6驗收簽報單，除被告進化開發公司（即本件原告）以廠商身分蓋用公司大小章外，另由『李彥甫』以『客戶參與驗收人員』名義在其上簽名而已，故原證4～6驗收單據之製作人應為原告所屬人員林文吉或林合成，被告進化開發公司等3家公司僅係形式上以廠商身分在書面之驗收單據上配合蓋章，『實際上並無進行清點之實質驗收行為』，此部分亦經原告於107年7月4日提出民事準備三狀自承上情在卷(參見本院卷第2宗第180頁)，是原證4～6驗收單據內容縱有不實情事，亦屬原告所屬人員辦理驗收程序不實在所致……」（該判決書第62頁），已見中華電信公司未對聯聚公司、進化行交付或原告

收受貨品間作實質驗收，有違一般買賣驗收交付之應履行義務，是臺中地檢署起訴書認定「進化公司（即原告）、進化行、聯聚公司及林合成、周慶源均未在該址進行驗收，而係由林合成交代林文吉於該日在驗收紀錄之主驗人員、驗收單位主管簽章欄位中簽名蓋章，完成後將之提供予臺中營運處以行使之，佯以表示已完成驗收，足以生損害於中華電信公司對交易案件驗收正確性」（原處分卷第95頁），係屬有據。

㈣復參以上開民事判決審認「 ③另被告進化開發公司就原證1專案契約之履約部分，其明知被告聯聚公司僅交付系爭床邊電腦主機等設備150組，其餘2580組並未交付，卻配合原告所屬人員即證人林合成製作原證6即驗收簽報單5紙，就驗收內容：「床邊醫療系統(含床邊桌＋平板電腦主機)」，及驗收經過：「數量、規格符合需求；使用正常，驗收人員無意見。」蓋章表示認同，使原告誤信被告聯聚公司已如數交付系爭床邊電腦主機等設備2,730組無誤，並依原證3專案契約之約定給付被告聯聚公司承攬報酬5,583萬821元，致原告受有損害，被告進化開發公司此部分行為，與原告所屬主辦驗收人員製作不實驗收單據之行為，均為造成原告損害之共同原因」（該判決第62頁）等原告與中華電信公司及中華電信公司與聯聚公司、進化行間訂立系爭契約後所發生異於一般契約履行之情事，即在未實質驗收聯聚公司將貨品（即床邊電腦主機設備）交付予原告前，中華電信公司已給付聯聚公司承攬報酬。以及因未確認聯聚公司交付床邊電腦主機設備2,730台(實際上僅交付150台）予原告，致生前述民事判決所載不爭執事項，即原告通知中華電信公司其不再負擔剩餘價金之給付義務，請中華電信公司配合終止事宜，及中華電信公司於104年1月26日及同年2月16日支付全部報酬予聯聚公司後(上開民事判決第44頁），遲至106年7月1日始寄發存證信函通知聯聚公司，表示聯聚公司僅交付床邊電腦主機等設備150台，遲未交付剩餘2,580台，經其前於105年11月26

日以存證信函催告限期履約、仍未如期履約，再於105年12月23日以存證信函通知解除與聯聚公司間專案契約，請求聯聚公司返還貨款等不合理之後續契約處理情形；本院自不受上開臺中地院民事判決所載上開當事人間不爭執相關契約訂立、終止及解約等事項，及臺中高分院108年度上字第642號判決所認定簽訂契約、合法終止契約等（即甲證7，該判決第16～18頁）之拘束。甚且，原告未待其與中華電信公司契約履行及中華電信公與聯聚公司爭議處理結果，即陸續將組成床邊醫療系統一部分之床邊桌設備陸續出口轉售予第三人，此見上開民事判決認定「又被告進化開發公司（即本件原告）亦明知被告進化行依原告（即中華電信公司）指示交付系爭床邊桌等設備2,730組，係為組成系爭床邊醫療系統之一部分，系爭床邊桌等設備之所有權應歸屬於原告，卻除將組成系爭床邊醫療系統之150組交付予各醫療院所外，未經原告授權或同意，擅自將其餘2,580組系爭床邊桌等設備出口轉售予第3人，致原告受有損害，」可稽（該判決第63頁），足知顯然違反其與中華電信公司約定出租予各醫療院所之內容（原處分卷第141～190頁），亦反徵其等系爭契約之約定真實性，要屬疑義，更加證明臺中地檢署106年度偵字第20120號刑事起訴書所稱「進化公司開立契約金額之遠期支票予中華電信公司偽以支付貨款，中華電信公司所撥付之採購工程款，實際係由李彥甫……供作周轉使用」之內容（即乙證3，該起訴書第36頁，現繫屬於臺中地院108年度金重訴字第967號），應認屬真實可採。

㈤再者，原告係經營醫療機械設備批發業、電腦套裝軟體批發業及其他家用器具用品零售業等，登記負責人鍾沂芯(原處分卷第330頁)，實際負責人為其配偶李彥甫(原處分卷第345頁)。聯聚公司經營電腦及其週邊設備維修業，登記負責人李明修(原處分卷第326頁)，為李彥甫之親弟(原處分卷第341頁)。進化行經營電腦套裝軟體批發零售、電子器材設備批發及其他家飾品批發業，登記負責人李彥甫。本件係以中華

電信臺中營運處為中間商，向進化行、聯聚公司(採購端廠商)採購系爭設備，再出售給原告(客戶端廠商)，其間均分別簽署專案名稱「床邊醫療系統服務專案(第1至5期）」之專案契約書（即甲證8-1～8-3），並約定以指示交付方式，由進化行、聯聚公司直接將系爭設備交付原告。詳言之：

1.進化行承攬施作「可移動桌(含支撐電腦架)」設備第1至5期各100、720、680、430、800台(組)，合計2730台(組)交予中華電信臺中營運處；聯聚公司承攬施作「內灌應用軟體之平板電腦」設備第1至5期各100、720、680、430、800台(組），合計2730台(組)交予中華電信臺中營運處。而中華電信臺中營運處則提供上揭標的所組成之系爭床邊醫療設備系統(包括「可移動桌(含支撐電腦架)」、「平板電腦」及「電腦軟體」)各100、720台、680、430、800台(組），合計2730台(組)交予原告。而中華電信臺中營運處與原告、聯聚公司及進化行均同時於103年11月26日簽訂系爭床邊醫療系統服務專案第1～3期專案契約書；另於103年12月17日與進化行、聯聚公司，於103年12月25日與原告，各簽訂第4～5期上開系爭專案契約書。

2.惟審之前開㈢所述，中華電信臺中營運處未實際驗收，且聯聚公司未完全交付貨品標的物下，即於104年2月16日支付報酬5,583萬821元予聯聚公司，有違通常買賣交易經驗法則；且原告、聯聚公司及進化行等3家營業人負責人間為親戚關係，原告購置相關床邊桌及電腦等設備出租予各醫療院所，本可由另2家營業人即聯聚公司、進化行完成與各醫療院所租賃系爭設備之交易，無須迂迴透過中華電信公司臺中營運處，在同一時間買進賣出予原告，並墊高原告營業成本10%以出租予各醫療院所，實背離常理；應認原告等3營業人與中華電信公司臺中營運處簽訂上開契約，以指示交付迂迴交易方式，成立與中華電信公司買賣之虛偽交易。

3.再酌以甲證8-1～8-3系爭契約訂約內容，原係約定動產擔保交易出租予契約所載各醫療院所，惟甲證5、6系爭契約所載

各醫療院所中僅2家即中心醫院及中山醫院函覆與原告建置床邊數位服務平台之租賃，但核查函覆內容除中心醫院之床邊桌外，其餘相關電腦主機設備規格、型號、中山醫院之床邊桌與系爭契約內容並不同（本院卷第233、237、354、364、374、384、394頁），亦見原告未依系爭契約履行其與中華電信公司關於動產擔保交易之約定內容〔詳如下⑴所述〕；甚者，更以契約變更協議書改增訂設定不動產抵押〔詳如下⑵所述〕（原處分卷第120-138頁），顯見原告與中華電信公司關於系爭契約原訂內容並非真實，及上開臺中地檢署起訴書所為「明知李彥甫及李明修之進化公司、進化行及聯聚公司，急需資金周轉，本意是向中華電信公司借貸資金，並無實際交易之意思，由李彥甫及李明修於103年底，共同前往臺中營運處力行辦公大樓企客科辦公室與周慶源及林合成商議，以『臺中營運處先向進化行及聯聚公司採購床邊桌、平板電腦主機，再以比前揭款項多一成之價格轉賣予進化公司，進化公司則將貨款分期付款36期給付予臺中營運處』之交易模式，自中華電信公司取得周轉資金」（原處分卷第97頁）之認定，較為可採。

⑴原告與中華電信公司臺中營運處簽訂系爭契約（亦見原處分卷第141-190頁），內容略為：約定中華電信臺中營運處提供原告床邊醫療系統服務專案設備(含床邊桌、平板電腦及軟體等設備，下稱本設備)，將本設備設定動產擔保交易(附條件買賣)，並向主管機關辦理登記，原告如無法按期償還價金，得由中華電信臺中營運處於期滿後，單獨持本契約逕向主管機關申報延長期限。非經中華電信臺中營運處同意，原告不得將本設備出售、出借、質押、出租、轉讓或為其他之處分，惟中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予……(詳下列各期約定所載)，未經中華電信臺中營運處書面同意，原告不得擅自遷移；自雙方簽約日起生效，有效期間至原告清償契約總價值款為止，契約價金分3年按月付款(共36期)，每期價金詳下列各期約定所載，由中華電信臺中

營運處檢附發票向原告請款，原告應於60日內支付。①第1期(103年11月26日簽訂)：總價款5,252,625元(含稅)，共分36期(月)，每期價金為145,906元(含稅)。中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予中心診所。設備存置地點台北市○○○路0段00號。②第2期(103年11月26日簽訂)：總價款37,818,900元(含稅)，共分36期(月)，每期價金為1,050,525元(含稅)。中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予光田綜合醫院。設備存置地點台中市○○區○○路000號。③第三期(103年11月26日簽訂)：總價款35,717,850元(含稅)，共分36期(月)，每期價金為992,163元(含稅)。中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予行天宮恩主公醫院及中山醫院。設備存置地點新北市三峽區復興路399號及台北市○○區○○路○段000巷00號。④第四期(103年12月15日簽訂)：總價款22,586,288元(含稅)，共分36期(月)，每期價金為627,397元(含稅)。中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予臺安醫院、聯安醫院及光田綜合醫院。設備存置地點台中市○區○○路0段00號、台中市○區○○路000號、台中市○○區○○路0段00號及台中市○○區○○路000號。⑤第五期(103年12月15日簽訂)：總價款42,021,000元(含稅)，共分36期(月)，每期價金為1,167,250元(含稅)。中華電信臺中營運處同意原告將本設備出租予衛生福利部雙和醫院。設備存置地點台北市○○區○○路000號。

⑵105年7月25日原告與中華電信臺中營運處就上揭系爭契約，另再簽訂協議書，內容略為：變更各期契約價款(詳下列各期約定所載)，擔保設定原契約第4條約定採設定動產擔保交易登記，另增訂不動產抵押權設定，即「三、擔保設定：原契約第4條約定擔保採設定動產擔保交易登記，另增訂不動產抵押權設定，相關約定如下㈠甲方（即原告）同意將座落臺中市○區○○路0段000巷000號4樓，設定第一順位抵押權予乙方（即中華電信公司），以擔保本契約債務，甲方如屆期不清償債務，乙方得依法拍賣抵押物清償。……」及①第

一期：契約價款變更為4,976,730元，扣除截至105年2月止已給付契約價金2,188,599元，餘款2,788,131元，分18期按月給付154,896元(含稅)。②第二期：契約價款變更為35,832,453元，扣除截至105年2月止已給付契約價金15,757,875元，餘款20,074,578元，分18期按月給付1,115,254元(含稅)。③第三期：契約價款變更為33,841,762元，扣除截至105年2月止已給付契約價金14,882,448元，餘款18,959,314元，分18期按月給付1,053,295元(含稅)。④第四期：契約價款變更為21,354,310元，扣除截至105年2月止已給付契約價金8,783,876元，餘款12,570,734元，分18期按月給付698,374元(含稅)。⑤第五期：契約價款變更為39,728,945元，扣除截至105年2月止已給付契約價金16,341,500元，餘款23,387,445元，分18期按月給付1,299,302元(含稅)。

㈥又審之中華電信公司人員即周慶源於法務部調查局航業調查處陳稱「報價單由林合成製作，價格是林合成與買賣雙方洽談，是由林合成負責驗收，105年間進化公司（即原告）停止繳款，開始進入協商，才知道2至5期均未實際進行驗收，李彥甫因為資金不足，且中華電信臺中營運處也有分配每位同仁承包工程的年度目標壓力，由中華電信提供購買設備的資金向聯聚公司購買設備，再將該設備轉賣給進化公司（即原告），讓進化公司可以在簽約的案場使用；當時中華電信每個工程案獲利率都要3%，該專案因分36期付款方式，所以獲利率訂在10%。」及其在檢察官訊問時供述「我們有這衝高營業收入的交易，事後我才知道本案實際上沒有進貨也沒銷售，（他們是知道你們做假交易還是知道驗收不實在？）他們知道做過水交易（做過水交易如果爆發，就會知道是驗收不實在，就會到張淑芬那邊債務催收？）是（你的每月一億元案務營收目標都是用過水交易達標？）有些是正常交易，有些是過水交易，業務範圍內就是正常交易，業務範圍外就是過水交易。（你做這過水交易，這過水交易跟這些廠商，錢不願意繳，公司就一定會受損，你們要怎麼控管

風險？）有些是不動產抵押，不然動產設定。（過水交易實際上是把中華電信的錢貸出去了，但是以三方交易的產品採購為包裝，為何要這樣做？）這樣才能符合工程認列營收，才能付款，避免被認為是在放款。」等情，以上有甲證9之調查筆錄、訊問筆錄可稽。並林合成於法務部調查局航業調查處陳稱「報價單係由我製作，我當時是在李彥甫的進化公司（即原告）烏日工廠先行驗收桌子及電腦等貨物，並製作驗簽報單，以便公司營運績效能先登錄，然實際上中心診所100組有交貨，總計2,630組床邊醫療系統均未交貨至醫院，當時現場僅交桌子，電腦因有折舊問題，所以進化公司同意我們公司先行驗收，事後補交電腦即可，當時公司已將採購款交付負責採購電腦之聯聚公司，但實際上電腦當時尚未採購，主驗人員是林文吉，其餘4期驗收紀錄均為不實記載，因電腦折舊、公司營運績效壓力等因，確實有不實驗收情形，本專案係因進化公司有資金周轉需求而簽訂，我也知悉進化公司、進化行及聯聚公司實際上均由李彥甫、李明修負責經營，當時進化公司已同意先完成驗收，配合臺中營運處完成營運績效，若我們不先支付聯聚公司採購電腦之費用，可能導致進化公司資金周轉不順而違約，而後續執行契約上桌子已有實際採買，電腦亦已交付100組予中心診所，是為公司績效及確保契約順利履行才製作不實驗收簽報單。藉由臺中營運處先提供資金，再以多一成價格分期付款支付買回，『一成』的價差等於是臺中營運處提供資金投資的獲利；臺中營運處向聯聚公司所採購的電腦商品尚未到貨，但款項均已全數撥給聯聚公司，本契約確實是為了增加臺中營運處營運績效之過水契約，如果司法單位認為上述行為 對臺中營運處有所不利，我願意認罪。」及其在檢察官訊問時陳稱「總計2,630組床邊醫療系統均未交貨至醫院，當時有放款給進化行和聯聚，是因為醫院組裝時程不好安排，進化公司同意先將電腦及桌子交至進化公司烏日工廠並視同交貨驗收，但當時現場僅交桌子，電腦因有折舊間題，所以進化

公司同意我們公司（即中華電信公司）先行驗收，事後補交電腦即可，實際上電腦當時尚未採購，當時採購了100台，但公司已經付了2,100台的錢，因為公司有時效上的業績壓力，所以我與科長周慶源向進化公司李彥甫協調可否行行驗收，其同意並於驗收簽報單上蓋章，只有契約編號WPC T003186中心診所100組有實際交貨，其餘4期驗收紀錄均為不實記載。中華電信向聯聚和進化行採購，我們再賣給進化開發（即原告），理論上不用透過我們，因進化公司有資金上的需求，才會用前述交易模式，藉由臺中營運處先提供資金，再以多一成價格分期付款支付買回，『一成』的價差等於是臺中營運處提供資金投資的獲利。」等情，亦有甲證11之調查筆錄、訊問筆錄可按。復周慶源、林合成對資金貸放之犯罪事實，及林文吉對檢察官起訴之行使業務登載不實文書罪部分承認犯罪等，有臺中地院108年度金重訴字第967號109年4月15日準備程序筆錄可查（本院卷第653頁）；是據上，可知中華電信公司一次付清款項予進化行及聯聚公司，但聯聚公司未實際交付足夠貨品且中華電信公司未完成實質驗收，並以原告分36期方式繳納款項，而收取10%獲利等事實，堪以認定；更足以佐證本院前開㈢至㈤之認定係屬有據。故被告審認原告於104年3月至106年6月間無向中華電信公司進貨事實，卻取具中華電信公司開立之統一發票充當進項憑證，虛報進項稅額並據以申報扣抵銷項稅額，違反營業稅法第51條第1項第5款之規定，於法並無不合。另於上開筆錄內，周慶源稱「我並未與李彥甫等人共謀製作虛偽交易契約，當時並無以資金貸放的意圖，仍要簽訂買賣設備合約」「當初我是認定要做實體交易的，並非假契約」及林合成所稱「我並沒有與李彥甫共同製作虛偽交易契約之意圖，進化公司並無不履行契約的惡意，簽約時我不認為這是不實契約，簽訂契約之目的是為了增加臺中營運處的業績，非金錢貸放款契約，」「當下就是要簽立買賣契詢，但他們有資金上的需求也是確定的，非金錢貸放款契約，本契約確實是為

了增加臺中營運處營運績效之過水契約，但簽訂當時我不認為這是不實契約，且當時經李彥甫提供的專案資料，本專案是有履行可能的，而且簽約後亦有持續按契約分期付款」等詞，均難為有利於原告之認定，併予說明；原告另請求傳訊周慶源、林合成到庭作證部分，亦核無必要。

㈦綜據上述，本件被告在復查時審認原告於上開期間無銷貨事實，其中開立不實統一發票13紙予聯聚公司及進化行2家營業人，銷售額28,501,126元，稅額1,425,058元，並經聯聚公司及進化行持以申報為進項憑證以扣抵銷項稅額，該部分觸犯稅捐稽徵法第43條及商業會計法第71條之規定，業經被告向臺中地檢署告發在案（原處分卷第365-366頁），故此部分被告將原核定補徵營業稅額4,627,716元部分，予以追減1,425,058元（4,627,716元-3,202,658元），變更核定為3,202,658元。又本件承前所述，原告違規明確，係屬明知並有意使其發生之故意，應予處罰，且未在復查決定前、迄未補繳稅款；是原處分核定參酌稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，按所漏稅額4,585,769元處2.5倍之罰鍰11,464,422元(原處分卷第302頁）。嗣復查決定補徵營業稅額變更核定為3,202,658元，並重新計算查獲前各期實際扣抵數及退稅之稅額加總計算漏稅額應為3,160,711元(原處分卷第372頁），再依所漏稅額3,160,711元處2.5倍之罰鍰7,901,777元，將上開原處分罰鍰11,464,422元應予追減3,562,645元，變更核定為7,901,777元，並無違誤。從而，訴願決定予以維持，並無不合，原告請求撤銷原處分及訴願決定不利於原告部分，並無理由，應予駁回。

六、結論：原告之訴為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　6　　月　　8　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　陳　文　燦

法　官　張　鶴　齡

法　官　楊　嵎　琇

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
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　　111　　年　　6　　月　　8　　日

書記官　詹靜宜

附錄參考法條：

1.營業稅法

第15條第1項、第3項

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51條第1項第5款

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。

2.營業稅法施行細則

第52條

第1項

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。

第2項第2款

本法第51條第1項第1款至第6款之漏稅額，依下列規定認定之……二、第5款，以經主管稽徵機關查獲因虛報進項稅額而實際逃漏之稅款為漏稅額。

3.稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表－加值型及非加值型營業稅法

營業稅法第51條

五、虛報進項稅額。

二、無進貨事實者。按所漏稅額處2.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款者，處1.5五倍之罰鍰；於復查決定前已補繳稅款者，處2倍之罰鍰。

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	復查決定	本院卷	21-28
甲證2	訴願決定	本院卷	29-44
甲證3	臺中地院106年度重訴字第686號民事判決	本院卷	45-113
甲證4	臺中高分院108年度上字第642號給付價金等事件109年9月29日準備程序筆錄	本院卷	115-228
甲證5	臺中地院107年3月22日中院麟民儀106重訴686字第1070033924號函(稿)函、中心醫院107年4月9日中院字第1070000200號函	本院卷	231-233
甲證6	臺中地院107年3月22日中院麟民儀106重訴686字第1070033927號函(稿)函、中山醫院107年4月13日山醫總字第0116號函	本院卷	235-237
甲證7	臺中高分院108年度上字第642號民事判決	本院卷	303-337
甲證8-1	原告與中華電信公司之10	本院卷	345-394

	3年11月26日、103年12月15日專案契約書		
甲證8-2	中華電信公司與進化行之103年11月26日、103年12月17日專案契約書	本院卷	395-463
甲證8-3	中華電信公司與聯聚資訊有限公司之103年11月26日、103年12月17日專案契約書	本院卷	465-528
甲證9	107年8月15日周慶源之訊問調查筆錄	本院卷	529-545
甲證10	中華電信公司章程	本院卷	547-554
甲證11	107年8月15日林合成之訊問及調查筆錄	本院卷	555-577
乙證1	復查決定	原處分卷	397-404
乙證2	訴願決定	原處分卷	504-518
乙證3	臺中地檢署檢察官106年度偵字第20120號、107年度偵字第17580號、27880號、29151號、29502號、29504號、29505號、32059號起訴書	原處分卷	69-106
乙證4	原告與中華電信公司之103年11月26日、103年12月15日、105年7月25日專案契約書	原處分卷	120-190
乙證5	被告108年8月27日中區國稅臺中銷售字第10821635	原處分卷	66-68

	86號函及送達證書		
乙證6	臺中地院106年度重訴字第686號民事判決	原處分卷	200-268
乙證7	原告109年5月28日復查申請書	原處分卷	296-300
乙證8	被告108年8月22日刑事案件告發書	原處分卷	60-62
乙證9	被告110年1月14日刑事案件告發書	原處分卷	365-366
乙證10	原告109年6月5日復查申請書	原處分卷	304-306
乙證11	被告109年10月14日中區國稅法一字第1090009720號函	原處分卷	351-352