臺中高等行政法院判決

109年度訴字第94號

109年7月2日辯論終結

原　　告　正聯工程實業有限公司

代　表　人　陳大儒

訴訟代理人　萬益東　會計師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

訴訟代理人　李建政

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國109年3月6日臺財法字第10813942260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、本件原告起訴時，被告之代表人為宋秀玲，嗣於訴訟中變更為吳蓮英，茲據新代表人具狀聲明承受訴訟，經核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：

原告係經營不動產買賣及室內裝潢之業者，於民國（下同）98年8月至10月間向馬來西亞商富析資產管理股份有限公司臺灣分公司（下稱富析公司）購買坐落彰化縣彰化市○○路○段○○○巷地球村公寓大廈社區（下稱地球村社區）15戶房屋及其坐落土地（下稱系爭房地），但未辦理所有權移轉登記，逕由富析公司移轉登記予與原告簽約之其他買受人，原告因而有銷售「不動產移轉登記請求權（債權）」之行為，惟

並未依規定開立統一發票，漏報銷售額共新臺幣（下同）31,319,540元，致逃漏營業稅額1,565,977元，經被告依據查得資料，審理後認定違章成立，以被告所屬彰化分局106年1月19日中區國稅彰化銷售字第1061250679號函（下稱原處分）核定補徵營業稅1,565,977元，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第3款規定，按所漏稅額1,565,977元處以1.5倍之罰鍰2,348,965元。原告不服，申請復查結果，獲追減營業稅額48,505元及罰鍰72,757元。原告仍表不服，向財政部提起訴願，遭財政部以訴願決定駁回，遂向本院提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

（一）主張要旨：

1、原告經被告認定涉嫌於98年8月至11月間銷售向富析公司購買地球村社區之系爭房地，銷售額經復查決定核定為30,349,449元，補徵營稅額1,517,472元，並按所漏稅額1,517,472元處1.5倍罰鍰2,276,208元，原告不服復查決定提起訴願仍遭財政部駁回維持復查決定。被告認定原告涉嫌漏申報於98年6月至11月間銷售債權（系爭房地之移轉登記請求權）銷售額計30,349,449元，起因係原告負責人陳大儒協助富析公司處理地球村社區不良債權所衍生。地球村社區自86年興建，後因投資興建之傑盟建設公司興建中無預警倒閉，導致購買戶因房屋尚未興建完成無法順利交屋，並衍生出不少事端，其中包括購買戶已繳納價金而佔用房屋、施工廠商因工程款未付款以屋抵債的爭議、營造廠商與建商之間刑、民事訴訟、購買戶控訴建商詐欺等種種刑、民事訴訟及爭議事端，陳大儒因多年前與建商及營造公司熟識，先前建商及營造商即係委託陳大儒處理與購買戶間之爭議，由於事涉先前購買

戶已繳納購屋價金等種種問題，且又有購買戶及承包商佔用房屋等種種事端，案件整整拖延近10年均未能解決。至97年9月間，富析公司自臺企銀取得債權，並透過法拍程序取得地球村149戶房屋所有權，因所屬地球村社區之不動產屬於法拍程序中未完成點交之房屋，富析公司取得所有權後，房屋均已遭人非法佔用近10年，且始終無法順利點交房屋，亦無法進行房屋買賣，房屋占用人與富析公司雙方爭議紛擾不斷始終無法獲得解決，而陳大儒當時居住該社區且擔任社區主委職務，與多數購買戶及房屋占用人熟識，建商、營造廠商及富析公司等乃透過陳大儒與購買戶居中協商和解，由陳大儒負責富析公司與購買戶之間協調和解及交屋等相關事宜，故形式上才係由陳大儒等擔任與購買戶間銷售方之角色。本案房地移轉皆由富析公司委託代書直接與購買戶辦理過戶手續，且均由富析公司指派代書直接移轉所有權予購買戶。由於富析公司係外商公司，內部規範嚴謹加上有強大的法律及財務顧問團隊，其為規避稅務及法律等風險及符合內部規範（交易人資格問題），才要求原告形式上與其採用買賣之形式簽訂合約，且要求必須以三個交易相對人（陳大儒、原告、國彰企業社）與其簽訂形式之買賣合約，當陳大儒事後發覺此交易模式產生鉅額之稅務風險後，即提起與富析公司居間關係存在之確認訴訟，但由於種種外在形式證據皆對陳大儒不利，故雖實質上陳大儒於整個交易流程中乃仲介之角色，最終仍經臺灣高等法院民事判決（105年度重上字第741號）敗訴，先予敘明。

2、本事件論旨有二，謹分別論述如下：

⑴補徵營業稅部分

A.被告認定原告與富析公司之間為買賣系爭房地之關係（富

析公司開立金融業出售非經常性買賣之固定資產免稅特種發票予原告），而原告自富析公司買入系爭房地後仍以借名登記方式登記於富析公司名下，再銷售系爭房地之移轉登記請求權（債權）予地球村社區購買戶（下稱最終買方），惟若原告銷售之標的為債權，理應富析公司銷售之標的亦為債權（給付原告房地之債務），始符合整個交易流程中交易標的之一致性，否則即有富析公司開立發票內容依實質（內容為房地，開立對象為原告，但形式上並未過戶房地予原告）而原告銷售內容之認定卻依外在形式（未登記為原告自己所有之房地屬於債權）之情況。

B.被告認定原告銷售之標的為債權之原因，主要乃因系爭房地未曾登記過戶予原告，而係由富析公司直接過戶予最終買方，我國民法第758條規定不動產取得或喪失未經登記不生效力，故未辦理登記之不動產交易即不符合營業稅法第8條第1項第1款出售土地免徵營業稅之要件，被告於108年8月23日「中區國稅法一字第1080009582號」訴願補充答辯書，引用最高行政法院101年4月份第2次庭長法官聯席會議決議，及最高行政法院105年度判字第254號判決，其論點皆以未辦理不動產登記之形式要件為由，認定不符合所得稅法第4條第1項第16款及營業稅法第8條第1項第1款免稅之要件，又上述2司法實務見解，皆有提及土地增值與營業稅或所得稅關於銷售土地之關聯，足見採外在形式判斷原則。

C.惟原告與富析公司之交易模式係原告尋得一定數量買家後，始與富析公司簽訂不動產買賣契約書，故原告並無規避土地增值稅而將系爭房地所有權借名登記於富析公司之情形，而系爭房地之所以未曾登記於原告，係因交易實質上

原告僅為仲介角色，於原告尋得購買戶後，依據富析公司之合約形式（不動產買賣）理應由富析公司先過戶至原告後原告再過戶至最終買方，短時間內要過戶2次對最終買方來說曠日廢時，影響交易效率，故是否屬於銷售土地之判斷，理應依據個案狀況以經濟實質為判斷依據，始符合租稅公平。

D.被告所引用財政部101年7月4日臺財稅字第10104563040號令（下稱財政部101年7月4日令）做為本件原告銷售標的物為債權之依據，其立論基礎似尚有疑慮，財政部101年7月4日號令中營業人購買農地借他人之名登記，其借名與被借名雙方之關係為委任關係，受任人依據委任人之指示交付農地予買方，就買賣契約內容而言並非債權之買賣，農地之買方所買得之標的物亦非債權（明確的是買到農地），財政部101年7月4日令之實際意涵，應係借他人名義登記農地之營業人，其銷售農地契約之標的物交付過程，形式上欠缺了土地所有權移轉之物權行為（所有交易必有債權關係之存在，故關鍵在物權行為），被認定不符合營業稅法第8條第1項第1款之免稅要件，而非因契約內容為債權買賣之故。依據被告之立論，營業稅之課稅除依據交易雙方買賣契約（債權契約）所訂之標的物外，尚需實際交付物（所有權移轉）之內容亦應符合買賣契約內容。又開立發票之對象應為買賣契約內容所載之交易對象自不待言，但營業稅課徵時則尚需依據賣方交付之標的物性質是否符合營業稅法上對物之免稅，方可適用免稅之規定，亦即，必須買賣契約雙方當事人及契約所載標的物內容與契約標的物交付行為之雙方當事人完全相符，始得以適用營業稅法第8條第1項第1款之免稅規定。

E.承前段，富析公司與原告簽訂了不動產買賣契約，惟富析公司於交易流程中，未曾交付（不動產所有權移轉登記）買賣契約之標的物予原告，富析公司開立發票之買受人為原告，銷售品項為土地及建物，但土地交付對象卻非原告，如此一來等同被告認同富析公司出售不動產可採用原告指示交付之方式，富析公司於營業稅上可不採不動產登記主義之形式要件，卻仍可視為出售金融機構固定資產（不動產部分可採不經登記之方式完成交付）適用免稅。於富析公司之交易流程中，其債權契約（富析公司與原告）與物權行為（富析公司與系爭房地最終買方）之對象不同，富析公司銷售之內容理應為原告對其之登記請求權而非不動產，富析公司是否仍有營業稅法第8條第1項第22款及財政部92年3月17日臺財稅字第0920451126號令免稅之適用不無疑義，但富析公司之營業稅稽徵機關認定並無違法。依據前述之論述，富析公司既然被認定為出售固定資產，理應原告出售予最終買方亦為房屋及土地，始符合課稅標的一致性，目前之結果卻有相同事件不同對待之疑慮。再者，依據租稅法律主義，被告不應以情況不完全相同之解釋函令類推本件，宜應由財政部針對本件發布適用之解釋函令方為審慎。

F.被告答辯狀並無針對原告主張富析公司銷售予原告標的之認定應與原告銷售予最終買方之標的一致之部分進行論述，僅主張係原告主觀法律意見，惟該交易標的物性質之認定，於本件此至為關鍵，三方完整的交易流程無法切割，且富析公司為營業人，並非如財政部101年7月4日臺號令農地借名登記之被借名者為自然人，標的物為農地，農地有先天性無法登記於營利事業之限制，與本件原告及富析公

司之情況不同，富析公司銷售固定資產並將發票開立予原告（銷貨對象為原告）但直接過戶予最終買方而非原告（不動產交付對象為第三人），此種態樣財政部仍可認定屬於出售土地（銷貨對象與交付對象為不同人），但原告卻被認定為出售債權，實有交易標的不一致之情形，故於本件除單方面探討原告不符合出售土地要件外，理應連同富析公司是否也符合做出論述，方可全面探討原告被認定屬銷售債權是否合理，請被告應補充答辯，並懇請鈞院對此加以審酌。

G.參考臺北高等行政法院108年度訴字第1155號判決之見解，是否為出售土地，應依循納稅者權利保護法第7條已明定應以實質經濟事實關係作為實質課稅之依據，該案例之法院認定倘借名登記之安排，並非取巧以規避租稅，且土地之使用、收益及處分權，均實質歸屬於納稅者實質所掌控，則仍可援用經濟觀察法，判斷農地實質上係由納稅者所取得。原告於本件並無為規避土地交易之營業稅而借名登記之動機，全係配合富析公司之交易模式要求下所產生之形式外觀，富析公司若先過戶予原告再由原告過戶予最終買方，土地部分並無營業稅稅負產生，故應回歸經濟實質作為課稅判斷之依據，既被告已不認定原告與富析公司為居間而係買賣關係，理應富析公司銷售之標的與原告銷售之標的必須一致，始符合經濟實質。

H.綜上所述，及依據納稅者權利保護法第7條第2項，稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係（非形式關係）及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，由於本件漏報銷售額30,349,449元其中包含土地款之部分，懇請鈞院以經濟實質之事實關係及其所生實

質經濟利益之歸屬與享有為依據，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則認定之。

⑵罰鍰部分

本件被告依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表處以1.5倍之罰鍰，原告雖未於裁罰處分核定前繳納本稅，然原告已於109年2月21日將本件之本稅及罰鍰繳納完畢，營業稅法第51條對於違反者係處5倍以下罰鍰，又稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知提及，參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由，可見罰鍰尚得依個案裁量，懇請鈞院審酌原告案情緣由及願意誠實納稅之決心，酌減罰鍰金額。

（二）聲明：訴願決定及原處分（即復查決定）不利原告部分均撤銷。

四、被告答辯及聲明：

（一）答辯要旨：

1、補徵營業稅部分

⑴依營業稅之制度精神，營業稅係對買受貨物或勞務之人，藉由消費所表彰之租稅負擔能力課徵之稅捐，營業稅法第1條、第2條、第3條已明定營業稅之租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬等租稅構成要件，而依前開規定，銷售「貨物」與銷售「勞務」為營業稅法對於稅捐客體之基礎分類，「權利」銷售雖未依法例示，惟基於銷售「權利」而為之給付行為，與銷售上述有體或無體財產權之情形並無二致，故解釋上認其應屬營業稅法第1條之稅捐客體範圍，尚無不合（最高行政法院105年度判字第254號判決參照）。「

上訴人購入系爭土地未辦竣所有權移轉登記，依民法第758條第1項規定，並未取得土地所有權，其後關於系爭土地之銷售……非屬土地所有權人出售土地，而係上訴人將其對楊邁就系爭土地之移轉登記請求權，出售予鑫龍公司，故其因銷售該債權而取得之136,000,000元，仍為營業稅課稅之範圍」有最高行政法院105年度判字第254號判決可參。「查有關上訴人向富析公司購買前揭61戶尚未完成移轉所有權登記於己之房屋，銷售予第三人之行為，因上訴人購入前揭房屋後，尚未完成房屋所有權登記，故其銷售予第三人者，並非該不動產所有權本身，而係該不動產之移轉登記請求權（即債權），是原判決肯認原處分所認此部分為銷售債權行為，於法並無違誤。」有最高行政法院108年度判字第587號判決可參。

㈡原告與富析公司間就系爭15戶房地確係成立「買賣」而非「居間」關係：

A.按民法第345條第1項規定，經稽之卷附原告98年7月31日股東會議決議記錄所載，原告為業務上需要，擬向富析公司購置其名下所有之系爭地球村社區房地。嗣原告於98年8月13日、同年9月21日及同年10月30日，先後與富析公司所簽訂不動產買賣合約書計3份，依合約書所載，其買方為原告，賣方為富析公司，買賣不動產即為系爭15戶房地，且約定原告負有支付買賣價金之義務，由原告將款項匯至富析公司之花旗（臺灣）商業銀行臺北分行000000000000000號帳戶內（以下簡稱花旗銀行帳戶），且約明其他買賣契約有關之權利義務（諸如買賣價金總額、標的交付方式、買賣稅賦負擔、買賣標的物瑕疵擔保責任、違約責任等），核與前開民法第345條第1項規定相合致。再者，原告於成

交後，亦依約定買賣價款總金額、按期數及各該期應付數額，如數匯款至富析公司之花旗銀行帳戶內，富析公司亦本於出賣人地位，以原告為買受人開立特種統一發票給予原告收執。另依原告提示其與部分房地買受人簽訂之不動產買賣契約書及部分房地買受人提供之不動產買賣契約書第16條第3項約定：「本不動產原為『馬來西亞商富析資產管理股份有限公司』所有，且業已售予『賣方』。因所有權尚未移轉完成，『賣方』即出售本不動產予『買方』，遂『賣方』應負起本不動產之交付之責。」等語可知，原告與其買受人間亦係成立「買賣」關係，並無疑義。至於富析公司將系爭15戶房地逕自過戶登記所有權予原告之後手買受人，僅為配合原告依原告與富析公司間系爭不動產買賣合約書約定「指定登記名義人」之權宜方式。職此，足認原告與富析公司就系爭15戶房地確係成立「買賣」之法律關係。

B.原告與富析公司簽訂不動產買賣合約書前，原告於98年度股東會議經原告全體股東決議通過系爭房地購買案，有原告98年7月31日之股東會議決議紀錄可稽，原告並出具委託書委託吳振國代理簽約，授權範圍即原告向富析公司「購買」不動產之事項簽約及相關文件交付等事務，依民法第103條規定，且該買賣合約第15條亦約定合約1式3份，由原告（買方）、富析公司（賣方）及雙方共同指定代書各執1份為憑。是原告主張未取得系爭不動產所有權，其主要風險及報酬均由原所有權人富析公司及原承購戶之買方自行承擔，相關收取報酬僅是手續費，其僅形式之交易相對人之一，實際上並未參與系爭房地之買賣居間交易等情，核不足採。

C.另查，依原告與其買受人簽訂之不動產買賣契約書及部分買受人回覆之訪查表所載之買賣價款，均遠高於原告與富析公司簽訂買賣合約書所訂之買賣價款，且依案關付款資料所示，原告係在未取得後手買家之尾款前，即已先行匯款至富析公司之花旗銀行帳戶，用以支付其向富析公司買受系爭15戶房地之尾款，此均明顯與居間人僅係收取相當於所任勞務價值之仲介費，且並無為其當事人給付或受領給付權限之交易模式不符（民法第572條及第574條規定參照），反適證原告與富析公司間確係成立「買賣」關係無訛。況查本件原告就其主張仲介部分，並未開立仲介費統一發票與富析公司，營業稅部分亦未見其申報案關銷售額，且營利事業所得稅部分亦未見其申報案關佣金收入，此有案關期間原告營業稅申報資料、進銷項憑證資料及營利事業所得稅結算申報書可稽，益證原告與富析公司間並不存在「居間」關係，至為灼然。

D.此外，原告之代表人陳大儒另以其個人名義向富析公司就系爭地球村社區房地交易部分，提起確認居間關係存在訴訟，經臺灣臺北地方法院104年度重訴字第494號及臺灣高等法院105年度重上字第741號民事判決，以陳大儒與富析公司間確已成立買賣契約，並非陳大儒所主張之居間契約為由，判決駁回其訴確定，併予陳明。

E.綜上，原告與富析公司間就系爭15戶房地確係成立「買賣」而非「居間」關係。原告主張其就系爭地球村社區15戶房地之所以未曾登記於原告，係因交易實質上原告僅為仲介角色云云，委無足取。

⑶本件系爭15戶房地交易核屬原告銷售「不動產移轉登記請求權（債權）」之銷售「勞務」行為，自應課徵營業稅：

A.查原告與富析公司間簽訂之「不動產買賣合約書」第3條約定：「（二）乙方（即富析公司；賣方）應……交付所有權移轉登記文件與雙方指定代書，俾其將買賣標的所有權移轉甲方（即訴願人；買方）或甲方以書面指示之登記名義人（以下稱『指定登記名義人』）。」第4條約定：「（二）若甲方未能於簽訂本合約之日起5天內，以書面指定通過乙方資金來源查核之指定登記名義人時，乙方得逕將買賣標的移轉登記予甲方，甲方不得異議。」第7條約定：「（二）……甲方聲明並擔保如其指定登記名義人有任何糾紛或爭議，應由甲方自行處理，與乙方無涉。」是原告依該等合約書約定，得「指示」富析公司逕將「系爭15戶房地所有權」移轉登記予「指定登記名義人」。

B.次查，原告與其買受人簽訂之「不動產買賣契約書」第16條約定：「其他之特別約定事項……三、本不動產原為『馬來西亞商富析資產管理股份有限公司』所有，且業已售予『賣方』。因所有權尚未移轉完成，即登記本不動產予『買方』，遂『賣方』應擔負起本不動產之交付之責。」依該等契約書約定，原告固係以「系爭房地」為買賣標的銷售與其買受人，惟原告並未取得「系爭房地所有權」，應認屬出售「登記於他人（即富析公司）名下房地」之情形。

C.又「系爭15戶房地所有權」係由富析公司依其與原告間「不動產買賣合約書之指示給付約定」，逕自移轉登記予「指定登記名義人（即原告銷售系爭登記於富析公司名下房地之買受人）」所有，土地增值稅之納稅義務人係富析公司而非原告，此有土地建物查詢資料、土地增值稅繳款書及土地增值稅免稅證明書可稽，是原告於系爭交易中未曾

有取得及喪失「系爭15戶房地所有權」情事，且未曾受土地增值稅之核課。

D.申言之，原告與富析公司間簽訂「不動產買賣合約書」，及原告與其買受人間簽訂「不動產買賣契約書」，雖均以「系爭房地」為買賣標的，而原告之買受人亦因此取得「登記於富析公司名下之系爭房地所有權」，惟不動產所有權係採登記要件及絕對效力主義，系爭15戶房地既從未登記於原告之名下，原告自未曾為系爭15戶房地之所有權人，則原告與其買受人間之「不動產買賣契約」，核屬出售「登記於他人（即富析公司）名下房地」。另依其財產增減及物權變動情形觀之，原告於系爭交易中既未曾有取得及喪失「系爭15戶房地所有權」情事，則原告取得「系爭15戶房地之買賣價款」，即非為處分「房地」之直接對價，實係以其「以給付房地為標的之債權」為換價之結果，依民法第758條規定不動產物權採登記要件主義，及參照財政部101年7月4日令釋之意旨，本件系爭15戶房地交易核屬原告「債權」買賣行為，亦即銷售「不動產移轉登記請求權（債權）」之銷售「勞務」行為。是原告主張本件應依納稅者權利保護法第7條第2項規定，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則認定云云，委無足採。

E.此外，財政部101年7月4日令釋規定係因不動產所有權係採登記要件及絕對效力主義，營業人出資購買農地，暫借名登記於具有自耕農身分之他人，基於借名登記關係，營業人對該他人（即農地所有權人）享有「得隨時終止契約返還土地之請求權（債權性質）」，惟營業人並無「農地所有權」，嗣該未取得農地所有權之營業人以出售該「他人名下農地」之名義所取得經濟上利益，非為處分土地之直

接對價，應認屬其銷售「該請求權」，屬「債權」買賣行為，無買賣土地免徵營業稅及營利事業所得稅規定之適用。是原告主張被告機關引用財政部101年7月4日令作為本件原告銷售標的物為債權之依據，其立論基礎似尚有疑慮云云，顯屬誤解法令。

F.至有關富析公司是否符合營業稅法第8條第1項第22款及財政部92年3月17日臺財稅字第0920451126號令釋規定，核係富析公司銷售系爭15戶房地與原告是否符合免徵營業稅規定之問題，自與本件系爭15戶房地交易核屬原告銷售「不動產移轉登記請求權（債權）」之認定結果無涉。是原告主張富析公司既然被認定為出售固定資產，理應原告出售予最終買方亦為房屋及土地，始符合課稅標的一致性等語，核係其主觀之法律意見，難認可採。

G.綜上，本件系爭15戶房地交易核屬原告銷售「不動產移轉登記請求權（債權）」之銷售「勞務」行為，自應課徵營業稅。

⑷本件被告機關依據查得資料，以原告於98年8月至11月間銷售其向富析公司購買之系爭房地，經查得原告與富析公司簽訂不動產買賣合約書後，系爭房地並未過戶登記所有權予原告，而係由富析公司將該房地所有權直接過戶登記予原告指定之登記名義人，依民法第758條規定不動產物權採登記要件主義，及參照財政部101年7月4日號令釋之意旨，審認原告係銷售不動產移轉登記請求權（債權），核屬銷售勞務之行為，應課徵營業稅，惟原告未依首揭規定開立統一發票，且於申報當期銷售額時未列入申報，乃依營業稅法施行細則第25條規定，按系爭房地臨近之交易價格，核定原告銷售系爭房地債權銷售額31,319,540元，補徵營業稅額1,565,977

元。嗣復查時，依據系爭房地全部買受人查填回覆房地買賣總價款及交易資料，查得其中13戶房地之銷售價格共26,080,000元，核算房地債權銷售額24,838,095元（26,080,000元÷1.05），餘2戶房地未查得實際銷售價格，依上開13戶房地債權銷售額及建物面積，計算房地債權每坪平均售價，核算2戶房地債權銷售額共5,511,354元，重行核算原告銷售系爭房地債權銷售額30,349,449元，應補徵營業稅1,517,472元，經核並無不合，此部分復查決定及訴願決定，謹請大院續予維持。

2、罰鍰部分：

⑴本件被告機關以原告為營業人，應知悉銷售不動產債權，應依規定之時限開立統一發票交付買受人，惟原告於案關期間銷售不動產債權時，未依規定開立統一發票，漏報銷售額共31,319,540元，逃漏營業稅額1,565,977元，違章事證明確，審酌原告於裁罰處分核定前未繳納稅款，參據參考表，按所漏稅額1,565,977元處1.5倍罰鍰2,348,965元。嗣復查時，以原告於案關期間漏報銷售額既經變更核定為30,349,449元，漏稅額併同變更為1,517,472元（30,349,449元x 5%），審酌原告未於裁罰處分核定前補繳稅款，參據參考表，按重行核算所漏稅額1,517,472元處1.5倍罰鍰2,276,208元，經核係已考量原告違章程度而為之適切裁罰，洵屬適法允當，此部分復查決定及訴願決定亦請大院續予維持。

⑵至原告主張已於109年2月21日將本件之本稅及罰鍰繳納完畢，請酌減罰鍰金額乙節：

A.經查，原告明知系爭15戶房地交易之性質，及向買受人取得銷售價款，卻以未辦理所有權移轉登記即出售系爭15戶房地之方法，掩飾隱藏其買賣交易事實，又原告係經核定

使用統一發票之營業人，明知對外交易事項之發生應給與他人憑證，並應據實申報銷售額與稅額，卻仍連續於銷售不動產債權時未依規定開立發票及漏報銷售額，以此規避稽徵機關查核，核其違章行為，主觀上顯係出於逃漏稅之故意，自應論罰。

B.另查，本件原告雖主張其就系爭15戶房地之所以未曾登記於原告，係因交易實質上原告僅為仲介角色等語，然原告就其主張仲介部分，並未開立仲介費統一發票與富析公司，營業稅部分亦未見其申報案關銷售額，且營利事業所得稅部分亦未見其申報案關佣金收入，已如前述，反適證原告就系爭15戶房地交易之規劃安排，係以完全不欲負擔任何稅負為目的，藉由掩飾隱藏其買賣交易事實，以此規避稽徵機關查核之手段為之，可見原告逃漏稅之主觀惡性及法敵對性甚鉅。

C.復以，參考表關於營業稅法第51條第1項第3款規定部分，並未將「故意短報或漏報銷售額」及「裁罰處分核定後已補繳稅款」明文為「加重」或「減輕」處罰事由，惟本件縱認應依參考表使用須知第4點規定審酌其違章情節，亦因原告主觀上顯係出於逃漏稅之故意，且其主觀惡性及法敵對性甚鉅，尚不得僅以其已於裁罰處分核定後繳清本稅及罰鍰，即認應予減輕處罰，是原告主張已繳清本稅及罰鍰，請酌減罰鍰金額等語，要無可採。

（二）聲明：原告之訴駁回。

五、爭點：

（一）原告與訴外人富析公司間所簽訂不動產買賣合約書，究屬「買賣」抑或「仲介」之法律關係？

（二）原告所銷售者究為房地不動產，抑或是不動產移轉登記請

求權（債權）？有無營業稅法第8條第1項第1款有關銷售土地免徵營業稅規定之適用？

（三）原告之違章行為是否有減輕之事由？

（四）原告公司負責人陳大儒另案（即本院106年度訴字第395號案件）所涉之違章行為僅按所漏稅額裁罰1倍，原處分裁罰1.5倍有無違誤？

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、2、3、4、乙證1-6~1-11、1-13~1-16、4、5，本件判決相關證據之編號詳附表）。

（二）原告與訴外人富析公司就系爭房地應係「買賣」之法律關係：

1、應適用之法令：

按「代理人於代理權限內，以本人名義所為之意思表示，直接對本人發生效力。」「（第1項）稱買賣者，謂當事人約定一方移轉財產權於他方，他方支付價金之契約。（第2項）當事人就標的物及其價金互相同意時，買賣契約即為成立。」「稱居間者，謂當事人約定，一方為他方報告訂約之機會或為訂約之媒介，他方給付報酬之契約。」為民法第103條、第345條及第565條所明定。

2、原告雖主張「原告與富析公司之交易模式係原告尋得一定數量買家後，始與富析簽訂不動產買賣契約書，故原告並無規避土地增值稅而將系爭房地所有權借名登記於富析公司之情形，而系爭房地之所以未曾登記於原告，係因交易實質上原告僅為仲介角色，於原告尋得購買戶後，依據富析公司之合約形式（不動產買賣）理應由富析公司先過戶

至原告後原告再過戶至最終買方，短時間內要過戶2次對最終買方來說曠日廢時，影響交易效率，故是否屬於銷售土地之判斷，理應依據個案狀況以經濟實質為判斷依據，始符合租稅公平。」云云。但查，富析公司與原告於98年間簽訂不動產買賣合約書計3份（乙證1-6，參見原處分卷第381頁至第390頁、第455頁至第464頁、第513頁至第522頁），將系爭房地銷售與原告，富析公司與原告簽約後，未過戶登記所有權予原告，逕由富析公司將所有權移轉登記予原告指定之登記名義人（即與原告簽約之其他買受人）。而原告與富析公司簽訂不動產買賣合約書前，原告於98年度股東會議經全體股東決議通過系爭房地購買案，有原告98年7月31日之股東會議決議紀錄在卷可稽（乙證1-7，參見原處分卷第33頁、第379頁）。且原告為購買系爭房地，曾委託訴外人吳振國代理簽約，其委託書即明載：「立委託書人正聯工程實業有限公司因向馬來西亞商富析資產管理股份有限公司臺灣分公司『購買』不動產之事項，現無法親自處理，特授權並委託吳振國全權代為處理案件簽署暨相關文件交割等一切相關事務……」，有委託書在卷足憑（參見乙證1-8，原處分卷第380頁、第452頁、第511頁）。又依該等合約書第3條約定：「……乙方（即富析公司；賣方）應……交付所有權移轉登記文件與雙方指定代書，俾其將買賣標的所有權移轉予甲方（即原告；買方）或甲方以書面指示之登記名義人（以下簡稱『指定登記名義人』）……。」第4條約定：「……若甲方未能於簽訂本合約之日起5天內，以書面指定通過乙方資金來源查核之指定登記名義人時，乙方得逕將買賣標的移轉登記予甲方，甲方不得異議……。」第7條約定：「甲方聲

明及擔保事項……（二）甲方聲明並確認……合約簽訂前，已自行查閱與買賣標的有關之一切相關資訊並至現場實地勘查……後，始同意簽訂本合約，並願自行承擔一切風險與責任。……甲方茲確認並同意乙方就買賣標的不負任何明示或默示之瑕疵擔保責任……。甲方聲明並擔保如其與指定登記名義人有任何糾紛或爭議，應由甲方自行處理，與乙方無涉。（三）甲方聲明並非乙方之受任人、受僱人、代表人、代理人或為其執行職務之人……，甲方……與乙方無任何僱傭、委任、代理關係……。」顯見，原告購買系爭房地應承擔一切風險與責任，富析公司對買賣標的並不負任何瑕疵擔保責任，原告亦非富析公司之受任人、受僱人、代表人、代理人或為其執行職務之人。另上開合約書亦約定原告負有支付買賣價金之義務，由原告將款項匯至富析公司之花旗（臺灣）商業銀行臺北分行00000000000000號帳戶內，且約明其他買賣契約有關之權利義務，諸如買賣標的、價金總額、標的交付方式、買賣稅賦負擔、買賣標的物瑕疵擔保責任、違約責任等。依前揭民法第345條第2項規定，當事人就標的物及其價金互相同意時，買賣契約即為成立，是原告與富析公司間業已成立買賣契約，並無疑義。再者，原告於成交後，亦依約定買賣價款總金額、按期數及各該期應付數額，如數匯款至富析公司之上開花旗銀行帳戶內（乙證1-13，參見原處分卷第374頁、第376頁、第448頁、第450頁、第504頁、第506頁），富析公司亦本於出賣人地位，以原告為買受人開立特種統一發票給予原告收執（乙證1-14，參見原處分卷第370頁、第372頁、第444頁、第446頁、第500頁、第502頁）。另依原告提示其與部分房地買受人簽訂之不動產買賣契

約書（乙證1-9，參見原處分卷第224頁、第231頁、第239頁、第247頁、第255頁、第263頁、第271頁、第280頁、第290頁、第299頁）及部分房地買受人提供之不動產買賣契約書（乙證1-10，參見原處分卷第184頁、第200頁、第212頁）第16條第3項約定：「本不動產原為『馬來西亞商富析資產管理股份有限公司』所有，且業已售予『賣方』。因所有權尚未移轉完成，『賣方』即出售本不動產予『買方』，遂『賣方』應負起本不動產之交付之責。」等語，更見原告與其買受人間確實成立買賣之法律關係。至於富析公司逕自將系爭房地所有權移轉登記予原告之後手買受人，僅係富析公司為履行與原告間之不動產買賣合約書有關「指定登記名義人」之特別約定，此約定並未違反強制規定或公序良俗，其逕行將系爭房地之所有權移轉予契約以外之第三人，自符合債之本旨，當不影響雙方已依民法第345條第1項規定所成立之買賣契約。再者，依原告與其買受人簽訂之不動產買賣契約書（乙證1-9，參見原處分卷第228頁、第235頁、第243頁、第251頁、第259頁、第267頁、第275頁、第284頁、第294頁、第303頁）及部分買受人回覆之訪查表所載之買賣價款（乙證1-10，參見原處分卷第182頁、第186頁、第192頁、第194頁、第198頁、第202頁、第206頁、第207頁、第216頁、第218頁），均遠高於原告與富析公司簽訂買賣合約書所訂之買賣價款，其間存有價差，故原告確實有各自成立買賣並從中獲利之誘因。況且，原告主張為仲介行為云云，但卻未依規定開立仲介費統一發票予富析公司，且營業稅及營利事業所得稅部分均未見有申報相關銷售額或佣金收入情事，此有案發期間原告營業稅申報資料、進銷項憑證資料（見乙

證4，第1頁至第9頁）及營利事業所得稅結算申報書（見乙證5，第1頁）在卷可稽，益證原告與富析公司間並不存在「居間」關係，至為明確。此外，原告之代表人陳大儒另以其個人名義向富析公司就系爭地球村社區房地交易部分，提起確認居間關係存在訴訟，經臺灣臺北地方法院104年度重訴字第494號及臺灣高等法院105年度重上字第741號民事判決，認定陳大儒與富析公司間簽訂契約之真意，乃陳大儒向富析公司買受房地後，再由陳大儒轉售後手買家牟利等情明確，此有各該判決書附卷足憑（參見本院卷第157頁至第173頁）。準上可知，原告與富析公司就系爭15戶房地確係成立民法第345條第1項所規定「買賣」之法律關係，並非「仲介」或「居間」之法律關係。是原告主張未取得系爭不動產所有權，其主要風險及報酬均由原所有權人富析公司及原承購戶之買方自行承擔，相關收取報酬僅是手續費，其僅形式之交易相對人之一，實際上並未參與系爭房地之買賣居間交易等情，應係誤解，委不足採。

（三）被告核定原告漏報銷售額30,349,449元，逃漏營業稅額1,517,472元，並無違誤：

1、應適用之法令：

⑴按行為時營業稅法第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2條第1款規定：「營業稅之納稅義務人如下：一、銷售貨物或勞務之營業人。」第3條規定：「（第1項）將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。（第2項）提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務……。」

第32條第1項前段規定：「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定之時限，開立統一發票交付買受人。」第35條第1項規定：「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，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。」準此可知，在中華民國境內銷售貨物或勞務，均應依營業稅法規定課徵營業稅。其中，將貨物之所有權移轉予他人取得代價者，為銷售貨物；提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，則為銷售勞務，而銷售貨物或勞務之營業人即為營業稅之納稅義務人。

⑵又營業稅法第43條第1項第4款、第5款規定：「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，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：……四、短報、漏報銷售額者。五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額者。」同法施行細則第25條規定：「本法稱時價，係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格。」次按，民法第758條規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」土地法第43條規定：「依本法所為之登記，有絕對效力。」

⑶另財政部101年7月4日令：「營業人購買農地，囿於法令限制，借名登記於他人名下，嗣該未取得農地所有權之營業人出售該農地並取得代價，屬債權買賣行為，應按出售價格開立統一發票與買受人。」上開函令係主管機關財政部本於職權所作成之解釋性行政規則，其解釋該行為係「

債權買賣」，符合稅捐稽徵法第12條之1所稱實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益歸屬與享有之意旨，並未增加法律所無之限制，且無違反營業稅法、所得稅法之立法意旨及租稅法定主義，依司法院釋字第287號解釋意旨，應自所解釋法律之生效日起有其適用。

2、查原告與富析公司間簽訂不動產買賣合約書，及原告與其買受人間簽訂不動產買賣契約書，雖均以系爭房地為買賣標的，且原告之買受人最終亦因此取得原登記於富析公司名下之系爭房地所有權，惟依前揭民法第758條及土地法第43條規定所揭示之登記主義及絕對效力意旨，原告在上開財產增減及物權變動過程中，既未曾取得或喪失系爭房地之所有權，則原告取得該房地之買賣價款，即非為處分房地之直接對價，應係以「移轉登記系爭房地請求權」為換價之結果，揆諸前揭函令意旨，原告與其買受人間之所成立之不動產買賣契約，應僅是出售「不動產移轉登記請求權（債權）」，核屬銷售「勞務」之性質。又本件原告出售「不動產移轉登記請求權（債權）」所取得經濟上利益，並非為處分土地之直接對價，應認屬銷售「債權」之買賣行為，自無買賣土地免徵營業稅及營利事業所得稅規定之適用。因此，原告自應就其銷售債權之事實，申報當期債權銷售額，並依照稅捐稽徵法第44條第1項前段規定，開立統一發票，惟原告並未依規定辦理申報且開立統一發票，自已違反首揭規定。原告主張原處分未依納稅者權利保護法第7條第2項規定，以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有認定課徵租稅之構成要件事實，且本件係銷售土地，被告未依營業稅法第8條第1項第1款免徵營業稅，均有違誤等云，即無足採。

3、另查，被告在本件初查時，原以系爭房地臨近之房屋交易價格，依營業稅法施行細則第25條規定，核定系爭15戶房地債權銷售額31,319,540元。但於復查階段，被告以105年11月18日中區國稅法一字第1050013962號函及同年月30日第0000000000A號函（參見原處分卷第137頁至第138頁、第220頁），請原告就復查主張提示相關證明文件，復以105年11月23日中區國稅法一字第0000000000A號等函（參見原處分卷第148頁至第152頁），請系爭房地買受人查填回覆房地買賣價款及提供不動產買賣契約書，經原告提示其與買受人簽訂之不動產買賣契約書共10份（乙證1-9，參見原處分卷第228頁、第235頁、第243頁、第251頁、第259頁、第267頁、第275頁、第284頁、第294頁、第303頁），及部分買受人回覆其購買價款（部分住戶附有買賣合約書、部分未附；乙證1-10，參見原處分卷第182頁、第186頁、第192頁、第194頁、第198頁、第202頁、第206頁、第207頁、第216頁、第218頁），查得其中13戶房地之銷售價格計26,080,000元（參見原處分卷第534頁），核算房地債權銷售額24,838,095元（26,080,000元÷ 1.05），餘2戶房地未查得實際銷售價格，則依上開13戶房地債權銷售額及建物面積（乙證1-11，參見原處分卷第65頁至第112頁），計算房地債權每坪平均售價，核算2戶房地債權銷售額共5,511,354元（參見原處分卷第534頁），乃重行核算原告98年8月至11月間銷售系爭房地債權銷售額計30,349,449元（24,838,095元＋5,511,354元），應補徵營業稅1,517,472元，遂追減營業稅額48,505元（1,565,977元－1,517,472元），經核尚無不合。

（四）本件行政裁罰，並無違誤：

1、應適用的法令：

按行政罰法第7條第1項規定，違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。另納稅者權利保護法第16條第1項規定，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。其中所謂「故意」，係指行為人對所有違反行政法上義務之客觀構成要件要素的認知，以及實現該構成要件之意志而言，其明知並有意使其發生，或已預見其發生仍縱容其發生，皆屬故意；至於「過失」，則是指行為人對於違反行政法上義務之構成要件事實之發生，雖非故意，但按其情節應注意、能注意而不注意，或雖預見其能發生而確信其不發生者而言。另稅捐稽徵法第44條第1項前段及第2項規定：「（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，處百分之五罰鍰。（第2項）前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」行為時營業稅法第51條第1項第3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5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……三、短報或漏報銷售額者。」又財政部87年8月19日臺財稅第000000000號函：「……而罰鍰案件，可分為行為罰及漏稅罰，漏稅罰係以納稅人有逃漏稅為要件，其處罰期間依本部前開函釋規定，應視該納稅人有無故意以詐術或其他不正當方法逃漏稅捐，分別認定為5年或7年；而行為罰則係對不依稅法規定為一定行為或不為一定行為之處罰，並不以行為人有逃漏稅為處罰要件，則其處罰期間，依本部前開函釋規定應一律為5年，而無須視有無故意以詐術或其他不正當方法逃

漏稅捐，予以區分該行為罰期間為5年或7年。」上揭函令係主管機關財政部本於職權就相關法律之適用所作成之解釋性行政規則，核其係闡明法規之原意，與相關規定及立法意旨無違，依司法院釋字第287號解釋意旨，應自所解釋法律之生效日起有其適用。

2、經查，原告係經核定使用統一發票之營業人，明知對外交易事項之發生應給與他人憑證，且應據實申報銷售額與稅額，卻連續於銷貨時未依規定開立發票及漏報銷售額，核其違章行為，顯係明知並有意使其發生，應屬故意為之，自應論罰。又原告之行為同時違反營業稅法第51條第1項第3款及稅捐稽徵法第44條第1項規定，惟稅捐稽徵法第44條第1項規定之違章行為部分，係屬行為罰，因已逾5年處罰期間，依前揭函釋意旨，本件即應依營業稅法第51條第1項第3款處罰。從而，被告依變更核定漏報銷售額30,349,449元，重行核算漏稅額1,517,472元，並審酌原告未於裁罰處分核定前補繳稅款，依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表關於營業稅法第51條第1項第3款規定部分：「短報或漏報銷售額：……二、銷貨時未依法開立發票，且於申報當期銷售額時亦未列入申報。按所漏稅額處1.5倍罰鍰。」乃按所漏稅額1,517,472元裁處1.5倍罰鍰2,276,208元，乃追減罰鍰72,757元，經核既未逾越法定裁量範圍，且無與法律授權目的相違或出於不相關動機之裁量濫用，亦無消極不行使裁量權之裁量怠惰等情事，自難謂為不法。

3、雖原告主張「本件被告依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表處以1.5倍之罰鍰，原告雖未於裁罰處分核定前繳納本稅，然原告已於109年2月21日將本件之本稅及罰鍰繳納

完畢，營業稅法第51條對於違反者係處5倍以下罰鍰，又稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知提及，參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由，可見罰鍰尚得依個案裁量……」等云。惟按，稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第4點規定：「參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」經查，原告於98年8月至11月間銷售系爭15戶房地移轉登記請求權（債權），未據實申報銷售額與稅額，致有漏報銷售額情事，銷售額經復查決定核定為30,349,449元，補徵營稅額1,517,472元，俱如前述，依原告違章之期間、漏報銷售額、利得及原告未於裁罰處分核定前補繳稅款等因素相比較，原告之違章情節並無較輕情形，原處分依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表關於營業稅法第51條第1項第3款規定部分，按所漏稅額處1.5倍罰鍰，尚無上開倍數參考表使用須知第4點所定「違章情節較輕者，仍得減輕其罰，至稅法規定之最低限為止」之情事，是原處分按所漏稅額處1.5倍之罰鍰處分，並無不合。至於原告主張「原告公司負責人陳大儒另案僅裁罰1倍，同一事實類型卻因主體不同，陳大儒是自然人，本件原告是公司，裁罰倍數卻不同，被告依法應有裁量權，可以酌情減輕裁罰金額。」一節，由於原告公司負責人陳大儒另案係因未依規定申請稅籍登記而營業，被認定有營業稅法第51條第1項第1款所規定之違章

行為，此有本院106年度訴字第395號、最高行政法院108年度判字第587號判決在卷可稽（參見本院卷第109頁至第136頁），與本件原告是違反同條項第3款有關漏報銷售額之規定，違章情形不同，其裁罰倍數的考量自有不同，自難相互比附援引，其此部分主張，為不可採。

（五）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，一併說明。

七、結論：原處分（即復查決定）並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷原處分及訴願決定不利原告部分，為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　7　　月　　16　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　莊　金　昌

法　官　陳　文　燦

法　官　劉　錫　賢

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

(續上頁)

(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　　109　　年　　7　　月　　16　　日

書記官　許　騰　云

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱與內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	被告所屬彰化分局106年1月19日中區國稅彰化銷售字第0000000000號函、復查決定書、復查決定應補稅額更正註銷單及原告核定稅額繳款書	本院卷	19-34
甲證2	財政部109年3月6日臺財法字第10800000000號函（訴願決定書）	本院卷	35-48
甲證3	財政部臺北國稅局105年12月23日財北國稅中北營業一字第1050660490號函	本院卷	49

（續上頁）

甲證4	臺灣彰化地方法院民事庭 103 年 11 月 11 日彰院恭民慧103年度司司字第79號函(清算完結)	本院卷	67
乙證1-6	不動產買賣合約書（正聯、富析）	原處分卷	381-390、455-464、513-522
乙證1-7	正聯公司股東會議決議記錄	原處分卷	33、379
乙證1-8	委託書（正聯、吳振國）	原處分卷	380、452、511
乙證1-9	不動產買賣契約書（正聯、買受人）	原處分卷	224-228、231-236、239-244、247-252、255-260、263-268、271-276、280-285、

（續上頁）

			290-295、299-304
乙證1-10	買受人訪查紀錄表、不動產買賣契約書（正聯、買受人）	原處分卷	177-218
乙證1-11	土地建物查詢資料、異動索引查詢資料	原處分卷	65-112
乙證1-13	付款資料（正聯、富析）	原處分卷	374、376、448、450、504、506
乙證1-14	特種統一發票（正聯、富析）	原處分卷	370、372、444、446、550、502
乙證1-15	土地增值稅繳款書、土地增值稅免稅證明書、房屋稅繳款書	原處分卷	214-368、391-441、466-496
乙證1-16	先行核稅申請書、徵銷明細清單	原處分卷	608-612

（續上頁）

乙證4	營業稅申報書（按年度）查詢、銷項憑證明細資料表、銷項去路明細、進項憑證明細表及進項來源明細	本院卷	137-149
乙證5	營所稅結算申報核定通知書、資產負債表、清算申報核定通知書	本院卷	151-155