

訴 願 人 ○○○

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，不服原處分機關八十七年九月二十九日北市稽法乙字第八七一二七六九三〇〇號復查決定，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

- 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）查獲其未依規定申請營業登記，擅自經營書籍買賣業（銷售〇〇書籍），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。嗣經原處分機關審理核定應補徵營業稅計一六八、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）。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，案經本府八十七年五月六日府訴字第八六〇八七三一九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」案經原處分機關以八十七年九月二十九日北市稽法乙字第八七一二七六九三〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十八年一月九日送達，訴願人仍不服，於八十八年二月四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按訴願法第二十四條規定：「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。」

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。」

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.....」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)「○○」乙書，內容共計六六五頁，訴願人之文章僅占四頁。又書內作者多達七十三人，訴願人與其他作者一樣，均是投稿之人，所不同者，訴願人義務擔任總編輯，此有書末版權頁刊載甚明。
- (二)「○○」乙書，係由○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）經銷，訴願人既非著作權人，何來委託銷售之情？原處分機關不查，在○○公司已就營業行為申報營業稅後，復就同一筆交易重複課稅，實屬不當。
- (三)原認定售書款為三百三十餘萬元，但其中九十萬元係○○欲寄送大陸預付之款項，事後因尚未購書，自無售書款可言，此有查扣之電腦帳冊憑證可稽。原處分機關竟視若罔聞，隻字未提，請撤銷原處分。

三、卷查本案前經本府八十七年五月六日府訴字第八六〇八七三一九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略謂：「.....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。」

四、原處分重為復查決定仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由略為：「.....三、.....經查系爭書籍（○○）之出版者○○協會非為其著作權人，著作權人為申請人（訴願人），其又有實際委託他人代為銷售之事實，又依申請人（訴願人）稱系爭書籍之編輯，係為顯相協會會員間相互交換探討心得而編輯之內部通訊雜誌，並無具體事證足資認定申請人（訴願人）所擔任之『總編輯』即為著作權法第七條第一項規定之『編輯著作』。從而，本處原核定補徵稅額及罰鍰處分.....並無違誤.....」

五、按著作人之定義依著作權法第三條第一項第二款之規定係指「創作著作之人。」，是以，著作一旦完成，其實際創作著即為著作人，而所謂之創作，必須係其所參與之行為具有「原創性」方符創作之要件。又著作權法不保護構想而僅保護構想之表達，故僅提供觀念、構想而未參與其表達者，自非所謂創作著作之人。（參照○○著，著作權法論，八十六年初版，第一〇九頁）又依著作權法第十條及同法施行細則第二條之規定，倘若在原稿或發行之書籍上已印有作者之姓名即推定為著作人，若主張其非著作人者，即須

負舉證之責任。至所謂「編輯著作」依著作權法第七條之規定，則係指就資料之選擇及編排具有創作性而形成之著作。申言之，編輯著作必須具有原創性，也就是就資料之選取及編排具原創性，若所收集資料為事實，而選取及編排欠缺原創性時，自難謂能享有著作權。

六、經查本案前經本府撤銷原處分之理由在於：（一）訴願人是否為著作權法第三條第一項第二款規定之著作人？（二）系爭書籍「○○」乙書，是否屬著作權法第七條規定之編輯著作？原處分機關雖依本府前次訴願決定核認訴願人並非著作人，且訴願人對此亦不爭執，至該系爭書籍則核認非所謂之編輯著作，然原處分機關所憑之依據僅係下述：（一）○○之出版者○○協會非著作權人。（二）訴願人有實際委託他人代為銷售之事實。（三）依訴願人稱系爭書籍係○○協會會員間相互交換探討心得而編輯之內部通訊雜誌。（四）無具體事證足資認定訴願人因擔任「總編輯」即為著作權法第七條第一項規定之「編輯著作」，且訴願人亦主張其非著作人。據上原處分機關並未依著作權法之有關規定，據為認定。則原處分機關核認訴願人無營業稅法第三條第二項但書規定之適用，仍維持原核定補徵營業稅額及罰鍰處分，原處分自難謂允洽。則本案既經本府前次訴願決定審認仍有上開待證事實須由原處分機關研議，是以原處分機關重為復查決定，仍未就上開待證事實加以釐清，因事關訴願人違章行為是否成立，依前揭訴願法第二十四條規定及司法院釋字第三六八號解釋意旨，原處分機關自應受訴願決定撤銷意旨之拘束，從而，本件原處分應予撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。

七、據上論結，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 八 年 五 月 十 四 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

