

裁判字號：最高行政法院 93 年度判字第 966 號 行政

裁判日期：民國 93 年 07 月 29 日

案由摘要：綜合所得稅

最 高 行 政 法 院 判 決

九十三年度判字第 966 號

上 訴 人 財政部高雄市國稅局

代 表 人 鄭宗典

被 上 訴 人 王泰.

右當事人間因綜合所得稅事件，上訴人對於中華民國九十二年四月三十日高雄高等行政法院九十一年度訴字第 702 號判決，提起上訴。本院判決如左：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、緣被上訴人民國八十五年度綜合所得稅結算申報，列報其本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針、王永裕、王柏竣等人薪資、利息、營利、執行業務、其他等所得計新台幣（下同）五、七三三、五二三元，所得淨額四、五八四、四〇〇元，嗣於八十七年三月三十日，自動補報其本人及配偶林振霞八十五年度營利所得計一六、五七八、八八〇元，綜合所得總額為二二、三一二、四〇三元，經上訴人依查得資料核定綜合所得總額為二九、三〇〇、〇四九元，應補稅額為三、〇二五、〇七四元。並以被上訴人八十五年度綜合所得稅結算申報，漏報其本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針利息所得一、五四二元、營利所得六、九八六、一〇四元，合計六、九八七、六四六元，漏稅額二、四二八、五四七元，另按所漏稅額處以〇．二倍之罰鍰計四八五、七〇〇元（計至百元止）。被上訴人不服，就王翁金針免稅額、營利所得及罰鍰部分，申經復查，未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件被上訴人於原審起訴主張：查本件上訴人認定被上訴人漏報八十五年度被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針之利息及營利所得，無非以依緩課股票轉讓所得申報憑單所載，八十五年度被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針合計出售長城鐵工廠股份有限公司（下稱長城公司）增資緩課股票合計二、三二三、四一一股，每股售價為十元，另王翁金針出售三一、〇〇〇股，每股售價十五元，遂按上開股票之面額每股十元，據以核定被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針之營利所得為二三、五四四、一一〇元為其論據。然查被

上訴人原為長城公司董事長，於八十五年十月二十八日之董事會議中，遭訴外人許富強、王欽雄、王欽柱、李建良等董事聯手，以公司營運狀況不佳為由，解除董事長職位，並推選王欽雄為新任董事長，被上訴人家族自此被迫讓出經營權，於同年十二月二十九日，以每股八元之價格，將被上訴人家族全部持股共計一四、九四七、九二八股，全數出售予對方指定之訊華實業有限公司（下稱訊華公司），總成交金額為一一九、五八三、四二四元，訊華公司於簽約時，先給付被上訴人家族簽約金三、〇〇〇、〇〇〇元，餘款之給付，則約定被上訴人家族必須先於八十五年十二月一日，將股票全部背書並交付訊華公司指定之致遠會計師事務所審核無誤後，訊華公司再將餘款交由致遠會計師事務所保管，並俟股票完成過戶手續後，始由致遠會計師事務所轉交被上訴人家族，並由訴外人盧逸峰擔任訊華公司之履約連帶保證人等情，有長城公司（八五）長城八五董字第〇一四號董事會會議紀錄及股票轉讓合約書可憑。嗣被上訴人家族於八十五年十二月二日在大順證券股份有限公司（下稱大順證券公司）設於臺北市〇〇〇路〇段九七號二九樓之處所，於徐豐益律師及致遠會計師事務所吳健源會計師在場見證下，將家族實際持有之全部長城公司股票共計一四、九九七、〇〇七股（比上開股權轉讓合約書所載股數一四、九四七、九二八股，多出四九、〇七九股），全數交由大順證券公司股務經理李志功及股務員何心慧、朱允菁點收完畢等情，有長城公司股票交割過程紀錄暨長城公司股票交割出席人員簽名單可稽，且被上訴人家族於同日並與訊華公司在詹文凱律師見證下，另訂補約，約定訊華公司必須於八十五年十二月十日一次付清餘款，被上訴人家族並指定匯款帳戶為林振霞設於第一商業銀行左營分行 000000000000 帳號，而被上訴人家族於接獲匯款通知後，應即通知大順證券公司辦理股票過戶手續等情，亦有八十五年十二月二日補註合約書可憑。惟嗣因訊華公司擬以現金付款，而大順證券公司樓下並無第一商業銀行之分行，因此被上訴人乃於八十五年十二月十日另提供林振霞設於台灣省合作金庫三民支庫 0000000000000 帳號之帳戶予訊華公司，由訊華公司於該日將二筆金額分別為八一、六一六、一二八元及三五、〇〇〇、〇〇〇元，合計共一一六、六一六、一二八元之款項，各以無摺轉存及無摺現存之方式將款項存入，有林振霞「合作金庫活期儲蓄存款存摺」可稽。綜上各情，訊華公司應給付被上訴人家族之售股價金為一一九、九七六、〇五六元（計算式：一四、九九七、〇〇七股×每股八元），扣除簽約時已付之簽約金三、〇〇〇、〇〇〇元，再扣除由被上訴人家族全數負擔之千分之三證券交易稅三五九、九二八元（計算式：一一九、九七六、〇五六元×千分之三），因此，訊華公司尚應給付被上訴人家族一一六、六一六、一二八元，與上開訊華公司於八十五年十二月十日

存入林振霞前揭合作金庫帳戶內之款項金額完全相符，且本件全部買賣交易過程係委託大順證券公司、致遠會計師事務所之人員辦理，足見被上訴人家族確實是以每股八元之價格，將長城公司股票全數出售予訊華公司無訛，被上訴人並無漏報八十五年度被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針之營利所得，逃漏所得稅之情事。詎訊華公司於取得長城公司股票後，竟未過戶於其名下，而逕將之過戶於德安航空公司、白錦松、趙莉莉、藍國松、陳靜華、黃秋香、林俊福等人名下，並於八十五年年底時，由大順證券公司以每股十元之成交價格製作長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，向上訴人通報，有上訴人提出之長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表可稽，致上訴人誤認被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針八十五年度之營利所得，逃漏所得稅，並波及被上訴人家族其他成員，亦被誤認為逃漏所得稅，而據以補稅及處罰。為此，被上訴人家族成員王中和乃於九十年十一月二十八日向臺灣高雄地方法院檢察署（下稱高雄地檢署）告發訊華公司涉嫌違反稅捐稽徵法，案經高雄地檢署發交高雄縣警察局岡山分局調查中，有高雄地檢署九十一年一月十一日雄檢楠雨五〇五六字第二三七九號函可稽，益見被上訴人確無漏報營利所得，逃漏所得稅之事實。又上訴人以被上訴人所舉各項資料，均與長城公司提出之八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表不同，且衡諸長城公司轉讓高達二、三五四、四一一股，雙方卻僅有一紙未載股款交付明細之股權轉讓合約書，並謂不知訊華公司製造不實交易，直接將股票轉讓於散戶，亦與常情有違云云。然按長城公司於八十五年底向上訴人通報之長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，係由大順證券公司代理長城公司所製作，該紙通報表之記載轉讓價格為每股十元云云，並非事實，有前述長城公司（八五）長城八五董字第〇一四號董事會議紀錄、股權轉讓合約書、長城公司股東交易過程紀錄暨出席人員簽到單、八十五年十二月二日補註合約書、林振霞合作金庫存摺可稽，並有大順證券公司股務經理李志功、股務員何心慧、朱允菁，致遠會計師事務所吳健源會計師，徐豐益律師、詹文凱律師可證。又股權轉讓合約書上所載之轉讓股數為一四、九四七、九二八股，惟因經清點後，被上訴人家族所持有之股數為一四、九九七、〇〇七股。因此，實際上被上訴人家族轉讓予訊華公司之股票為一四、九九七、〇〇七股，足見上訴人主張被上訴人家族共轉讓股數為二、三五四、四一一股云云，並非事實。另查股權轉讓合約書上即明文載明簽約金三百萬元，於簽約時給付，餘款於股票背書轉讓並交付訊華公司時給付，足見上訴人主張該合約書上並未記載股款交付明細云云，並非事實。至系爭股票之轉讓係由大順證券公司辦理，被上訴人家族負責將股票背書交由大順證券公司股務經理李志功、股務員何心慧

、朱允菁清點，惟何以會跳過買受人訊華公司，直接過戶給散戶，被上訴人實不知情等語，求為撤銷原處分及訴願決定。

三、上訴人則以：查被上訴人之母王翁金針生前於八十五年五月三十日出售長城公司之增資緩課股票三一、〇〇〇股，每股售價十五元，受讓人為蔡寶珠。復王翁金針與被上訴人、被上訴人之配偶林振霞八十五年度出售渠等所有長城公司增資緩課股票計二、三二三、四一一股，每股成交價格為十元，上訴人乃按上開股票之面值每股十元核定渠等營利所得二三、五四四、一一〇元【 $(2,323,411 + 31,000) \times 10$ 】，有緩課股票轉讓所得申報憑單附卷可稽，被上訴人迄今均執意主張系爭股票係出售予訊華公司，實際轉讓價格為每股八元，於八十七年三月三十日補申報被上訴人及林振霞營利所得一六、五七八、八八〇元，並提示長城公司股票交割過程紀錄及股權轉讓合約書以證其說。惟查，渠等截至長城公司八十五年七月三日股息發放基準日共計結餘股數為七、二八四、九五〇股（被上訴人股數五、三六八、三〇〇股、林振霞股數一、七四二、一五〇股、王翁金針股數一七四、五〇〇股）並於同年十二月全部出售完竣，每股成交價格均為十元，買受人為德安航空公司、白錦松、趙莉莉、藍國松、陳靜華、黃秋香、林俊福等，有長城公司辦理八十五年度營利事業所得稅結算申報時所附之轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，及該公司截至八十五年七月三日股息發放基準日股東結餘股數表影本附卷可稽，是上訴人依上開資料核定被上訴人、林振霞及王翁金針之營利所得，並無違誤。至被上訴人主張系爭股票之承買人乃訊華公司云云，然參據最高行政法院八十二年度判字第一八六號判決意旨，而本件被上訴人所舉各項資料，均與長城公司附送上訴人之股東股票轉讓通報表截然有異，且衡情論理，轉讓高達二、三五四、四一一股之股票，雙方僅一紙未詳記股款交付明細之股權轉讓合約書代之，並謂不知訊華公司製造不實交易，直接將股票轉讓給散戶，亦與常情有違。除此，即別無其他有利證據足以推翻長城公司有關股票移轉與訊華公司無涉之事實，所訴容難採信。被上訴人主張其家族於八十五年十月二十八日將持有長城公司股票，以每股成交價格八元，全數出售予訊華公司，訊華公司給付被上訴人家族之價金計一一九、九七六、〇五六元，分別為簽約金三、〇〇〇、〇〇〇元、證券交易稅（千分之三）三五九、九二八元、八十五年十二月十日匯入合作金庫八一、六一六、一二八元及三五、〇〇〇、〇〇〇元，雖提示長城公司股票交割過程紀錄及股權轉讓合約書以資證明。然據被上訴人提示之股權轉讓合約書所載，被上訴人家族出售持有長城公司股票之成員有十二人及佶龍投資公司，經查被上訴人家族十二人截至長城公司八十五年七月三日股息發放基準日持有之長城公司股票股數計一四、八四六、七〇二股，分別為王泰祥（被上訴人）五、三

六八、三〇〇股、林振霞（被上訴人之配偶）一、六四〇、九二四股、王翁金針（被上訴人之母）一七四、五〇〇股、王中和五、六二四、〇九八股、王銀惠三三九、三四二股、莊王銀珠三三九、三四二股、王銀月三三九、三四二股、蔡寶珠八七六、〇七二股、楊錫儒一二二、六九九股、許麗環一二、二六九股、王永裕四、九〇七股、王柏峻四、九〇七股，其中王中和於八十五年八月十六日出售一、五〇〇、〇〇〇股予佶龍投資公司，林振霞於八十五年九月二十四日及十一月二十一日分別再買進一、二二六股、一〇〇、〇〇〇股，是被上訴人家族十二人及佶龍投資公司於八十五年十月間全數出售之股數共計為一四、九四七、九二八股，有長城公司轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，及該公司截至本年度七月三日股息發放基準日股東結餘股數表影本附卷可稽。又查被上訴人及其配偶、母親本年度出售長城公司股票中屬增資緩課股數計被上訴人二、〇二六、一六四股、林振霞四六、一九六股、王翁金針二五一、〇五一股，合計二、三二三、四一一股，以每股成交價格十元轉讓，另王翁金針於八十五年五月間出售三一、〇〇〇股，以每股成交價格十五元轉讓，有大順證券公司開立緩課股票轉讓所得申報憑單附卷可稽，上訴人乃按上開股票數二、三五四、四一一股（2,323,411股 + 31,000股）及面值每股十元核定營利所得二三、五四四、一一〇元，併被上訴人綜合所得課稅，並無不合。至被上訴人主張其家族十二人及佶龍投資公司係將持有之長城公司股票全數出售予訊華公司及每股售價八元乙節，據大順證券公司填報長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東轉讓通報表所載，被上訴人及其配偶、母親將持有之長城公司股票全數於八十五年十月間出售，買受人分別為德安航空公司、白錦松、趙莉莉、藍國松、陳靜華、黃秋香、林俊福等散戶，復依公司法第一百六十四條前段規定，足見背書為記名股票轉讓之唯一方式，則系爭股票上載之受讓人自應據為本件之買受人，且以大順證券公司係長城公司之股務代理人，依據長城公司股票過戶書填報之股東轉讓通報表，自可信為真實，復參據上開買受人白錦松、德安航空股份有限公司代徵繳納證券交易稅一般代徵稅額繳款書影本，其於八十五年度向被上訴人買入長城公司股數分別為四、三〇〇、〇〇〇股、一、〇〇〇、〇〇〇股，占被上訴人截至八十五年七月三日持有長城公司股數五、三六八、三〇〇股之百分之九八·七三，每股成交價各為十元、十五元，是上訴人按每股面值十元，核定被上訴人及其配偶、母親轉讓系爭股票中屬緩課部分之營利所得，核無違誤。被上訴人辦理本年度綜合所得稅結算申報時，漏報其本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針利息、營利等所得計六、九八七、六四六元，事證明確，前已論述綦詳，是上訴人依法核定漏稅額二、四二八、五四七元，並按所漏稅額處以〇·二倍之罰鍰計四八五、七〇〇元（計至百元止），揆

諸所得稅法第一百十條第一項規定，並無不合等語資為抗辯。

- 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：查長城公司本為被上訴人及王欽泉等人之家族所設立，被上訴人原任董事長，於八十五年十月二十八日長城公司董事會會議中，遭其他董事以公司營運狀況不佳，被上訴人不適任董事長職務為由，解除被上訴人董事長職位，被上訴人家族遂於同年月二十九日，以每股八元之價格，將被上訴人家族全部持股共計一四、九四七、九二八股（持股人為被上訴人、林振霞、王翁金針、王永裕、王柏竣、許麗環、王中和、蔡寶珠、楊錫儒、王銀月、莊王銀珠、王銀惠、佶龍投資公司），全數出售予自稱為訊華公司之買受人，總成交金額為一一九、五八三、四二四元，以訊華公司為名義之買受人於簽約時，先給付被上訴人家族簽約金三百萬元，餘款之給付，則約定被上訴人家族必須先於八十五年十二月一日將股票全部背書並交付訊華公司指定之致遠會計師事務所審核無誤後，訊華公司再將餘款交由致遠會計師事務所保管，並俟股票完成過戶手續後，始由致遠會計師事務所轉交被上訴人家族，另由訴外人盧逸峰擔任訊華公司之履約連帶保證人等情，業據被上訴人提出上訴人所不爭執之長城公司（八五）長城八五董字第〇一四號董事會會議紀錄、上開股票轉讓合約書可憑。嗣被上訴人家族於八十五年十二月二日在大順證券公司（乃長城公司股票代理人）設於臺北市〇〇〇路〇段九七號二九樓之處所，於徐豐益律師及致遠會計師事務所吳健源會計師在場見證下，將被上訴人家族實際持有之全部長城公司股票共計一四、九九七、〇〇七股（比上開股權轉讓合約書所載股數一四、九四七、九二八股，多出四九、〇七九股），全數交由大順證券公司股票經理李志功（嗣改名為李幸融）及股務員何心慧、朱允菁點收完畢等情，亦有被上訴人提出為上訴人所不爭之長城公司股票交割過程紀錄暨長城公司股票交割出席人員簽名單在卷足稽，且被上訴人家族於同日並與自稱訊華公司者在詹文凱律師見證下，另訂補約，約定訊華公司必須於八十五年十二月十日一次付清餘款，被上訴人家族並指定匯款帳戶為林振霞設於第一商業銀行左營分行 000000000000 帳號，而被上訴人家族於接獲匯款通知後，應即通知大順證券公司辦理股票過戶手續等情，亦經被上訴人提出上訴人不爭執之八十五年十二月二日補註合約書可考。嗣因以訊華公司名義訂約之買受人擬以現金付款，而大順證券公司樓下並無第一商業銀行之分行，因此被上訴人乃於八十五年十二月十日另提供林振霞設於臺灣省合作金庫三民支庫 00000000000000 帳號之帳戶予買方，由買方於該日將二筆金額分別為八千一百六十一萬六千一百二十八元及三千五百萬元，合計共一億一千六百六十一萬六千一百二十八元之款項，各以無摺轉存及無摺現存之方式將款項存入，亦有被上訴人提出為上訴人所不爭之林振霞合作金庫活期

儲蓄存款存摺足佐。依上開股權轉讓合約書約定，買受人訊華公司原應給付被上訴人家族售股價金一億一千九百九十七萬六千零五十六元，扣除已付之簽約金三百萬元，再扣除應由出賣人被上訴人家族全數負擔之千分之三證券交易稅三十五萬九千九百二十八元，訊華公司尚應給付被上訴人家族一億一千六百六十一萬六千一百二十八元【計算式： $(14,997,007 \times 8) - 3,000,000 - (119,976,056 \times 3/1,000) = 116,616,128$ 】，核與前述訊華公司八十五年十二月十日存入林振霞前揭合作金庫帳戶內之款項金額相符，且上開買賣交易過程亦經證人劉皆得、徐豐益、吳健源、王欽泉、詹文凱、李幸融、朱允菁到庭結證屬實。則被上訴人家族出售股票過程既審慎委託大順證券公司、致遠會計師事務所之人員辦理，並於律師等人見證下進行，且關於價金之收受亦已提出金融帳戶舉證，並經上訴人表示無意見，堪認被上訴人主張因喪失長城公司經營權，而以每股八元之價格，將家族持有長城公司股票全數出售予訊華公司應屬實在。又訊華公司名義之買受人八十五年十二月二日，自被上訴人及其家族處取得已簽名背書之前開長城公司股票時，並未在股票上背書，亦未於當日按交易事實辦理過戶，迄同年十二月間，始由訊華公司總裁邱淑娟委託其助理提供過戶資料，指示保管股票之大順證券公司將之分別過戶於德安航空公司、白錦松、趙莉莉、藍國松、陳靜華、黃秋香、林俊福等人名下；上開登記名義股票受讓者，亦未曾委託該證券公司辦理轉讓手續；並於八十五年年底時，由大順證券公司代表長城公司，以每股十元之價格製作長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，向上訴人通報，通報表的內容是依據股份過戶書所製作，與上述股權轉讓合約書不同等情，亦據當時擔任大順證券公司經理之證人李幸融證述明確。查長城公司股票為未上市公司股票，且系爭增資緩課股票均為記名股票，其轉讓依公司法第一百六十四條前段規定，固應由股票持有人以背書轉讓之，並應將受讓人之姓名或名稱記載於股票。惟實際上此類股票之轉讓，多有受讓人為規避證券交易稅或存有其他目的，於出讓人背書交付受讓後並未依規定記載受讓事實，復以空白背書方式，再轉讓股票，輾轉多手後，始為轉讓登記，致名義上出讓、受讓人間，並無直接受讓原因。本件上訴人認定為受讓股票之證人白錦松、林俊福均到庭證稱與被上訴人或其家族並無買賣股票關係，參以白錦松證稱其交易對象是一位自稱握有長城公司股票，準備買下長城公司之邱小姐，因稱資金調度問題，願以附條件買回方式出售股票，且所簽買賣合約之出賣名義人為楊社榮等語，並提出其與賣方載為楊社榮者之契約書供佐；再核以上訴人所憑據之長城公司八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表內，無論出讓股東或受讓股東均無楊社榮其人，並參照證人李幸融之證詞，益證本件股票之轉讓存有上開未上市股票交易市場多有未依公司法第一百六

十四條前段規定為之情形。第查，認定漏稅事實所憑之證據，如經納稅義務人提出反證，而該項反證，與系爭之待證事實有關者，自應予查明。否則，如未經查明之前，率予處分，即有採證違背證據法則之違法。本件上訴人認定被上訴人及其配偶林振霞、扶養親屬王翁金針三人於同年十二月，係以每股十元出售長城公司緩課股票，據以核定被上訴人等三人八十五年度（連同上述已不爭執之同年五月間被上訴人扶養親屬王翁金針轉讓同公司緩課股票部分）因轉讓長城公司緩課股票之營利所得為二三、五四四、一一〇元，既經被上訴人於復查階段提出反證，上訴人對該等與待證事實有關之證據，並未進一步查明，且於審理時對該等反證證據之真正均表無意見，卻仍執持與事實不符之原認定憑據為辯，揆諸上開說明及行政程序法第九條規定，上訴人之抗辯，要無可採。則被上訴人本人、配偶林振霞及扶養親屬王翁金針八十五年十月間，事實上既係以低於面額之每股八元，轉讓彼等持有之長城公司增資緩課股票與以訊華公司名義簽約之第三人，則此部分之營利所得，依促進產業升級條例第十六條規定，自應以實際轉讓價格即每股八元計算，上訴人僅憑上開大順證券公司代長城公司製作與事實不符之長城公司申報營利事業所得稅時，所附八十五年度轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表，置被上訴人提出之實際交易證據不論，率依股票面額每股十元計算該部分營利所得，顯有未合；本件原處分認定之漏稅額既有違誤，則據以裁處之罰鍰處分，亦有違誤，被上訴人提起本件訴訟，求為撤銷，為有理由。爰將訴願決定及原處分（復查決定）關於營利所得部分之核定及罰鍰部分均予撤銷，由上訴人另為適法之處分。

五、上訴人上訴意旨略謂：依長城公司股票過戶書填報之股票轉讓通報表所載，系爭股票每股成交價均為十元，另按大順證券公司股務經理李幸融證言，系爭股票轉讓單價係以股票過戶書及證券交易稅單上記載單價為準，既依股票過戶書與證券交易稅單記載，系爭股票每股成交價均為十元，以股票成交价格直接攸關證券交易稅多寡而論，自可信為真實。否則，豈有願意多報股票成交价格，而多繳證券交易稅之理。次查，被上訴人家族將全部持有長城公司股票計一四、九九七、〇〇七股出售予訊華公司，訊華公司自為本案關鍵人，然原審卻捨此一直接證據之調查而就其他關係人之證言認定被上訴人與訊華公司簽訂之一股權轉讓合約書為真正，顯有未洽，蓋此僅能證明雙方確有訂約，至合約內容是否真實，則應據如何履行合約而論，參據系爭股票名義上之買受人均非訊華公司，則系爭一股權轉讓合約書之證據力自有可議，原審逕認為真實，據為判決基礎，其判決不合行政訴訟法第一百八十九條之規定。又原審判決先謂認被上訴人主張因喪失長城公司經營權，而以每股八元之價格，將家

族持有長城公司股票全數出售予訊華公司應屬實在。後又稱事實上既係以低於面額之每股八元，轉讓彼等持有之長城公司增資緩課股票與以訊華公司名義簽約之第三人。前者謂售予訊華公司，後者卻謂轉讓與第三人，顯有理由矛盾情事。復依公司法第一百六十四條前段規定記名股票，由股票持有人以背書轉讓之，並應將受讓人之姓名或名稱記載於股票。是系爭股票背書之受讓人自應認定為被上訴人家族出售系爭股票之買受人，而訊華公司在本件交易中僅屬仲介而已，否則如原審判決所認受讓人為規避證券交易稅或存有其他目的，於出讓人背書交付受讓後並未依規定記載受讓事實，復以空白背書方式，再轉讓股票，轉讓多手後，始為轉讓登記之見解成立，則公司法第一百六十四條及促進產業升級條例第十六條之規定形同廢文，而公司股東如能獲配屬於增資緩課股票，均可循原審判決上開見解模式操作買賣，致股東除享受已延遲繳稅之利益外，更規避應繳之綜合所得稅。基上，本件依股份過戶書、緩課股票轉讓所得申報憑單、證券交易稅一般代繳稅額繳款書均清楚記載，系爭股票出讓人為被上訴人家族，受讓人為德安航空公司等散戶，自可證明系爭股票非出售予訊華公司，然原審判決前後見解不一，有判決理由矛盾之情，自未合法等語，求為廢棄原審判決。

六、本院按：我國營利事業所得稅，除非公司組織之營利事業外，原則上均應採權責發生制；但綜合所得稅原則上則採現金收付制，稱為收付實現原則。亦即綜合所得稅之核課，應僅對已實現之實際所得課稅。次按「公司以其未分配盈餘增資供左列之用者，其股東因而取得之新發行記名股票，免予計入該股東當年度綜合所得額；其股東為營利事業者，免予計入當年度營利事業所得額課稅。但此類股票於轉讓、贈與或作為遺產分配時，面額部分應作為轉讓、贈與或遺產分配時所屬年度之所得，申報課稅。至實際轉讓價格或贈與遺產分配之時價，如低於面額時，以實際轉讓價格或贈與、遺產分配之時價申報：．．．」行為時促進產業升級條例第十六條定有明文。是本件行為時之增資緩課股票於轉讓時，原則上應就面額部分作為轉讓時所屬年度之所得，申報課稅；但實際轉讓價格低於面額時，則以實際轉讓價格申報所得；此乃我國稅制對於個人綜合所得稅之課徵，係採收付實現原則之明證，不容稅捐稽徵機關依據不實記載資料或臆測之詞，濫行課稅。本件原審法院斟酌全辯論意旨及所調查證據，其中包含擔任被上訴人家族與訊華公司簽約見證、補註合約主筆（兼見證）之證人即律師徐豐益、詹文凱及會計師吳健源；以及買受人訊華公司指派收受股票李幸融（原名李志功）、朱允菁（以上兩人屬大順證券公司經理或股務人員）等證人之證言，認定被上訴人出售長城公司股票予自稱為訊華公司之買受人，全部售股價金為一一九、九七六、〇五六元（計算式：一四、九九七、〇〇七股×每股八元），扣除簽約時已給付之簽約

金三、〇〇〇、〇〇〇元，再扣除由被上訴人家族全數負擔之千分之三證券交易稅三五九、九二八元（計算式：一一九、九七六、〇五六元×千分之三）。因此，自稱訊華公司之買受人尚應給付被上訴人家族一一六、六一六、一二八元，與自稱訊華公司之買受人於八十五年十一月十日匯入被上訴人配偶林振霞合作金庫帳戶之金額一一六、六一六、一二八元完全相符（代表訊華公司出面之邱淑娟存入一六、六一六、一二八元，另邱奕榮存入六五、〇〇〇、〇〇〇元，另現金存入三五、〇〇〇、〇〇〇元），足見被上訴人所負擔之千分之三證券交易稅係以每股八元之價格所核計，上訴人以每股十元之價格課徵證券交易稅，有違首揭收付實現原則，即違反行為時所得稅法第十四條第一項第一類，及促進產業升級條例第十六條之規定，原審法院就此部分核課所得稅暨罰鍰處分及訴願決定予以撤銷，於法並無違誤，即本件原審判決符合行政訴訟法第一百八十九條規定實質要件。又原審依其調查證據結果，認定本件交易係由邱淑娟、黃廣潔以訊華公司名義向上訴人買受，原審判決亦認為上訴人係出售股票予自稱為訊華公司之買受人，是原審判決前後用詞或有不一致，然綜觀判決全文，應可認定，自無判決理由矛盾之違法可言。至於以訊華公司名義人買受系爭股票後，原應依兩造契約之約定及公司法第一百六十四條規定，自行將受讓人姓名或名稱記載於被上訴人家族交付股票上，但以訊華公司名義之承買人，不為此圖，卻以被上訴人背書轉讓之名義，直接以每股十元之價格，出售予德安航空公司、白錦松、趙莉莉、藍國松、陳靜華、黃秋香及林俊福等人，而股票發行之長城公司於辦理八十五年度營利事業所得稅結算申報時，依以訊華公司名義之買受人造成之假相，製作轉讓過戶登記股東股票轉讓通報表送交上訴人。就此對被上訴人而言，上訴人據以作為課稅之憑證，有違收付實現原則，上訴意旨猶堅執已見，仍認可作為對被上訴人家族課稅之證據，於法有違。至於以訊華公司名義之買受人是否有藉此方法逃漏稅款，係另一法律問題，應由上訴人自行審究，非本件審理範圍，併此敘明。上訴人其餘指摘事項，係涉及原審判決事實認定與證據取捨，與違背法令無涉，依行政訴訟法第二百四十二條規定意旨，自不得作為上訴本院之理由。綜上所述，本件原審判決就關於營利所得部分之核定暨罰鍰處分，將原處分及訴願決定撤銷，於法並無違誤。上訴意旨為無理由，應予駁回。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第二百五十五條第一項、第九十八條第三項前段，判決如主文。

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 二 十 九 日

最 高 行 政 法 院 第 三 庭

審 判 長 法 官 廖 政 雄

法 官 林 茂 權
法 官 林 清 祥
法 官 鍾 耀 光
法 官 姜 仁 脩

右 正 本 證 明 與 原 本 無 異

法院書記官 莊 俊 亨

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 三 十 日

資料來源：最高行政法院裁判要旨索引彙編第三輯（94 年 12 月）563 頁最高行政法院裁判要旨
彙編第 24 輯 549-562 頁