

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，不服原處分機關八十九年七月二十六日北市稽法丙字第八九〇六一二〇四〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事實

一、緣訴願人涉嫌於八十三年至八十六年間進貨，金額計新臺幣（以下同）三一、五六九、五一六元（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）查獲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三一、五六九、五一六元，並按未依規定取得他人憑證總額處百分之五罰鍰計一、五七八、四七五元。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以十九年二月二十三日府訴字第八八〇八七六五三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十九年七月二十六日北市稽法丙字第八九〇六一二〇四〇〇號重為復查決定：「維持原罰鍰處分。」上開決定書於八十九年八月五日送達，訴願人仍表不服，於八十九年九月一日向本府提起訴願，十月二日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理由

一、按訴願法第九十五條前段規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。……」

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) 原處分機關重為復查決定並未查明前次訴願決定所指摘應予查明之處，僅以調查局北機組意見據以認定訴願人有逃漏稅捐情事，顯不足採據，原處分機關應就訴願人有進貨事實而未取得進項憑證之事實負舉證責任。
- (二) 訴願人僅是讓○○集團借用名義而已，自己並無實際交易，因此當然無進項憑證。○○公司負責人○○○於八十六年三月十一日在調查局北機組所作之調查筆錄內記載，訴願人提供公司大小章予○○公司參加北市聯標及省聯標的藥品投標之用，然訴願人得標後，實際上卻係由○○集團負責送藥供貨。同日調查局北機組對○○公司負責人○○○○所製作之調查筆錄亦記載，○○集團為分散所得，會向訴願人借用名義參與投標省立醫院聯合招標藥品及臺北市政府衛生局藥品採購聯合招標，倘訴願人得標，仍由○○集團供貨，而由訴願人開立發票。同日在調查局北機組製作調查筆錄之○○公司經理○○○及○○有限公司負責人○○○，均有與○○○、○○○○上述表示相類似之說法。可見訴願人確實僅係將名義借予○○集團參與投標，得標後由○○集團負責送藥供貨。由於實際交易雙方為○○集團與公立醫院，原本進項發票及銷項發票均應由○○集團取得及開立，只因訴願人乃名義上之出賣人，故乃由訴願人開立發票予公立醫院。訴願人未實際進行交易，並無進貨行為，因此未取得進項憑證，乃事屬當然。原處分機關認定訴願人代替○○集團開立銷貨發票，未依規定取得該集團進項發票，實屬誤會。
- (三) 訴願人並未違反稅捐稽徵法第四十四條規定，原處分機關誤認事實，予以裁罰，實屬違法。原處分機關一方面認定訴願人代○○集團開立銷貨發票，實際上由○○集團供貨，卻認訴願人先向○○集團進貨，再銷售予公立醫院，二者實有矛盾，且原處分機關認為係○○集團為分散營業所得而做本案設計，顯然誤會，蓋若為分散營業所得，卻要雙方分別取得進、銷項憑證，如何達到分散營業所得？原處分機關所言，與實情不符。

三、經查本案前經本府八十九年二月二十三日府訴字第八八〇八七六五三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略以：「……四……（一）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，.....』本件違章事實似為○○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，而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，此亦為訴願人所不否認；然原處分機關審認結果為訴願人既有開立統一發票，即有銷貨之事實，並以其未取得進項憑證予以裁罰，則本件主要爭點應為訴願人究竟有無進貨之事實？訴願人是否有借牌與○○公司等集團？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。』

四、本件原處分機關依訴願決定撤銷意旨，以八十九年五月二十四日北市稽法丙字第八九〇六一二〇四二〇號函請調查局北機組就本案是否可認定訴願人並未實際購進及銷售系爭貨物，而將證照提供予○○集團等公司投標銷售貨物，並代該等公司開立統一發票之情事，經調查局北機組以八十九年六月二日（八九）電廉字第一一八號函復略以：「.. 說明：.....二、○○有限公司之違章事實為違反稅捐稽徵法第四十四條，應自○○集團取得憑證而未取得，其違章事實如下：（一）○○有限公司為從事販售藥品之營業人，有公司登記負責人及營業處所（如營利事業登記證所載），本案所涉及之違章年度內均有請領發票、申報401表暨營業所得稅等，故該公司非為虛設行號或人頭公司；據此，該公司標得『省聯標』『北市聯標』等各案後，是以該公司名義與臺北市政府衛生局（藥品聯合採購招標）、臺灣省衛生處（省立醫院聯合招標藥品）簽約，並依約供貨後，開立發票予業主以請領款項，此部分均足證該公司有營業行為；又該公司雖販售藥品予相關業主，然該公司所販售之藥品均來自○○集團（部分藥品為○○集團公司之獨家代理權），○○集團等相關公司亦為登記有案之營利事業公司，故○○集團等相關公司供貨予○○有限公司，○○有限公司再售貨予臺北市政府衛生局、臺灣省衛生處，自應依規定分別開立發票，○○集團等相關公司漏開發票，故有逃漏稅捐之實，○○有限公司未依規定取得○○集團相關公司之發票，亦違反稅捐稽徵法第四十四條。（二）○○集團公司相關負責人○○○○、○○○、○○○等，雖於本組錄製筆錄時供述略以：是向○○有限公司等五家借牌投標，得標後付給借牌公司十%至十二%之借牌費，其中五%是稅金，另五至七%則是負擔借牌公司之年度營利事業所得稅；上開說詞故（固）為○○集團自承有實際營業行為之詞，然無法證明○○有限公司等五家就無實際進貨之事，前開十%至十二%之借牌費，應為○○有限公司之銷售毛利；復依實情，○○

公司等集團借牌投標供貨之目的，僅為分散該集團公司之營業所得，以借牌公司（○○有限公司）名義得標後，再委託借牌公司售貨予業主，二者間是為上、下游銷貨關係，此亦可由該集團所被查扣之『自進委銷出貨明細』表中證明，又依上開扣押物之字義，為○○公司等自行進貨後，委託○○有限公司等銷售，二者間為商業行為，○○有限公司自應取得○○集團相關公司之發票，以作為進項憑證。……」原處分機關重為復查決定仍認為訴願人既有開立統一發票，即有銷貨之事實，而維持原罰鍰處分。

五、惟查原處分機關重為復查決定，並未按上開本府訴願決定意旨，查證

（一）訴願人究竟有無進貨之事實？（二）訴願人是否有借牌與○○公司等集團？揆諸上開調查局北機組函復謂○○公司等自行進貨後，委託○○有限公司等銷售云云，本件訴願人究係向○○集團進貨？或受○○集團委託銷售之待證事實不明，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，原處分機關自應受本府訴願決定撤銷意旨之拘束，其仍持同一理由維持原罰鍰處分，依首揭規定，自屬未當。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內查明後另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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

中華民國九十一年二月十四日市長 馬英九 公假

副市長 歐晉德 代行
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行
執行秘書 王曼萍 代行

中華民國九十一年二月十四日