臺北高等行政法院判決

108年度訴字第1333號

109年6月4日辯論終結

原　　告　陽億工程有限公司

代　表　人　楊又剛（董事）

被　　告　財政部北區國稅局

代　表　人　王綉忠（局長）

訴訟代理人　劉正瑜

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國108年5月7日台財法字第10813912490號（案號：第00000000號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：原告係經營一般廢棄物處理業，經被告查獲於民國104年7至8月間銷售砂石予新鑫股份有限公司（下稱新鑫公司），銷售額新臺幣（下同）39,999,999元，稅額2,000,001元，已依規定開立統一發票，惟於申報當期銷售額與稅額時，漏未申報，乃核定補徵營業稅額2,000,001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1,878,163元處1倍之罰鍰1,878,163元。原告不服，申請復查，經被告以108年1月22日北區國稅法一字第1080001185號復查決定駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告之主張：

（一）陳述：原告並沒有向訴外人聯兆企業有限公司（下稱聯兆

公司）購買砂石，104年5月1日的砂石買賣合約書是假的，印章不是聯兆公司的。原處分卷內的兩張聯兆公司開給原告的統一發票也是假的，這兩張發票的字軌號碼也不是聯兆公司當期購買的發票，發票章也不是該公司的。另外，原處分卷內資料早已有原告104年7月至8月的營業人銷售額與稅額申報書401表，從金額上來看，也沒有這兩筆進項，故原告實際上根本沒有向第三人購買砂石事實，怎有可能拿不存在的砂石向新鑫公司辦理租賃借款？原告於104年7月31日，遭總經理盧銀龍開出字軌號碼分別為QU00000000、QU00000000、QZ000000000等3張發票，金額均為1,400萬元，交易品名均為砂石，以作為龍聚建設有限公司（下稱龍聚公司）向新鑫公司以新竹市○○街房屋抵押借款之外部掩護，原告與新鑫公司之間，並無實質買賣，無物流、更無金流。又原告與新鑫公司間之爭議，已經簽立和解書，倘若原告與新鑫公司之間是真正的砂石交易，新鑫公司怎可能會與原告簽下如此內容之和解書。原告負責人在104年8月間知道公司被人利用當作抵押借款的平台後，於同年9月中旬申報期間尚未屆至以前，就立刻主動積極避免違法行為，並提出存證信函等文件以證確有此事，無奈被告卻配合租賃業者假戲真做，把明顯是假的交易當作是真交易處理。關於租賃業者假交易真放款的事，稅務單位早就查過很多，也罰過很多對開發票沖銷，實務上財政單位雖然允許，但必須是基於有真實交易的前提才有適用，殊不知為何被告以及訴願受理機關要如此維護租賃業者，甚至不惜指鹿為馬，對原告提出之具體事證視而不見，還含混迴避調查，實令人難以甘服等語。

（二）聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被告之抗辯：

（一）陳述：

1.原告於104年7月27日將標的物（砂石）以42,000,000元（含稅）售予新鑫公司，並由原告之負責人楊又剛盤點無訛，雙方約定依民法第761條規定採占有改定方式代交付，復約定以44,880,000元（含稅）（共計3筆，每筆14,960,000元）分12期付款方式向新鑫公司買回，新鑫公司並將系爭統一發票申報扣抵銷項稅額，尚難僅以原告主張其與前手聯兆公司間之砂石買賣合約書係遭他人偽造及統一發票之領用商號為賀伯工程有限公司，即認定原告與新鑫公司間交易為虛偽不實。雖依原告104年7月27日同意書所載，其同意並請求新鑫公司將貨款中26,500,000元給付予龍聚公司，並嗣後原告與新鑫公司於104年11月10日簽立協議書終止分期買回之交易，惟原告仍應依期開立統一發票報繳營業稅，原告迄未提出足認其對新鑫公司銷售貨物非屬真實交易之相關事證，自無法認其主張之事實為真。

2.關於售後買回或售後租回等融資性租賃之交易方式，乃目前國際上普遍承認之商業行為，與消費借貸同屬企業融通資金之合法方式。原告既將系爭砂石出賣予新鑫公司，再以售後買回系爭砂石，並開立銷售系爭砂石之統一發票3紙，銷售額合計39,999,999元，且新鑫公司亦將該進項憑證申報扣抵銷項稅額，原告即應依法報繳營業稅。

3.原告係從事一般廢棄物處理業，對於營業稅相關法令規範應十分明瞭，並負有注意與查明的責任，而營業稅法第35條規定營業人應向主管稽徵機關據實申報銷售額、應納或溢付營業稅額，原告當知之甚稔，於申報營業稅時本應負查明及注意義務，藉以防止違章情事發生，其未予查證及

據實申報，致生漏報銷售額，核有應注意、能注意而不注意的過失，未符合納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰之規定，應予論罰。又其自違章行為發生日（104年9月14日）起至查獲日（104年11月5日）止累積留抵稅額最低金額為121,838元，又未於裁罰處分核定前繳清稅款，依前揭規定，按所漏稅額1,878,163元（2,000,001－121,838）處1倍罰鍰1,878,163元，並無違誤。

（二）聲明：駁回原告之訴。

四、經核本件應審究者厥為：被告以原告漏未申報銷售予新鑫公司之銷售額，乃核定補徵營業稅額2,000,001元，並按所漏稅額1,878,163元處1倍之罰鍰1,878,163元，有無違誤？本院判斷如下：

（一）本稅部分：

1.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，應以每二月為一期，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。」第43條第1項第4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。」又營業稅法施行細則第20條規定：「營業人以分期付款方式銷售貨物者，除約定收取第一期價款時以全部應收取之價款為銷售額外，以各

期約定應收取之價款為銷售額。」次按財政部75年9月27日台財稅第0000000號函：「營業人分期付款之銷貨，其貨物既已交付，不因買受人事後有無依約支付價款，仍應依期開立統一發票報繳營業稅。」財政部97年6月10日台財稅字第09700200460號函：「營業人銷售貨物予租賃公司，復以分期付款方式向租賃公司買回系爭貨物，所取得租賃公司一次全額開立之統一發票，其進項稅額准予參照釋規定辦理。二、租賃公司係屬依加值型及非加值型營業稅法第4章第1節規定計算稅額之營業人，其出售系爭貨物時，於貨物價款外加收利息，並將利息列入銷售額，開立應稅統一發票及報繳營業稅，則買回系爭貨物之營業人取具該紙統一發票，其進項稅額除有同法第19條規定不得扣抵銷項稅額之情形外，准予申報扣抵銷項稅額。」

2.查原告於前開期間銷售砂石予新鑫公司，已依規定開立統一發票3紙，銷售額合計39,999,999元（見原處分卷第13至16頁），惟於申報當期銷售額時漏未申報；又原告係於104年7月27日將標的物（砂石）以42,000,000元（含稅）售予新鑫公司，並由原告之代表人楊又剛盤點無訛，雙方約定依民法第761條規定採占有改定方式代交付等情，亦有原告及其代表人楊又剛簽名蓋章之買賣物品盤點證明書及砂石照片影本在卷足憑（見原處分卷一第37、36頁）；雙方復約定以44,880,000元（含稅）（共計3筆，每筆14,960,000元）分12期付款方式向新鑫公司買回（參分期付款買賣合約書，原處分卷一第38至40頁），另經被告查得新鑫公司亦將系爭統一發票申報扣抵銷項稅額等情在案。雖依原告104年7月27日同意書所載（見原處分卷一第30頁），其同意並請求新鑫公司將貨款中26,500,000元給付予

龍聚公司，並嗣後原告與新鑫公司於104年11月10日簽立協議書終止分期買回之交易（見原處分卷一第56頁）。惟營業人銷售貨物，若貨物已交付，不因買受人事後有無依約支付價款或終止分期買回契約，仍應依期開立統一發票報繳營業稅。況原告代表人亦自承原告與新鑫公司間分期付款買賣合約書及盤點證明書係伊簽名蓋章無訛（見本院卷第147頁），原告主張係遭原告總經理盧銀龍開出3張發票以作為龍聚公司向新鑫公司以新竹市○○街房屋抵押借款之外部掩護，原告與新鑫公司之間並無實質買賣云云，尚不足採。又原告與新鑫公司間之交易為真實一節，已如前述，自難僅以原告主張其與前手聯兆公司間104年5月1日的砂石買賣合約書是假的等情，即推認原告與新鑫公司間交易為虛偽不實。且原告迄未提出足認其對新鑫公司銷售貨物非屬真實交易之相關事證，以實其說，是被告依查得資料認定系爭交易為真實交易之銷貨收入，並據以核課營業稅，自屬有據。

3.另被告亦已說明關於售後買回或售後租回等融資性租賃之交易方式，乃目前國際上普遍承認之商業行為，與消費借貸同屬企業融通資金之合法方式，惟融資性租賃與消費借貸之法律性質、標的物之利益與危險分擔均不相同，依私法自治原則，當事人有權依其商業考量，選擇適當之交易方式，依其選定之交易方式，享受權利並承擔相對應之義務與風險，而融資性租賃或售後租（買）回之交易，在交易相對人間，雖無現實交付標的物之情形，然係真實之交易，目的在取得生產活動所需之融通資金，商業亦認同此類資本交易之現狀等情。是以，原告既將系爭砂石出賣予新鑫公司，再以售後買回系爭砂石，並開立銷售系爭砂石

之統一發票3紙，銷售額合計39,999,999元，原告即應依法報繳營業稅。從而，被告核定補徵營業稅額2,000,001元，並無不合。

（二）罰鍰部分：

1.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。」稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第51條第1項第3款規定，銷貨時已依法開立發票，惟於申報當期銷售額時有短報或漏報銷售額情事者，按所漏稅額處1倍罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳稅款者，處0.5倍之罰鍰。

2.查營業人應向主管稽徵機關據實申報銷售額、應納或溢付營業稅額（營業稅法第35條參照），原告於申報營業稅時本應負查明及注意義務，藉以防止違章情事發生，其未予查證及據實申報，致生漏報銷售額，核有應注意、能注意而不注意的過失，應予論罰。被告以其自違章行為發生日（104年9月14日）起至查獲日（104年11月5日）止累積留抵稅額最低金額為121,838元，又未於裁罰處分核定前繳清稅款，乃依前揭規定，按所漏稅額1,878,163元處1倍罰鍰1,878,163元，並無不合。

五、綜上所述，原告主張並不足採，原處分於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合，原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件事證已臻明確，原告請求傳訊原告與新鑫公司間買賣合約書之連帶保證人張真到庭作證一節，經核無必要；又新鑫公司於本件訴訟並非法律上利害關係人，原告請求本院對新鑫公司告知訴訟，亦於法不合，無從准許；另兩造其餘主張

及陳述，於判決結果不生影響，爰不逐一論列，均附此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　7　　月　　2　　日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法　官　　李玉卿

法　官　　鍾啟煒

法　官　　李君豪

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　　109　　年　　7　　月　　2　　日

書記官　樓琬蓉