

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

緣訴願人涉嫌未依規定申請營業登記，自八十三年度起至八十四年十二月份止銷售錄影帶（○○）金額計新臺幣（以下同）二、一七七、一四二元（不含稅），漏開統一發票並漏報銷售額。案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人未依規定申請營業登記而營業，應補徵營業稅一〇八、八五七元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計三二六、五〇〇元（計至百元為止），訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十六年八月十三日北市稽法（乙）字第二四〇三一號復查決定：「復查駁回」，上開決定書經原處分機關中南分處以八十六年八月十九日北市稽中南甲字第二七一八三號函檢送訴願人在案，訴願人仍表不服，於八十六年九月十日向本府提起訴願，八十七年一月八日、三月六日補充理由；並據原處分機關檢卷答辯到府。

茲摘敘訴辯意旨如左：

一、本件訴願及補充理由略謂：

- （一）訴願人與○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）有關者，僅因訴願人係該公司之負責人，於該公司委外錄製該錄影帶期間，代墊錄製費用而已，故訴願人與○○公司間僅生借貸關係，實無任何銷售錄影帶之買賣關係存在。
- （二）依據廣播電視法之規定，經營錄影節目帶須經主管機關事先許可，且須加入公會後始可營業，訴願人不可能以私人身分從事該項業務之產銷。訴願人於復查時已作上述主張，惟原處分機關對於訴願人提出之證據，不但未加斟酌，亦未說明不予採信之理由，僅憑宋七力案件，遭臺北市調查處於八十五年十一月十九日約談之調查筆錄內容為唯一證據，其認事用法顯有率斷之嫌。
- （三）本案系爭錄影帶之產銷主體皆係○○公司，訴願人僅係資金之貸與人，經查○○公司係採委外方式錄製該批錄影帶，其支出之成本合計約為二、〇二七、五二五元，各項作業流程如次：
 1. 按各項成本支出均有由承製廠商所開具抬頭為○○公司之統一發票可資為證，其中

拷貝成本部分，並有該公司與承製廠商源泰企業有限公司間所訂之合約書影本及訂貨單影本可供證明。

2. 前述發票除少部分由訴願人直接以現金代該公司墊付外，大部分之發票金額皆係由該公司簽發支票支付予各承製廠商，此足證訴願人非委託錄製錄影帶之契約當事人。

3. 按○○公司之實收股本為一佰萬元，至八十二年底止，累積虧損，淨值僅為六十一萬元，至八十三年底止，淨值僅餘四十二萬元。由該公司之財務情況觀之，其為支應委製該批錄影帶，唯賴舉債一途。職是之故，因訴願人為該公司之負責人，由其墊付各項錄製成本，此由該公司帳上列有股東往來之負債科目，足資佐證。

(四) 按○○公司所營事業包括各種錄影帶之發行及買賣業務，該批錄影帶之銷售，係由該公司依法開立發票予買受人，並按規定報繳營業稅，可知系爭錄影帶之銷售，實係○○公司之營業行為，足證訴願人與之無涉。

(五) 本案系爭錄影帶係由○○公司依據廣播電視法規定送審並發行，此有該公司報經新聞局核驗而黏貼於該批錄影帶上之許可標籤影本可資佐證，其上清楚顯示送審公司及發行公司皆是○○公司，並有主管機關核准及許可之文號。因此，該公司乃係合法之製作發行人，其與訴願人間，就常理判斷，自無使訴願人成為系爭錄影帶銷售人之實益存在。

(六) 依據前揭約談筆錄之記載，訴願人固然曾為「錄影帶(○○)係我自行出資出版...由○○公司銷售，所得百分之七十歸我所有，百分之十五所得歸○○公司，百分之十五為協會所有....」之表示，然而所謂出資者，訴願人之真意係指出錢貸與○○公司，而所謂所得百分之七十歸我所有，實指墊款之歸墊而言。訴願人於被約談時之所以會有此種錯誤之表示，實係出於記憶混淆，且對於所謂投資及借貸等法律及會計概念認識不清所致。實則訴願人因宋七力案件於八十五年十月二十四日在臺北市政府警察局刑警大隊接受偵訊時，即曾明白表示：「因○○公司是我私人公司，○○公司在財務上有困難時，都會向我借錢週轉，該筆款項是先前公司向我借款，事後償還我的錢。我為○○公司之負責人。」，該偵訊筆錄雖亦由臺北市調查處併案函送原處分機關，惟原處分機關對於此項有利於訴願人之筆錄內容卻避而不論，足見其認定事實顯有偏頗。

(七) 原處分機關僅以訴願人之調查筆錄內容，即認定訴願人未依規定申請營業登記而營業，而動輒以實質課稅原則為藉口，恣意違法變相附加人民之納稅負擔。退而言之，縱使原處分機關對於自認之事實無庸舉證，惟訴願人既已提出反證，證明其非系爭錄影帶之銷售人，訴願人自始即無任何納稅之義務。

二、原處分機關答辯意旨略以：

(一) 訴願人之違章事實，有臺北市調查處八十五年十二月十二日肆字第五四四二七號函檢附○○○、○○○、○○○、訴願人等調查筆錄計七份及帳冊影本十五紙暨八十六年七月十四日肆字第六四二六一一號函附案可稽。

(二) 查訴願人於八十五年十一月十九日在臺北市調查處所製作之調查筆錄內載略以：「...因協會本身不得營利，不能銷售書籍，所以○○會所發行之書籍及其他錄影帶等都由○○公司負責出版銷售，...協會發行之書籍有○○、○○、○○及錄影帶，其中○○及錄影帶係在我擔任會長任內發行。錄影帶係我自行出資出版...由○○公司銷售，所得百分之七十歸我所有，百分之十五歸○○公司，百分之十五為協會所有...」是訴願人訴稱錄影帶係○○公司自行委外錄製，並自行銷售，並非訴願人對○○公司之銷售行為，核不足採。

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。」第二十八條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管機關申請營業登記。」第三十二條第一項規定：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。但營業性質特殊之營業人及小規模營業人，得掣發普通收據，免用統一發票。」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.....而未依規定申報銷售額者。」第四十五條規定：「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以下罰鍰；逾期仍未補辦者，得連續處罰。」（行為時）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（五倍至二十倍）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。」

稅捐稽徵法第四十四條規定：「營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與.....應就其未給與憑證.....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。給與他人之憑證，應依次編號並自留存根或副本。」

行政法院三十九年判字第二號判例「...又行政機關對人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實，如所提出之證據，不能確實證明其違法事實之存在，其處罰即不能認為合法....。」

二、卷查本件原處分機關認定訴願人之違章事實，依據答辯書觀之，僅係依臺北市調查處八十五年十二月十二日肆字第五四四二七號函檢附之○○○等人之調查筆錄及帳冊影本及

八十六年七月十四日肆字第六四二六一號函而為認定。易言之，原處分機關認定訴願人之違章事實，即以訴願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內容作為補稅及裁罰之主要依據。

三、查本案依卷附系爭錄影帶委製合約書載明：「甲方：○○股份有限公司（以下簡稱甲方）乙方：○○有限公司（以下簡稱乙方） 甲方委託乙方錄製○○（上）、（中）、（下）三集錄影節目帶陸仟支，即（上）、（中）、（下）集各貳仟支。 由乙方提供拷貝、錄影帶、精裝盒、包裝（三支一包）及運送等各項錄影帶材質使用 3M 原廠雙面帶，並按乙方提供樣品之材質錄製.....。 交貨地點：臺北市○○街○○號 付款方式：以送貨數量全數付清貨款。（甲方收貨後第三天取現金） 上項條款如有修改或增減時經甲、乙雙方同意後生效。立合約書人：甲方：○○股份有限公司 負責人：○○○..... 乙方：源泰企業有限公司負責人：○○○：。」又○○公司

於八十三年二月二十一日出具之訂貨單載明：「茲向○○有限公司訂購錄影帶及委託拷貝事宜。品名：○○數量：總計陸仟支，分上、中、下三集（各貳仟支）。 長度：一一 0 分鐘。.... 交貨日期：八十三年二月二十五日.....：訂購公司：○○股份有限公司（○○會）.....：八十三年二月二十一日」，再依據訴願人檢附之系爭錄影帶其封面標籤標示：「節目名稱：○○（上）、（中）、（下）類別：社教類 長度：101 分..... 核准字號：局錄製字第 011007 號 送審公司：○○股份有限公司發行公司：○○股份有限公司..... 負責人：○○○許可證號：強廣字第 11684 號」

四、由上開內容觀之，訴願人非委託錄製錄影帶之契約當事人。且系爭錄影帶各項成本支出均有由承製廠商所開具抬頭為「○○股份有限公司」之統一發票影本附卷可證，又前述發票除少部分由訴願人直接以現金代○○公司墊付外，大部分之發票金額皆係由○○公司簽發支票支付予各承製廠商，亦有相關證據資料附卷可證，又訴願理由主張系爭錄影帶係○○公司錄製，因訴願人為該公司之負責人，該公司之財務情況不佳，為支應委製該批錄影帶之需，由訴願人墊付各項錄製成本云云亦有卷附該公司帳上列有股東往來之負債科目資料佐證。足證○○公司乃該錄影帶合法之製作發行人。而實際觀看該上、中、下三卷錄影帶，其片末顯示之文字則為：「監製：○○會 會長：○○○..... 策劃.... 剪接....」等，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。」綜上所述，該「○○」錄影帶既載明發行公司為○○公司，監製為○○會，則認該錄影帶權屬訴願人，即不無斟酌之餘地。

五、又訴願人固然曾於八十五年十一月十九日在臺北市調查處所製作之調查筆錄為「.... 錄影帶（○○）係我自行出資出版.... 由○○公司銷售，所得百分之七十歸我所有，百分之十五所得歸○○公司，百分之十五為協會所有....」之表示，然訴願人於該筆錄亦陳

述：「....○○會所發行之書籍及其他錄影帶等都由○○公司負責出版、銷售，而協會與○○公司之人員編制相同，....」本次訴願理由則稱，所謂出資者，訴願人之真意係指出錢貸與○○公司，所謂所得百分之七十歸我所有，實指墊款之歸墊而言，該等說詞可能為事後翻異，而原處分機關徒以八十五年十一月十九日調查筆錄所載內容，即予認定訴願人之違章事實，其調查認證程序似嫌粗率。參酌刑事訴訟法第一百五十六條第二項規定：「被告之自白，不得作為有罪判決之唯一證據，仍應調查其他必要之證據，以察其是否與事實相符。」之意旨，原處分機關尚難僅憑訴願人之調查筆錄中之陳詞，率即認定違章，仍應調查其他必要證據，以察其是否與事實相符。且縱如訴願人為系爭錄影帶之所有權人，而該錄影帶是否屬著作權法第五條第一項第七款規定之視聽著作，而訴願人是否為該法所稱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，亦不無詳研之處，則原處分機關僅以訴願人於臺北市調查處之調查筆錄記載內容為唯一證據，遽予認定訴願人之違規行為而予以處分，不無率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。

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