

訴願人 ○○有限公司

代表人 ○○○

代理人 ○○○ 律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反稅捐稽徵法事件，不服原處分機關八十八年八月三日北市稽法乙字第八八一一四六九八〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

#### 主文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

#### 事實

緣訴願人涉嫌於八十三年至八十六年進貨，金額計新臺幣（以下同）六、六二四、三三二元（不含稅），未依規定取得進項憑證，案經法務部調查局北部地區機動工作組（以下簡稱調查局北機組）於八十六年三月十一日在臺北市○○路○○段○○巷○○號依法搜索○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司（以下簡稱○○公司、○○公司、○○公司）查扣案關憑證，並將相關事證函移原處分機關與財政部臺北市國稅局（以下簡稱國稅局）共同審理核定訴願人未依規定自他人取得憑證總額計六、六二四、三三二元（不含稅），並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計三三一、二一六元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十八年八月三日北市稽法乙字第八八一一四六九八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於同年八月五日送達，訴願人仍表不服，於八十八年九月二日向財政部聲明訴願，同年九月四日補具訴願理由書，十月十三日補充訴願理由，嗣財政部於八十八年十一月二十五日移由本府受理，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理由

一、按稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定....，應自他人取得憑證而未取得....，應就其....未取得憑證....，經查明認定之總額，處百分之五罰鍰。」稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項前段規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票，或給與他人原始憑證，如銷貨發票。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

(一) 系爭藥品係由○○有限公司（以下簡稱○○公司）進口銷售予訴願人，而後由訴願人出售予各醫療院所，○○公司交付藥品予訴願人時均有開立發票予訴願人，並無漏未取得進貨發票或漏未開立銷貨發票情事。原處分機關僅憑第三人之筆錄，以及與訴願

人無關之他公司內部文件（自進委銷出貨明細表），便遽以認定訴願人有違反稅捐稽徵法情事，實嫌速斷。

(二) 依私法自治原則，交易對象應以當事人意思為準，亦即在出借名義之情形，當事人所認識之交易對象如係出借名義人，原則上其契約關係即應存在於當事人與出借名義人之間，稅捐機關不應違反當事人意思自為認定，本件訴願人之進貨對象係○○公司，訴願人僅負有自○○公司取得憑證之義務，而後再附發票出售予醫療院所，使每一筆進銷帳均可勾稽，作為一個納稅義務人之義務即屬履行完畢。訴願人並無義務釐清○○公司與○○公司、○○公司及○○公司間之關係，更遑論瞭解該等公司間內部作業及報表記載情形，故何以「自進委銷出貨明細表」竟記載訴願人代○○公司及○○公司開立銷項發票，實際上則由上開二家公司負責送藥供貨云云，訴願人實不知情，亦與事實不符。

(三) 原處分機關依據調查局北機組製作涉案人調查筆錄及獲案憑證自進委銷出貨明細表中之記載，認定訴願人代○○公司及○○公司開立銷項發票。惟據了解○○公司於八十年間將其位於台北市○○路○○段○○巷○○號地下室之倉庫劃分為A至G等七個庫位，出租予○○集團之數家公司，然上開租賃關係在同年十一月間即告終止，但○○公司並未修改其電腦程式中之設定，故在十一月以後，該電腦程式所跑出來之「自進委銷出貨明細表」便不再正確。又由於○○公司、○○公司、○○公司乃同一集團，故雖訴願人只向○○公司進貨，但其「自進委銷出貨明細表」錯誤記載出貨公司為○○公司、○○公司，○○公司並不在意，亦不會更正。因此方才造成從書面資料觀察，訴願人乃是向○○公司、○○公司進貨之誤會。

三、卷查本案原處分機關認定訴願人代替○○集團之○○公司及○○公司開立銷貨發票，未依規定取得該二公司進項發票之違章乙節，係按國稅局會同原處分機關就調查局北機組於○○公司、○○公司及○○公司營業場所查扣之違章憑證共同審理，並參照○○公司負責人○○○、經理○○○、○○公司負責人○○○及○○公司負責人○○○等相關人員，於八十六年三月十一日、三月十五日、四月二日及八十七年九月二十五日至調查局北機組所作調查筆錄，審理所獲之結論，嗣將會審報告書移由原處分機關核認訴願人向○○集團之○○公司及久進公司進貨，未依規定取得該二公司之進項憑證，乃處訴願人百分之五罰鍰處分。

四、然訴願人辯稱係向○○公司進貨，再出售予各醫療院所，○○公司交付藥品予訴願人時均有開立發票予訴願人，訴願人出售予醫療院所亦有開立發票，依私法自治原則，交易對象應以當事人意思為準等語，並提出其八十三年至八六年進銷項發票影本供核。原處分機關則依據獲案憑證○○公司及○○公司之「自進委銷出貨明細表」，認定訴願人代○○公司及○○公司開立銷項發票，實際上則由該二公司負責送藥供貨，且○○公司

及○○公司並未再開立銷項發票予訴願人，以及上開關係人等於調查局北機組所為調查筆錄內容，茲臚列如后：

- (一) ○○公司負責人○○○八十六年三月十一日於調查局北機組所作調查筆錄記載：「....○○有限公司、○○有限公司等五家是本公司的合作商，其中○○公司、○○公司、○○公司三家的發票置於本公司（○○）內，另○○公司及○○公司則是由本公司視需求而拿取發票，但本公司（○○）仍需支付前開自○○、○○等公司索取的發票金額百分之十至十二，其中百分之五是稅金，另百分之五至七則是年底負擔營利事業所得（稅）之用，前述跳開發票的金額皆登記於本公司『自進委銷出貨明細』的電腦報表內。又上開百威公司等五家亦提供該等公司之大小章予本公司作為參加北市聯標及省聯標的藥品投標之用，通常在投標前由本公司負責（○○○、○○○）以電話指示或告知○○公司、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司等五家公司，由其中的一家參與競標，競標價格並由本公司事先約定，投標時則由本集團○○公司等六家負責陪標，但○○公司等五家公司不論由那一家公司得標後，其實際上均由○○公司等六家集團負責送藥供貨。」
- (二) ○○公司經理○○○八十六年三月十一日於調查局北機組所作調查筆錄記載：「....  
...問：○○公司等六家公司除彼此跳開發票，有無和其他公司跳開情形？答：尚有○○.....公司.....、○○.....公司.....、○○.....公司.....、○○.....公司.....、○○.....公司.....五家公司，其中○○公司、○○公司、○○公司三家的發票置於本公司內，○○公司及○○公司則是本公司視需求而拿取，付給前開○○公司等發票金額的百分之十至十二，其中百分之五是稅金，另百分之五至七則是年底負擔營利事業所得稅之用，前述跳開的情形皆記載在本公司『自進委銷出貨明細』電腦報表內，前述○○公司等五家大小章提供給本公司作為參加省聯標藥品投標之用，通常投標前由本公司負責投標業務之○○○小姐根據負責人○○○指示以電話告知○○公司、○○公司、○○公司、○○公司、○○公司等五家公司中一家公司出標價格，投標時由○○公司等六家公司負責陪標，○○公司等五家公司得標後產品由○○公司等六家公司負責提供。」
- (三) ○○公司負責人○○○八十六年三月十一日、十五日於調查局北機組所作調查筆錄記載：「.....『○○』等六家公司主要爭取之銷售對象為健保體系下之醫療院所，本公司每遇有公開招標時，即會按招標藥品項目前往市場詢價並爭取藥品經銷權後，即會以本公司所屬六家行號寄標，但本公司有時為了減少稅捐支出，同時也會以○○.....公司.....、○○.....公司.....、○○.....公司.....、○○.....公司.....與○○.....公司.....名義寄標，再用本公司相關行號牌照去陪標，若以借來之牌照得標時，本公司會補貼百分之五之營業稅及相關營所稅與利潤予借牌廠商，惟

究竟多少金額？則要問○○○○或財務○○○才清楚。問：上述貴公司借用『○○公司』等牌照參與競標係由何人前往借牌？答：借牌情形我個人並不清楚，要問○○○○或會計部門○○○、○○○才清楚。」「……問：（提示○○公司集團八十六年三月十一日扣押物 022-1 至 022-4 投標資料四冊、026 圍標紀錄乙份）上開扣押物顯示○○公司集團○○、○○、○○、○○、○○、○○六家公司和借牌商『○○有限公司』、『○○股份有限公司』、『○○股份有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』等五家，有共同圍標『省聯標』、『北市聯標』的藥品採購作業，且○○等五家公司發票章、公司印鑑均由本組查扣在案，對此你作何解釋？答：沒錯，○○公司集團等六家公司的確有和『○○有限公司』等五家共同輪流參與『省聯標』、『北市聯標』的藥品採購作業，並由○○、○○、○○、○○、○○等五家輪流出價得標，而○○公司等六家祇作為陪標用，投標作業均由公司會計○○○負責，但上開情形均有事先告知該等公司負責人知悉，也獲渠等應允，○○等五家公司得標後，實際上仍向○○集團等六家公司取貨（藥品），此部分是本公司董事會○○○、○○○○及本人共同允許同意的。」

(四) ○○公司負責人○○○○八十六年三月十一日於調查局北機組所作調查筆錄記載：「……另外本六家為分散所得也曾向○○有限公司、○○股份有限公司、○○股份有限公司、○○有限公司、○○有限公司等五家公司借牌共同圍標公立醫院藥品採購案。……問：貴關係企業借牌經過？答：我不清楚。不過在作業上我知道為分散所得，有時在圍標時，由○○公司得標，在供貨時由○○等六家關係企業公司供貨，再由○○公司開立發票以分散所得，上述之不法我僅知情，但實際作業仍由○○○、○○○有兩人負責。問：上述不法○○等五家公司有無獲得不法利益？答：據我瞭解本關係企業，除支付百分之五之營業稅給○○等五家得標商外，另外會支付一定的成數給得標商做為借牌費及配合圍標分配成本之酬勞，……」

五、衡諸上開關係人等於調查局北機組所作調查筆錄內容，及調查局北機組、原處分機關、國稅局違反稅法案會審報告書中三、審理情形（第九頁）查核違法憑證性質與內容及擬處意見記載：「……一、案關憑證依據原筆錄中提及係○○、○○、○○、○○、○○等公司代○○、○○、○○、○○等公司開立銷項發票之金額，惟實際出貨商為○○等四家公司，○○○稱此一代開部分，該集團均未開立發票予○○等公司入帳，……」上述違章事實似乎是○○公司等集團向訴願人及○○公司等五家公司借牌參與「省聯標」、「北市聯標」等公立醫院藥品採購案之投標，並由該集團直接供應藥品，而由○○公司及訴願人等五家公司中之得標公司開立統一發票，該集團付給前開得標公司發票金額的百分之十至十二，其中百分之五是稅金，另百分之五至七則是年底負擔營利事業所得稅之用。原處分機關審認結果為訴願人代○○公司及○○公司開立銷項發票，有銷

貨之事實，並以其未取得進項憑證予以裁罰。然訴願人主張係向○○公司進貨，且有進銷貨之發票，按依私法自治原則，交易對象應以當事人意思為準，即在出借名義之情形，當事人所認識之交易對象如係出借名義人，原則上其契約關係即應存在於當事人與出借名義人之間，則本件主要爭點應為訴願人究竟有無進貨之事實？又其究係向何公司進貨？稅捐機關能否反於當事人意思自為認定？誠有疑義，凡此事實攸關本案是否應以未依規定取得進項憑證總額處行為罰，然遍觀全卷猶有未明，爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

中華民國 八十九年三月八日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行