

訴 願 人 ○○○

代 理 人 ○○○律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關所為處分，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

- 一、緣訴願人經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）查獲其涉嫌未依規定申請營業登記，擅自經營書籍買賣業（銷售○○書籍），自八十四年七月二十九日起至八十五年八月三十一日止，銷售貨物計新臺幣（以下同）三、三六五、七一四元（不含稅），涉嫌逃漏營業稅，並將相關事證函送原處分機關辦理。
- 二、嗣經原處分機關中北分處審理核定應補徵訴願人營業稅計一六八、二八六元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計五〇四、八〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年九月十日北市稽法（乙）字第一二四四八九號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十六年九月二十八日送達，訴願人仍不服，於八十六年十月二十日向本府提起訴願，八十六年十二月八日補充理由；並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按營業稅法第一條規定：「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營業稅。」第二條第一款規定：「營業稅之納稅義務人如左：一、銷售貨物或勞務之營業人。」第三條第二項規定：「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。但執行業務者提供其專業性勞務，及個人受僱提供勞務，不包括在內。」第三條第三項第四款規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物。．．．．四、營業人委託他人代銷貨物者。」第六條第一款、第二款規定：「有左列情形之一者，為營業人：一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。二、非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，有銷售貨物或勞務者。」第十四條規定：「營業人銷售貨物或勞務，．．．．均應就銷售額，．．．．計算其銷項稅額。．．．．。」第十六條第一項規定：「第十四條所定之銷售額，為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。但本次銷售之營業稅額不在其內。」第二十八條前段規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別

向主管稽徵機關申請營業登記。」第四十三條第一項第三款規定：「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.....」

三、未辦妥營業登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額者。」第四十五條前段規定：「營業人未依規定申請營業登記者，除通知限期補辦外，處一千元以上一萬元下罰鍰。」第五十一條第一款規定：「納稅義務人，有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：一、未依規定申請營業登記而營業者。」

同法施行細則第六條規定：「本法第三條第二項所稱執行業務者，係指律師、會計師.....著作人.....。」

財政部八十六年八月十六日臺財稅第八六一九一二二八〇號函修正稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表有關營業稅法第五十一條第一款部分規定：未依規定申請營業登記而營業者，經第一次查獲者，按所漏稅額處三倍罰鍰，但於裁罰處分核定前已補辦營業登記，並已補繳稅款及以書面承認違章事實者，處二倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

（一）訴願人並無營利行為：訴願人非為以營利為目的之公營或私營或公私合營之事業，亦不是非以營利為目的之事業、機關、團體、組織，縱然依相關事件之談話筆錄，也僅有「○○協會」曾將售書款交付訴願人之記載，毫無訴願人出售書籍之記錄。查營業稅係以營業行為為前提，訴願人既非營業人，亦無營業行為，原處分機關遽對擔任「○○」乙書總編輯之訴願人課徵營業稅，自有未合。

（二）整體回收印製成本不等於營業：顯相協會將售書款交付訴願人，係因印刷款等由訴願人代墊，相關案件之筆錄記載甚明，訴願人係向協會收回墊款，而非向購書人出售書籍，原處分機關毫無證據，僅依報紙記載認訴願人曾取得款項，即推斷係營業，自屬草率。

（三）營業稅係由經銷公司繳納：「○○」乙書係由○○公司經銷，有發票可證，該公司依法均有申報營業稅，豈有同一本書由兩個單位重複營業出售之可能，原處分機關就同一交易重複課稅，固然係增加政府收入，但明顯侵犯人民權益，自有不當。

（四）售書款之金額亦有錯誤：所謂三百三十餘萬元，也全非為售書款，其中九十萬元係○○預付協會之款項，準備將來購書寄送大陸之用，根本尚未購書，有查扣之電腦帳冊憑證可稽，原處分機關失察，將其列為售書所得，更是差之千里，請撤銷原處分。

三、卷查本案之違章事實，有臺北市調查處八十五年十二月十二日肆字第五四四五二七號函影本、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）負責人○○○、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）副總經理○○○、○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）負責人○○○及訴願人於八十五年十月十九日在臺北市刑警大隊偵二隊所製作之調查筆錄影本、訴

願人開立之支票影本三紙、印刷合約書、經銷權讓渡書及○○公司○○進銷存暨付款明細等影本附案可稽。

四、關於訴願人主張其並無營利行為，且整體回收印製成本不等於營業云云，據原處分機關答辯稱：「....本案書籍係由訴願人負擔承製費用，○○會發行出版，並由訴願人出面委由○○....公司印刷，印刷費用由訴願人分三次支付，書籍之銷售則由訴願人委由○○....公司經銷，惟實際上○○公司並未經手銷售該書，僅依訴願人交付之訂單開立統一發票，而是由○○....公司負責實際之銷售，....是訴願人為系爭書籍之銷售主體，足堪認定。....訴願人既擁有系爭書籍之實際經銷權，且有實際委託他人代為銷售之事實，依營業稅法第三條第三項第四款及同法第二十八條規定，應於開始營業前，向主管稽徵機關申請營業登記並於銷售時申報繳納營業稅。....」

五、查本案卷附系爭書籍之印製合約書載明：「立約人：○○股份有限公司（以下簡稱甲方）○○會（以下簡稱乙方）茲乙方委託甲方承製就有關價格和承印規定洽商協議如左：一 印製名稱：○○ 二 數量：五千本....三 交貨時地：民國八十四年七月三十一日交至○○會。四 印製價格：總價新臺幣二百五十萬元....五 付款辦法：1. 第一期：簽約時，乙方付給甲方訂金新臺幣七十六萬五千元第2. 第二期：乙方於藍圖、彩樣校對後，付給甲方新臺幣七十六萬五千元第3. 第三期：交貨驗收後，餘款一次付清（貨款兌現日期為八十四年八月三十一日）.....七 附則：1,....2,3. 本印刷品之版權歸乙方所有，非經乙方之同意甲方不得擅自加印。.....甲方代表：○○○ 乙方代表：○○○.....」

六、○○會涉嫌詐欺之案件於八十五年間發生後，經臺北市調查處以八十五年十二月十二日肆字第五四四五二七號函檢送訴願人、○○○、○○○、○○公司、○○公司等涉嫌違章漏稅案相關資料移由原處分機關處理。

七、據○○公司副總經理○○○於八十五年十月二十八日在該公司營業處所（土城市○○路○○段○○巷○○號）所作之調查筆錄謂：「問：○○會有無由貴公司印刷書籍？答：有的，本公司曾替○○會印刷、製作成書○○壹書。....由本公司業務部業務員○○○先生到○○會內與○○○本人當面研討後，雙方簽訂印製合約書乙份及其副件二份....交貨之時間、地點為八十四年七月三十一日前於○○會內交清。....付款方式計分三次付款，由○○○先於八十四年六月二十日開具其本人之○○銀大直分行、帳號 xxxxx、支票號碼 A P 七 0 三二七二五號、票面金額新臺幣七六五、0 0 0 元支票乙紙交付本公司，於八十四年六月三十日由○○銀、○○分行帳號 xxxxx 經本公司提領。第二次再由○○開具○○銀行大直分行帳號 xxxxx、支票號碼 A P 七 0 三二七一三號、票面金額七六五、0 0 0 元支票乙紙、本公司亦於八十四年八月四日經○○銀○○分行提領。第三次交款時，依據合約書約定因○○○方面有變更、修改印製內容，經本公司追加成

本費用，故○○○則總結尚須再付本公司尾款一、二三五、一二五元，○女經於八十四年八月十九日再開具○○銀○○分行、票據A P 七 〇 三二七一四號、面額一、二三五、一二五元之支票乙紙交付，本公司於八十四年九月十八日經由○○銀行板橋分行 XXXXX 帳號內提領。.... 問：右述○○壹書之印製過程如何？答..... 是由○○○方面來稿後，依其意思由本公司製版後印刷，再裝訂成書.....」由此供述，與前述○○印製合約內容相符。

八、本案依檢附之「○○」一書載明：「發行人：○○○.... 總編輯：○○○、.... 出版：○○會.... 出版日期：八十四年七月三十一日」，則依著作權法第三條第十三款規定：「發行：指權利人重製並散布能滿足公眾合理需要之重製物。」出版法第三條第一項規定：「本法稱發行人者，謂主辦出版品並有發行權之人。」第五條規定：「本法稱編輯人者，謂掌管編輯出版品之人。」，編輯人者非為出版品之權利人，該「○○」一書既載明訴願人為總編輯，則該書似權屬○○會。

九、惟上開印製合約訂立後，○○會（會長：○○○）曾於八十四年八月七日出具讓渡書，其內容以「本協會發行『○○』之一切權利，包括著作權、版權、經銷權.... 等，無條件讓渡與○○○全權處理。如有任何法律問題，本協會願負一切法律責任，完全與○○○無關。」且依卷附八十五年度字第二三二九號民事答辯理由狀內被告（即訴願人）答辯貳 「由被告出資印製、協會無償提供名稱發行」 「該書既屬○○○出資印製，一切虧損或負擔均由○○○負擔，反之售書所得交付○○○.... 自無不法可言。」○○公司之負責人○○○於八十五年十月二十九日在北市刑大偵二隊所作之調查筆錄謂：「.... 我公司絕未發行該書，確實是○○○前來委託我行銷該書....」、「○○」之經銷權人○○○於八十五年十一月五日在刑警大隊勤務中心所作之調查筆錄謂：「.. .. 本書印刷五千本，口頭上約定二千本給○○公司經銷，....」、「○○公司負責人○○○於八十五年十一月十九日在臺北市調查處所作之調查筆錄謂：「.... 因為○○一書皆是由○○○自行出資、自行編製、自行找印刷廠印書，所有該書之一切權利，包括著作權、版權、經銷權等都屬○○○所有，與協會及○○公司並無關係，.... ○○○自行提供○○公司之發票，所以本公司並未向○○○收取任何佣金，銷售所得全歸○○○所有。....」等內容觀之，則出版者○○會非該○○之著作權人。訴願人既有實際委託他人代為銷售之事實，則原處分機關認其應依首揭營業稅法第三條第三項第四款及第二十八條規定，向主管稽徵機關申請營業登記並於銷售時申報繳納營業稅，並依獲案銷售帳簿所載銷售書籍收入核定本案違章金額，據以補徵稅款並處以漏稅罰，尚非無據。

十、然訴願人既為系爭書籍之著作權人已如前述，而該書籍是否屬著作權法第七條規定之編輯著作，而訴願人是否為該著作之著作人而為著作權法第三條第一項第二款規定之著作人而有營業稅法第三條第二項但書規定之適用，事關訴願人違規行為是否構成。原處分

機關未予釋明，即遽為處分，不無率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。

十一、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美

委員 黃茂榮

委員 鄭傑夫

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王清峰

委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 五 月 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行