

臺中高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@107年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@108年6月20日辯

原告 禾瑞國際有限公司

代表人 施煉豪

訴訟代理人 陳俊茂 律師

被告 財政部中區國稅局

代表人 宋秀玲

訴訟代理人 蔡錦雲

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國107年10月11日台財法字第10713938370號訴願決定（案號：第000000000號），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、被告代表人於起訴時為蔡碧珍，訴訟繫屬中變更為宋秀玲，業據其具狀聲明承受訴訟（見本院卷第153頁），核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：原告係經營木材批發業，經被告查得民國（下同）102年1月至10月間，原告以股東施湘寧於彰化商業銀行（下稱彰銀）水湳分行帳戶收取貨款新臺幣（下同）2,348,404元，另102年5月15日通友木業有限公司（下稱通友公司，營業地址：高雄市○○區○○路○○○巷○○號，經營木材批發業）時任負責人蔡文通及配偶吳香麗，匯款15,000,000元及10,000,000元，合計26,000,000元（下稱系爭匯款）至原告彰銀水湳分行00083-0帳戶（下稱原告彰銀水湳分行帳戶）

，惟均未依規定開立統一發票，漏報銷售額26,046,099元（ $2,348,404 \text{元} \div 1.05 + 25,000,000 \text{元} \div 1.05$ ），乃核定補徵營業稅額1,302,305元。另原告自違章行為發生日起至查獲日止經稽徵機關核定之各期累積留抵稅額，均高於應補稅額，雖尚無實質逃漏營業稅額，然仍構成銷貨未依規定給與他人憑證之違章，被告依稅捐稽徵法第44條規定，按查明認定之總額26,046,099元，處原告5%罰鍰上限1,000,000元。原告不服，申請復查，經被告於107年4月19日以中區國稅法一字第1070004596號復查決定維持原處分，遂於107年5月23日提起訴願，訴願期間，原告就漏報銷售額2,236,575元部分，以107年7月24日撤回訴願申請書撤回訴願，其餘訴願部分，嗣經財政部於107年10月11日以台財法字第10713938370號訴願決定駁回。原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1.原告102年度並無漏開統一發票及漏報銷售額23,809,524元情事，蔡文通及吳香麗於102年5月15日匯款25,000,000元至原告所有彰銀水湳分行帳戶，系爭匯款性質為借貸關係：

(1)金流部分：蔡文通及吳香麗於102年5月15日，分別匯款15,000,000元、10,000,000元至原告所有彰銀水湳分行帳戶，係由施志盛出面向蔡文通、吳香麗借款，施志盛並已於103年、104年間清償完畢乙情，業經蔡文通於被告調查時說明在卷；且被告在其102年度資產負債表中明確將該等借款予以登載，倘原告有被告所認定之漏報銷售額情形，何須多此一舉將該借款金額予以入帳？至被告以蔡文通、吳香麗並非原告股東，卻使用「股東往

來」會計項目記載，認定此記載顯有不實，惟該等借款雖由施志盛出面向蔡文通、吳香麗借款，然施志盛之後係交由其子女施宗煒、施湘寧、姪子施煉豪使用在原告公司，而施宗煒、施湘寧、施煉豪均為原告股東，故在原告資產負債表中以「股東往來」會計項目記載，並無不當；另被告以施志盛償還該借款過程記載之部分瑕疵，即率爾否認該款項為借款性質，亦嫌速斷，並無理由。退步言，當事人匯款之原因諸多，被告豈得以原告與通友公司均係經營木材批發業，所經營之事業具有高度關聯性，即認定蔡文通、吳香麗上開匯款，為原告出售柚木予通友公司？況且，通友公司或蔡文通相較於原告或股東、施志盛，在柚木進口業務上均更具經驗，自有管道由包括緬甸在內之外國進口木材，何須再透過向原告購買？故即便非屬借貸關係，亦無法驟認定係屬通友公司支付予原告之貨款。

(2) 物流部分：被告所認定通友公司於102年間委託正港通運企業有限公司（下稱正港公司）等貨運業者，自「阿川貨櫃場」運送共86車次柚木至其高雄市○○區○○路0段000號工廠，該等柚木與原告所進口之柚木無關乙情，業經通友公司負責人蔡昌達在財政部高雄國稅局三民分局（下稱高雄國稅局三民分局）詢問時陳述明確。實者，該86車次運送之柚木，除部分為通友公司於101年9月26日報關進口1,067支原木，完稅價格31,578,653元，而儲存在「阿川貨櫃場」外，另有通友公司負責人蔡昌達所經營之遠通木業企業社於102年2月15日向勝豐木業有限公司（下稱勝豐公司）購買亦儲存在臺中港區之15,137,799元柚木。而原告與通友公司進口原木，均委

託全順報關行處理報關、儲存、運送事宜，故兩者進口之原木方會儲存在同一「阿川貨櫃場」，負責運送原木之貨運行才會都有正港公司。另被告所提出1筆運送資料，時間為102年12月25日，該筆運送單起運地為臺中港、目的地為阿川貨櫃場，更可證明通友公司確有自臺中港進口原木並堆置在阿川貨櫃場情事。

(3) 帳務部分：原告102年度營利事業所得稅結算申報，期末存貨金額為全年度營業收入淨額之1.6倍，係因原告聽聞緬甸政府即將限制原木出口，故於102年間向蔡文通、吳香麗借款，以便預先採購柚木，故在102年間大量進口而使期末存貨大增；且102年底之部分存貨，業已於103年間出售，此可由原告102年度、103年度營業成本明細表得知；另原告103年度銷貨收入淨額為151,656,278元，較102年度銷貨收入淨額91,471,276元，增加60,185,002元，增幅約66%，倘原告有如被告所認定於102年間漏報銷貨收入情事，則103年及之後各年度何來木材銷售予其他人？

(4) 原告已舉證102年間進口木材及銷售去處，請參考甲證4。

(5) 被告108年4月8日補充答辯狀所附原告所開立字軌號碼KN000000000號、KN000000000號統一發票，開立日期分別為102年1月15日、102年2月1日，較原告進口「T06緬甸柚木」日期102年2月3日為早，乃因原告與廣榮營造工程有限公司、台糖營造股份有限公司間之買賣契約有先收款再交貨約定，而依「營業人開立銷售憑證時限表」規定，原告在向前開二家公司預收貨款時，即須先開立統一發票予客戶，故統一發票日期方早於原木進口日期

01 ；另原告銷售予前揭二家公司之商品，非僅有「T06緬
02 甸柚木」，銷售金額遂高於甲證4存貨分類帳所載金額
03 。另有關原告進口原木復運出口至越南或中國大陸部分
04 之存貨分類帳記載及相關進口、出口報單資料，尚待查
05 明中。又被告以原告銷售商品之毛利率偏低，即否認原
06 告所提出甲證4存貨分類帳之可信性，此乃忽略市場價
07 格波動之風險性，倘若如被告所主張，豈不可能有虧損
08 之企業發生？再者，原告進口之商品固多為原木，但亦
09 有部分係屬經過裁切之木材，而出售原木予客戶時，則
10 多會搭配客戶要求，將原木運送至客戶配合之加工廠加
11 工為木料、木製品或木作工程所需材料，故統一發票上
12 所載之數量方使用「一批」或「一式」；至於出售單價
13 差異巨大，乃因原木本有好、壞區別，裁切後不同部位
14 之價格差距更大所致。

15 2.被告認定原告102年度銷售貨物未依規定開立統一發票及
16 漏報銷售額，據以補稅及裁罰，認事用法均有違誤，訴願
17 決定予以維持，亦有不合，均應撤銷，另為更適當之決定
18 。

19 (二)聲明：

20 1.訴願決定及原處分（復查決定）均撤銷。

21 2.訴訟費用由被告負擔。

22 四、被告答辯及聲明：

23 (一)答辯要旨：

24 1.補徵營業稅部分：

25 (1)本件被告依查得資料，以原告經營木材批發業，於102
26 年1月至10月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏
27 報銷售額26,046,099元（2,236,575元＋23,809,524元

01)，乃核定補徵營業稅額1,302,305元（原告於107年7
02 月24日具文撤回漏報銷售額2,236,575元部分訴願）；
03 關於102年5月15日通友公司（營業地址：高雄市○○區
04 ○○路○○○巷○○號，經營木材批發業）時任負責人蔡文
05 通及其配偶吳香麗，匯款15,000,000元及10,000,000元
06 至原告之彰銀水湳分行帳戶，原告102年間自緬甸進口
07 柚木等木材，委託正港公司自臺中港第5號碼頭，運至
08 臺中市○○區○○路0段00號阿川貨櫃場存放計475車次
09 ，通友公司亦於同年間委託正港公司等貨運業者，自阿
10 川貨櫃場運送86車次之柚木至其工廠，未依規定開立統
11 一發票，漏報銷售額23,809,524元（25,000,000元÷1.
12 05）部分，經被告依相關證據，並查核原告提示之資料
13 ：

14 ①原告訴稱該2筆匯款金額係施志盛（原告代表人施煉
15 豪之伯父，股東施湘寧及施宗煒之父；施志盛自陳系
16 爭期間擔任原告業務）向蔡文通及吳香麗借貸供原告
17 周轉運用，經帳列股東往來科目貸方，其已自彰銀水
18 湳分行帳戶領現或以彰銀水湳分行帳戶、新光銀行中
19 華分行帳戶、合作金庫銀行中清分行帳戶轉帳至施志
20 盛之新光銀行中華分行帳戶還款，施志盛再以現金償
21 還蔡文通，另於復查階段提示102年度進銷存資料供
22 核；惟原告該年度股東僅施煉豪、施宗煒及施湘寧3
23 人，又所稱提領現金及轉帳償還施志盛款項之新光銀
24 行中華分行、合作金庫銀行中清分行帳戶於103年7月
25 3日及103年10月15日開戶，施志盛之新光銀行中華分
26 行帳戶則於103年9月24日開戶，係在調查基準日103
27 年4月2日及同年8月25日函請施煉豪、施湘寧及施志

01 盛說明後，主張還款之金額亦與施志盛新光銀行中華
02 分行帳戶之金額有違，且就原告提示之進銷存貨資料
03 ，核有品名及數量無法勾稽比對之情形，致無從審酌
04 。另被告以105年5月9日中區國稅法一字第105000569
05 4號函及106年11月21日中區國稅法一字第1060013437
06 號函，請原告提示進口原木之購買合約書、進口商業
07 發票（INVOICE）、包裝單，並標記編號註明才數、
08 各船次進口原木之買受人名稱及收取貨款明細資料，
09 迄未提示。

10 ②蔡文通主張系爭25,000,000元之匯款，係其與配偶吳
11 香麗同意無償借與施志盛周轉使用之資金，施志盛自
12 103年7月至104年9月間自駕或與配偶一同至通友公司
13 工廠（高雄市○○區○○路0段000號）以現金300,00
14 0元至5,100,000元不等之金額分次還款，經其簽收並
15 放置家中保險箱，作為日常開銷所需，又通友公司代
16 表人蔡昌達（蔡文通之子）及蔡文通訴稱，通友公司
17 取得正港公司等貨運業者之進項發票，部分係蔡昌達
18 102年間經營之遠通木業企業社，委託正港公司等貨
19 運業者運送原木回高雄，惟運費發票誤開立買受人為
20 通友公司，另有部分係通友公司101年自臺中港進口
21 柚木，因工廠場地不足且賣方PAN MORI TRADING允許
22 其將原木暫放於臺中港附近之阿川貨櫃場作為轉運地
23 ，並由賣方委託李春金與臺中全順報關行向阿川貨櫃
24 場處理借用場地事宜，是自101年10月至102年10月間
25 始陸續運回高雄：惟蔡文通提示還款簽收單所載之還
26 款日104年3月31日、6月1日、8月24日及9月7日，施
27 志盛未於境內，又蔡文通及施志盛分別住於高雄市及

臺中市，每次還款均由施志盛提現往返，實與常理有違，且正港公司等貨運業者之運送明細表所載之委運業主之聯絡人係通友公司蔡先生，運送目的地係通友公司場址，運費由通友公司匯付，正港公司等貨運業者開立之統一發票買受人亦為該公司，另李春金已出具說明，其於101年至102年間並無向臺中港阿川貨櫃場租賃場地，全順報關行出具之說明書，則敘明通友公司儲木場地之借用，其自始至終皆未參與，無法提供任何資料等。

(2) 原告行政準備二狀檢附有關原告102年間之進口報單及存貨分類帳影本，經檢視後有下述不合理情形，茲分述如下：

① 查甲證4第1頁進口報單之進口日期為102年2月3日，第2頁係進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T06緬甸柚木」，上期結存數為0，102年度第1筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN00000000，金額525,000元，客戶為廣榮營造，惟依原告提示與被告所屬東山稽徵所查核之存貨分類帳（下稱「原告提示予被告存貨分類帳」）內容，第1筆銷貨交易日期為102年1月15日，查該筆交易之統一發票號碼KN00000000（被告已於108年3月26日準備程序庭提示），開立發票日期為102年1月15日、品名為「第二期款60%」、數量為「一式」、金額為612,968元及代墊運費10,000元。甲證4存貨分類帳列第2筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN00000000，金額280,000元，客戶為台糖，惟依「原告提示予被

告存貨分類帳」內容，第2筆銷貨交易日期為102年2月1日。又查該筆交易之統一發票號碼KN00000000（被告已於108年3月26日準備程序庭提示），開立發票日期102年2月1日、品名「木作工程」、數量「一式」、金額350,000元扣除預收訂金70,000元餘數為280,000元。是依「原告提示予被告存貨分類帳」所載，原告於上開統一發票開立發票日期102年1月15日及同年2月1日前，該項緬甸柚木既無期初存貨亦未進口，並無緬甸柚木可供銷售，且該2紙統一發票所載品名、金額亦與甲證4之存貨分類帳記載內容不符。

②次查甲證4第30頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」，第31頁係該進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T07緬甸柚木」，103年11月6日銷貨VINH 341,001.87才、金額14,990,043元，惟查第33頁103年11月6日外銷出口越南VINH之出口報單，原告銷售VINH共有3筆，第1筆貨品名稱「PYINKAD0 LOGS」、數量197.738HPT，出口報單註記該貨品係以102年10月13日進口報單APP#DA/02/GF79/0002進口之第2項貨品「PYINKAD0 LOGS」、數量197.738HPT全數復運出口；餘2筆，外銷出口貨品名稱亦為「PYINKAD0 LOGS」，出口報單記載「貨物為洋貨復出口，因年代久遠無法取得進口報單」，是依第31頁存貨分類帳載所示，原告將上開3筆外銷出口貨品「PYINKAD0 LOGS」以第30頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」出帳。另查第37頁係第30頁102年10月13日進口報單第2項貨品「PYINKAD0 LOGS」對應

「P05緬甸鐵木」之存貨分類帳，該頁第1筆銷貨交易即102年11月5日外銷出口銷售中國大陸YONG、數量25,240.66才、金額3,399,664元、惟依據原告102年11月5日出口報單（DA/02/GL63/8264，被告已於108年3月26日準備程序庭提示）資料所示，該筆出口貨物係以101年6月30日進口之外貨復運出口。惟查「P05緬甸鐵木」既係原告於102年10月13日進口，且已全數於103年11月6日復運出口外銷越南VINH，日後應已無原木存貨可供銷售，惟查原告存貨分類帳第37頁，原告尚有餘存原木繼續銷售至105年12月8日，足證原告存貨分類帳顯記載不實。

③再查原告102年間進口原木有甲證4第2頁「T06緬甸柚木」、第4頁「TH01 Thityar RH2」、第6頁「T11柚木NY」、第20頁「I01 IN」、第22頁「A01亞墨拉木」、第24頁「G01 GURJAN」、第26頁「TW01雞翅木」、第27頁「P04緬甸鐵木」、第28頁「IN RH4 RH5」計2筆、第31頁「T07緬甸柚木」、第37頁「P05緬甸鐵木」、第39頁「T09緬甸柚木」，原告總共進口原木16筆（其中102年6月5日有3筆進口原木，甲證4漏未檢附該3筆存貨分類帳），合計進貨金額209,768,038元，占當年度全部進口金額217,497,033元之96.44%，是原告102年度以進口原木為大宗。但參甲證4第22頁6月5日進口之原木「A01亞墨拉木」進口單價成本27.95元，出售單價卻僅27元，出售單價低於成本。甲證4第4頁產品「TH01 Thityar RH2」，依原告帳載原木進貨成本單價15.21元，但原告之部分出售單價卻有14.50元者，比進貨成本還低，其平均單價亦

僅有15.518元，平均毛利率僅為1.98%，另第20頁「I01 IN」、第24頁「G01 GURJAN」、第26頁「TW01雞翅木」、第28頁「I02 IN RH4 RH5」、第31頁「T07緬甸柚木」之毛利率僅分別為2.08%、0.35%、4.62%、1.05%、5.23%，原告申報之毛利率偏低，顯不足支應其管理費用及銷售費用，核與商業交易常情不合，亦與其主張因緬甸政府將禁止原木出口，原木市場交易行情後市看漲等情不符。

④另原告進口報單之進口貨品計價單位為「HPT」，存貨分類帳上帳載貨品數量單位為「才」，且查原告之進口報單，每筆進口原木均有標記，例如甲證4第3頁進口報單共進口694支原木，標記自YB1-YB6、YK41，YK42，計有8組MARK；第5頁進口報單共進口柚木230支，標記自NY38-NY44，計有7組MARK，惟原告迄未提示其102年度進口報單上有關進口原木每組標記之支數、每支原木尺寸、註記銷售原木進口標記資料及銷售貨款收款證明文件。又原告102年度既以進口原木為大宗，惟其開立之銷貨統一發票品名大部分卻為木料、木製品或木作工程，數量則記載為「一批」或「一式」，核與進口報單之品名、單位及數量資料無法勾稽。再者，原告同一貨品出售單價差距異常，例如：甲證4第2頁「T06緬甸柚木」出售單價最低64元/才、最高155.78元/才，第6頁「T11柚木NY」出售單價最低38.42元/才、最高137元/才，第27頁「P04緬甸鐵木」出售單價最低48元/才、最高182.97元/才，第37頁「P05緬甸鐵木」出售單價最低47元/才、最高134.69元/才，第39頁及第40頁「T09緬甸柚木」出售單

價最低62元/才，最高137元/才，原告出售單價差異甚鉅，顯有異常。

⑤基上，原告提示甲證4說明其102年間進口木材及銷售去處，有諸多不實及異常情形，尚難作為有利原告之認定。

(3)依據行政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條前段規定：「當事人主張有利於己之事實者，就其事實有舉證之責任。」本件原告雖主張蔡文通等2人存入款項25,000,000元部分屬私人借款，惟說詞有諸多矛盾不實，且無法提供有利反證及合理說明，以實其說，是被告以通友公司及原告均係經營木材批發業，通友公司於102年度時，擔任負責人之蔡文通及其配偶吳香麗，匯款至原告主要營業收支之彰銀水滄分行帳戶25,000,000元，並自原告存放進口柚木之阿川貨櫃場運送柚木回通友公司，核認系爭匯款屬原告銷貨款項，核定其未依規定開立統一發票，漏報銷售額23,809,524元，加計原告已出具承諾書自承以股東施湘寧之彰銀水滄分行帳戶收取貨款2,348,404元，漏開統一發票且漏報銷售額2,236,575元，核定其於102年1月至10月銷售貨物，未依規定開立統一發票26,046,099元（2,236,575元+23,809,524元），核定補徵營業稅額1,302,305元並無不合，原告所訴委不足採。

2.違反稅捐稽徵法遭處罰鍰部分：被告依據查得資料，以原告為營業人，應當知悉營業行為應開立銷貨憑證交付予交易對象等規定，惟其於102年1月至10月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，核有應注意、能注意而未注意之過失，自應依稅捐稽徵法第44條規定論處，乃按查明認定之總

額26,046,099元，處5%行為罰上限1,000,000元，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，是原告所訴委不足採。

(二) 聲明：

1. 原告之訴駁回。

2. 訴訟費用由原告負擔。

五、爭點：

(一) 系爭匯款之性質為借貸款項或銷貨款項？原告有無漏開統一發票並漏報銷售額23,809,524元情事？被告所為補徵營業稅1,302,305元之處分，是否適法？

(二) 被告以原告違反稅捐稽徵法第44條規定，裁處100萬元罰鍰處分，是否適法？

六、本院的判斷：

(一) 前提事實：前揭爭訟概要之事實，分別有如附表所示各項資料可查（甲證1；乙證1至4，本件判決相關證據之編號詳附表）。

(二) 被告以查得資料認定系爭匯款之性質為原告之銷貨款項，原告漏開系爭匯款之統一發票並漏報銷售額23,809,524元，而原告所提之證據無足以推翻被告之認定，故被告對原告補徵營業稅1,302,305元之處分，核無違誤：

1. 應適用的法令：行為時加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第32條第1項前段、第35條第1項、第43條第1項第4款及第5款、第51條第1項第3款。（詳附錄）

2. 依上開法令規定，營業人銷售貨物或勞務，應依營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。又營業人除營業稅法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申

報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。而營業人有短報、漏報銷售額或漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之。

3. 經查，通友公司與原告均為經營木材批發業，通友公司曾於99年度向原告進貨，彼此間有營業上往來。通友公司前代表人蔡文通（為現任代表人蔡昌達之父）及其配偶吳香麗於102年5月15日將系爭匯款匯至原告之彰銀水湳分行帳戶，原告帳載「股東往來」科目貸方；又依據高雄國稅局三民分局對通友公司營業稅案件查核報告（原處分卷2第713至709頁），通友公司另於102年5月16日以美金匯款500,000元，換算新臺幣為14,927,000元，至原告美金帳戶，此筆美金匯款本件被告並未予以認定為原告對通友公司之銷貨款項，然遭高雄國稅局三民分局認定係屬通友公司向原告之進貨，核先敘明。

4. 次查，原告102年間自緬甸進口柚木等木材，委託正港公司自臺中港第5號碼頭，運至臺中市○○區○○路0段00號阿川貨櫃場存放計475車次（乙證5），而通友公司亦於同年間委託正港公司等貨運業者，自阿川貨櫃場運送86車次（101至102年度計131.5車次，見原處分卷2第710頁）之柚木至其高雄市○○區○○路0段000號工廠（乙證6）。因通友公司102年度查無進口資料（原處分卷2第255頁至第261頁），101年度僅於1月及9月進口2筆原木，起岸價格分別為5,586,640元及31,578,653元，淨重分別為163.012公噸及1,134.045公噸，以每台裝載柚木24公噸計算，共47車次（1,134.045公噸÷24公噸）；又101年遠通木業

01 企業社向勝豐公司自臺中港進口柚木淨重565,040公斤（
02 約565.040公噸），換算約24車次（ $565.040\text{公噸} \div 24\text{公噸}$
03 ），由通友公司支付運費；另通友公司100年度透過增毅
04 貿易股份有限公司進口柚木淨重15,745公斤，101年度運
05 回通友公司高雄工廠，以1車次計算，3者合計72車次（47
06 車次+24車次+1車次）屬於通友公司101至102年度自行
07 進口之車次，而通友公司101至102年度委託正港公司等貨
08 運業者自阿川貨櫃場載運至高雄工廠計131.5車次，扣除
09 72車次，餘59.5車次即非屬通友公司自行進口之載運車次
10 ，若以通友公司進口柚木每車載運金額671,886元（ $31,57$
11 $8,653\text{元} \div 47\text{車次}$ ）計算，59.5車次載運金額為39,977,21
12 7元（ $671,886\text{元} \times 59.5\text{車次}$ ），與蔡文通與吳香麗匯款25
13 ,000,000元（即系爭匯款）及通友公司匯款美金500,000
14 元，換算臺幣14,927,000元（ $500,000\text{美金} \times \text{查獲當時匯}$
15 $\text{率} 29.854$ ），合計39,927,000元相當（見原處分卷2第709
16 頁至第713頁高雄國稅局三民分局營業稅案件查核報告）
17 。故被告認定102年系爭匯款之性質應屬原告對通友公司
18 之銷貨款項，應無違誤。

- 19 5.原告復查階段主張該2筆匯款係施志盛（原告代表人施煉
20 豪之伯父，股東施湘寧及施宗煒之父；施志盛自陳系爭期
21 間擔任原告業務）向渠等借貸供其周轉運用，已由其彰銀
22 水湳分行帳戶提領現金及自彰銀水湳分行帳戶、臺灣新光
23 商業銀行（下稱新光銀行）中華分行帳戶、合作金庫銀行
24 中清分行帳戶轉帳至施志盛之新光銀行中華分行帳戶還款
25 ，施志盛再以現金償還蔡文通等，提示施志盛與蔡文通2
26 人簽訂之借貸契約書影本、提還款明細表、原告彰銀水湳
27 分行帳戶存款明細查詢單及蔡文通簽收還款簽收單供核；

01 惟經被告復查認定原告之主張不足採信，本院審核被告之
02 認定並無不合，茲說明如下：

03 (1) 原告102年度股東僅施煉豪、施宗煒及施湘寧3人，原告
04 主張提領現金及轉帳償還施志盛款項之新光銀行中華分
05 行、合作金庫銀行中清分行帳戶係於103年7月3日及103
06 年10月15日開戶，施志盛新光銀行中華分行帳戶於103
07 年9月24日開戶（乙證7），均係調查基準日103年4月2
08 日及同年8月25日函請施煉豪、施湘寧及施志盛說明之
09 後；又原告主張還款之金額亦與施志盛新光銀行中華分
10 行帳戶之金額有違，施志盛新光銀行中華分行帳戶於原
11 告主張還款日之餘額時有少於其主張還款之金額，且就
12 原告提示之進銷存貨資料，核有品名及數量無法勾稽比
13 對之情形，致無從審酌。

14 (2) 被告以105年5月9日中區國稅法一字第1050005694號函
15 及106年11月21日中區國稅法一字第1060013437號函（
16 乙證8），請原告提示進口原木之購買合約書、進口商
17 業發票（INVOICE）、包裝單，並標記編號註明才數、
18 各船次進口原木之買受人名稱及收取貨款明細資料，原
19 告並未提示。

20 (3) 又依蔡文通107年2月1日說明書及同年2月26日補充說明
21 書，施志盛自103年7月至104年9月自駕或與配偶至通友
22 公司工廠（高雄市○○區○○路0段000號）以現金不定
23 期還款，還款金額及時間係由還款人自行決定，其簽收
24 後放置家中保險箱，作為日常開銷所需；然依蔡文通提
25 示之還款簽收單（乙證9），其於103年7月2日至104年9
26 月7日分19次，以間隔6至7天或1至2個月之不定期方式
27 ，每次以300,000元至5,100,000元不等金額收取現金，

01 惟簽收單記載之還款日期104年3月31日、6月1日、8月
02 24日及9月7日，施志盛未於境內，有入出境資料可稽（
03 乙證10），且通友公司工廠位於高雄市，施志盛居住臺
04 中市，每次還款均由施志盛往返奔波於臺中市與高雄市
05 之間，亦與常理有違。

- 06 (4) 被告再依原告營業稅申報進項來源明細及進口報單發現
07 原告102年間自緬甸進口柚木等木材，委託正港公司
08 自臺中港第5號碼頭運至臺中市○○區○○路0段00號阿
09 川貨櫃場存放，計載運475車次，另依通友公司營業稅
10 申報進項來源明細，發現通友公司102年間亦委託正港
11 公司、嘉揚通運股份有限公司、益昇托運行、龍興托運
12 行、金星汽車有限公司及柏宏交通股份有限公司等貨運
13 業者，自阿川貨櫃場運送86車次之柚木至其工廠，經被
14 告函請該等貨運業者提供運送明細資料供查。雖通友公
15 司代表人蔡昌達（蔡文通之子）於107年1月31日至高雄
16 國稅局三民分局之談話紀錄及蔡文通107年2月26日說明
17 書，通友公司取得正港公司等貨運業者之進項發票，部
18 分係蔡昌達102年間經營之遠通木業企業社，委託正港
19 公司等貨運業者運送原木回高雄，惟運費發票誤開立買
20 受人為通友公司，另有部分係通友公司101年自臺中港
21 進口柚木，因工廠場地不足，賣方PAN MORI TRADING允
22 許其將原木暫時放臺中港附近之阿川貨櫃場，作為轉運
23 地，並由賣方委託李春金與臺中全順報關行向阿川貨櫃
24 場處理借用場地事宜，是自101年10月至102年10月間始
25 陸續運回高雄；惟正港公司等貨運業者運送明細表所載
26 之委運業主聯絡人係通友公司蔡先生，柚木運送目的地
27 係通友公司場址，運送費用係由通友公司匯付，正港公

司等貨運業者開立統一發票買受人亦為該公司，有正港公司等貨運業者之運送明細表、送貨單及通友公司匯款申請書影本可稽，且全順報關行於107年3月6日出具之說明書（乙證12），敘明通友公司儲木場地借用，其自始至終未參與，無法提供任何資料，另李春金107年3月6日之說明書（乙證11），其於101年至102年間並無向臺中港阿川貨櫃場租賃場地。

(5) 按「股東往來」科目之性質，係公司與股東間暫時資金之借貸，貸方表示向股東暫借資金，借方表示償還股東暫借之資金，借貸對象應限於公司與股東間，否則即不屬於「股東往來」交易。原告將系爭匯款帳列「股東往來」貸方科目，惟施志盛、蔡文通、吳香麗均非原告之股東，且通友公司及原告均係經營木材批發業，該公司時任負責人蔡文通及配偶吳香麗匯款25,000,000元至原告主要營業收支之彰銀水湳分行帳戶，並自原告存放進口柚木之阿川貨櫃場運送柚木回通友公司，被告原查認為系爭匯款屬原告銷貨款項，核定其未依規定開立統一發票，漏報銷售額23,809,524元（ $25,000,000 \div 1.05$ ），洵屬有據，加計原告已出具承諾書並撤回訴願之以股東施湘寧彰銀水湳分行帳戶收取貨款2,348,404元，漏開統一發票且漏報銷售額2,236,575元部分，被告核定原告102年1月至10月漏報銷售額26,046,099元（ $2,236,575 + 23,809,524$ 元），核定補徵營業稅額1,302,305元，並無違誤。

6. 原告提出102年間之進口報單及存貨分類帳影本（甲證4）主張其102年間進口木材及銷售去處，系爭匯款並非銷貨款項云云。惟查，原告所提之上開存貨分類帳與復查階段

「原告提示予被告存貨分類帳」（原處分卷1第272頁至第293頁）內容不符，且有諸多不實及異常情形，上開證據（甲證4）難作為有利原告之認定，茲說明如下：

(1) 查甲證4第1頁進口報單之進口日期為102年2月3日，第2頁係進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T06緬甸柚木」，上期結存數為0，102年度第1筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN000000000，金額525,000元，客戶為廣榮營造，惟依原告提示與被告存貨分類帳內容，第1筆銷貨交易日期為102年1月15日（原處分卷1第277頁），查該筆交易之統一發票號碼KN000000000（被告已於108年3月26日準備程序庭提示），開立發票日期為102年1月15日、品名為「第二期款60%」、數量為「一式」、金額為612,968元及代墊運費10,000元。甲證4存貨分類帳列第2筆銷貨交易日期為102年2月5日，列載統一發票號碼KN000000000，金額280,000元，客戶為台糖，惟依「原告提示予被告存貨分類帳」內容，第2筆銷貨交易日期為102年2月1日（原處分卷1第277頁）。又查該筆交易之統一發票號碼KN000000000（被告已於108年3月26日準備程序庭提示），開立發票日期102年2月1日、品名「木作工程」、數量「一式」、金額350,000元扣除預收訂金70,000元餘數為280,000元。是依「原告提示予被告存貨分類帳」所載，原告於上開統一發票開立發票日期102年1月15日及同年2月1日前，該項緬甸柚木既無期初存貨亦未進口，並無緬甸柚木可供銷售，且該2紙統一發票所載品名、金額亦與甲證4之存貨分類帳記載內容不符。

(2) 次查甲證4第30頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」，第31頁係該進口報單進口貨品對應之存貨分類帳，依存貨分類帳所載，原告編列上開進口貨品品名為「T07緬甸柚木」，103年11月6日銷貨VINH 341,001.87才、金額14,990,043元，惟查第33頁103年11月6日外銷出口越南VINH之出口報單，原告銷售VINH共有3筆，第1筆貨品名稱「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT，出口報單註記該貨品係以102年10月13日進口報單APP#DA/02/GF79/0002進口之第2項貨品「PYINKADO LOGS」、數量197.738HPT全數復運出口；餘2筆，外銷出口貨品名稱亦為「PYINKADO LOGS」，出口報單記載「貨物為洋貨復出口，因年代久遠無法取得進口報單」，是依第31頁存貨分類帳載所示，原告將上開3筆外銷出口貨品「PYINKADO LOGS」以第30頁102年10月13日進口報單進口之第1項貨品「TEAK LOGS」出帳。另查第37頁係第30頁102年10月13日進口報單第2項貨品「PYINKADO LOGS」對應「P05緬甸鐵木」之存貨分類帳，該頁第1筆銷貨交易即102年11月5日外銷出口銷售中國大陸YONG、數量25,240.66才、金額3,399,664元、惟依據原告102年11月5日出口報單（DA/02/GL63/8264，被告已於108年3月26日準備程序庭提示）資料所示，該筆出口貨物係以101年6月30日進口之外貨復運出口。惟查「P05緬甸鐵木」既係原告於102年10月13日進口，且已全數於103年11月6日復運出口外銷越南VINH，日後應已無原木存貨可供銷售，惟查原告存貨分類帳第37頁，原告尚有餘存原木繼續銷售至105年12月8日，足證原告存貨分類帳顯記載不實。

(3)再查原告102年間進口原木有甲證4第2頁「T06緬甸柚木」、第4頁「TH01 Thityar RH2」、第6頁「T11柚木NY」、第20頁「I01 IN」、第22頁「A01亞墨拉木」、第24頁「G01 GURJAN」、第26頁「TW01雞翅木」、第27頁「P04緬甸鐵木」、第28頁「IN RH4 RH5」計2筆、第31頁「T07緬甸柚木」、第37頁「P05緬甸鐵木」、第39頁「T09緬甸柚木」，原告總共進口原木16筆（其中102年6月5日有3筆進口原木，甲證4漏未檢附該3筆存貨分類帳），合計進貨金額209,768,038元，占當年度全部進口金額217,497,033元之96.44%，是原告102年度以進口原木為大宗。但參甲證4第22頁6月5日進口之原木「A01亞墨拉木」進口單價成本27.95元，出售單價卻僅27元，出售單價低於成本。甲證4第4頁產品「TH01 Thityar RH2」，依原告帳載原木進貨成本單價15.21元，但原告之部分出售單價卻有14.50元者，比進貨成本還低，其平均單價亦僅有15.518元，平均毛利率僅為1.98%，另第20頁「I01 IN」、第24頁「G01 GURJAN」、第26頁「TW01雞翅木」、第28頁「I02 IN RH4 RH5」、第31頁「T07緬甸柚木」之毛利率僅分別為2.08%、0.35%、4.62%、1.05%、5.23%，原告申報之毛利率偏低，顯不足支應其管理費用及銷售費用，核與商業交易常情不合，亦與其主張因緬甸政府將禁止原木出口，原木市場交易行情後市看漲等情不符。

(4)另原告進口報單之進口貨品計價單位為「HPT」，存貨分類帳上帳載貨品數量單位為「才」，且查原告之進口報單，每筆進口原木均有標記，例如甲證4第3頁進口報單共進口694支原木，標記自YB1-YB6、YK41，YK42，計

有8組 MARK；第5頁進口報單共進口柚木230支，標記自 NY38-NY44，計有7組 MARK，惟原告迄未提示其102年度進口報單上有關進口原木每組標記之支數、每支原木尺寸、註記銷售原木進口標記資料及銷售貨款收款證明文件。又原告102年度既以進口原木為大宗，惟其開立之銷貨統一發票品名大部分卻為木料、木製品或木作工程，數量則記載為「一批」或「一式」，核與進口報單之品名、單位及數量資料無法勾稽。再者，原告同一貨品出售單價差距異常，例如：甲證4第2頁「T06緬甸柚木」出售單價最低64元/才、最高155.78元/才，第6頁「T11柚木 NY」出售單價最低38.42元/才、最高137元/才，第27頁「P04緬甸鐵木」出售單價最低48元/才、最高182.97元/才，第37頁「P05緬甸鐵木」出售單價最低47元/才、最高134.69元/才，第39頁及第40頁「T09緬甸柚木」出售單價最低62元/才，最高137元/才，原告出售單價差異甚鉅，顯有異常。

(5)是以，原告雖提出甲證4之進口報單及存貨分類帳，主張其102年間進口木材及銷售去處，然其所提之存貨分類帳與復查階段「原告提示予被告存貨分類帳」內容不一致，似有可能係臨訟編撰，且有上述異常況狀，顯示原告甲證4仍無法證明其102年度進口木材之真正銷售去處，而推翻被告對於系爭匯款屬於銷售進口柚木給通友公司之認定。

7.原告提出甲證5之通友公司101年9月26日進口報單，主張通友公司101年自己進口1,067支柚木，自阿川貨櫃場運送之柚木非向原告購買云云。經查，通友公司101年9月26日自行進口柚木1,067支，重量1,134,045公斤，完稅價格31

01 ,578,653元，以每台裝載24公噸計算為47車次，已經由通
02 友公司101至102年度委託正港公司等貨運業者自阿川貨櫃
03 場運載至高雄工廠之131.5車次扣除，詳如前述。

04 8.關於原告提出甲證6主張遠通木業企業社102年2月15日有
05 向勝豐公司購買柚木，顯示正港公司自阿川貨櫃場運送至
06 通友公司工廠之部分柚木係遠通木業企業社之貨物乙節。
07 經查，依高雄國稅局三民分局查核勝豐公司102年度並沒有
08 自臺中港進口柚木，而其101年度自臺中港進口柚木淨
09 重565,040公斤，換算為24車次，亦已自131.5車次中扣除
10 （見原處分卷2第709頁至第710頁）。原告主張核無足採
11 。

12 9.另關於原告提出甲證7主張通友公司確有自臺中港進口原
13 木並堆置在阿川貨櫃場乙節。經查，被告查證通友公司10
14 2年度並沒有向海關申報進口之紀錄（原處分卷2第255頁
15 至第261頁），故甲證7非屬通友公司自行進口之運送資料
16 。

17 10.高雄國稅局三民分局以通友公司系爭期間匯款39,927,000
18 元給原告（102年5月15日蔡文通及配偶吳香麗匯款25,000
19 ,000元，102年5月16日通友公司匯款美金50萬元，換算成
20 臺幣為14,927,000元，合計3,992,7000元，見高雄國稅局
21 三民分局營業稅案件查核報告，原處分卷2第713頁至第70
22 9頁），是以進貨未依規定取得進項憑證，裁處罰鍰及補
23 徵稅額，且已繳納稅款，通友公司未提出復查已告確定並
24 已繳清稅款在案（乙證13），併予敘明。

25 11.綜上，本件原告雖主張蔡文通等2人存入款項25,000,000
26 元部分屬私人借款，惟說詞有諸多矛盾不實，且無法提供
27 有利反證及合理說明，以實其說，是被告核認系爭匯款屬

原告銷貨款項，核定其未依規定開立統一發票，漏報銷售額23,809,524元，加計原告已出具承諾書自承以股東施湘寧之彰銀水滄分行帳戶收取貨款2,348,404元，漏開統一發票且漏報銷售額2,236,575元，核定其於102年1月至10月銷售貨物，未依規定開立統一發票26,046,099元（2,236,575元+23,809,524元），核定補徵營業稅額1,302,305元並無不合，原告主張均不足採。

(三)原告違反稅捐稽徵法第44條規定，被告以原處分裁罰原告10萬元罰鍰，並無違誤：

1.應適用的法令：

(1)納稅者權利保護法第16條第1項。

(2)稅捐稽徵法第44條。

（詳附錄）

2.依上開法令規定，營利事業因故意或過失，依法規定應給與他人憑證而未給與時，經被告查明認定後，得就其未給與憑證之總額，處5%罰鍰；然處罰金額最高不得超過1百萬元。

3.本件原告於102年1月至10月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，漏報銷售額26,046,099元之行為，已如前述。就漏稅罰部分，因依規定計算扣減原告自違章行為發生日起至查獲日止可扣除最低累積留抵稅額，無實質逃漏營業稅額，然行為罰部分，因其銷貨未依規定給與他人憑證，而原告為營業人，應當知悉營業行為應開立銷貨憑證交付予交易對象等規定，惟其於102年1月至10月間銷售貨物，未依規定開立統一發票，核有應注意、能注意而未注意之過失，被告依稅捐稽徵法第44條第1項規定，按查明認定之總額26,046,099元，處5%罰鍰上限1,000,000元，核係已

考量原告之違章情節而為適切之裁罰，於法亦無違誤。

(四) 本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併予敘明。

七、結論：原處分並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

中華民國 108 年 7 月 4 日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法官 林 秋 華

法官 劉 錫 賢

法官 莊 金 昌

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
(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

01		理人具備會計師資格者。
02		3.專利行政事件，上訴人或其法定代
03		理人具備專利師資格或依法得為專
04		利代理人者。
05		
06	(二) 非律師具有右	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、
07	列情形之一，	二親等內之姻親具備律師資格者。
08	經最高行政法	2.稅務行政事件，具備會計師資格者
09	院認為適當者	。
10	，亦得為上訴	3.專利行政事件，具備專利師資格或
11	審訴訟代理人	依法得為專利代理人者。
12		4.上訴人為公法人、中央或地方機關
13		、公法上之非法人團體時，其所屬
14		專任人員辦理法制、法務、訴願業
15		務或與訴訟事件相關業務者。
16		
17	是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例	
18	外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所	
19	示關係之釋明文書影本及委任書。	
20		

21 中 華 民 國 108 年 7 月 12 日

22 書記官 李 孟 純

23 附錄本判決引用的相關條文：

24 【營業稅法】

25 行為時第32條第1項前段

26 營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規
27 定之時限，開立統一發票交付買受人。

01 第35條第1項

02 營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為一期
03 ，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及
04 其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅
05 額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一
06 併申報。

07 行為時第43條第1項第4款及第5款

08 營業人有左列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核
09 定其銷售額及應納稅額並補徵之：

10 四、短報、漏報銷售額者。

11 五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。

12 行為時第51條第1項第3款

13 納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外……：

14 三、短報或漏報銷售額。

15 【納稅者權利保護法】

16 第16條第1項

17 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。

18 【稅捐稽徵法】

19 第44條

20 （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
21 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
22 憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處百分之
23 五罰鍰。但營利事業取得非實際交易對象所開立之憑證，如經查
24 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
25 實際銷貨之營利事業已依法處罰者，免予處罰。

26 （第2項）前項處罰金額最高不得超過新臺幣1百萬元。

27 附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱	證據內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	財政部107年10月11日台財法字第00000000000號訴願決定書影本	原證1(同乙證2)	本院卷	22-32
甲證2	原告102年度、103年度營業成本明細表影本	原證2	本院卷	135-137
甲證3	原告102年度、103年度營利事業所得稅結算申報書影本	原證3	本院卷	139-141
甲證4	進口報單及原告存貨分類帳影本	原證4	本院卷	161-255
甲證5	進口報單影本	原證5	本院卷	285

(續上頁)

甲證6	買賣合約書 暨發票影本	原證6	本院卷	325-329
甲證7	運送單暨發 票影本	原證7	本院卷	331
乙證1	被告中區國 稅法一字第 0000000000 號復查決定 書影本		原處分卷1	762-772
乙證2	財政部107 年10月11日 台財法字第 0000000000 0號訴願決 定書影本	同甲證1	原處分卷1	814-829
乙證3	撤回訴願申 請書		原處分卷1	808
乙證4	彰化銀行交 易明細查詢 -蔡文通及 吳香麗之匯		原處分卷1	62-63

(續上頁)

01		款			
02					
03	乙證5	正港公司（		原處分卷1	480-489
04		客戶：原告			
05		）函證資料			
06					
07	乙證6	正港公司等		原處分卷1	456-478
08		（客戶：通			
09		友公司）函			
10		證資料			
11					
12	乙證7	施志盛之新		原處分卷1	540
13		光銀行中華			
14		分行帳戶			
15					
16	乙證8	被告中區國		原處分卷1	724-732
17		稅法一字第			
18		0000000000			
19		號函及第10			
20		00000000號			
21		函影本			
22					
23	乙證9	蔡文通提示		原處分卷1	504
24		25,000,000			
25		元之還款簽			
26		收單			

(續上頁)

01	乙證10	施志盛-旅		原處分卷1	535-536
02		客入出境紀			
03		錄清單			
04					
05	乙證11	李春金說明		原處分卷1	549
06		書			
07					
08	乙證12	全順報關行		原處分卷1	545
09		說明書			
10					
11	乙證13	財政部高雄		原處分卷1	810-814
12		國稅局裁處			
13		書及徵銷明			
14		細檔查詢-			
15		通友公司			
16					