

訴 願 人 ○○會

代 表 人 ○○○

代 理 人 ○○○會計師

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

原處分關於漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰，其餘訴願駁回。

事 實

緣本件係財政部臺灣省北區國稅局於調查○○股份有限公司涉嫌違章案時，查獲訴願人於八十二年度銷售勞務予○○股份有限公司，未依規定開立並交付憑證，乃函移原處分機關處理。案經原處分機關稽核科查核認定訴願人於八十二年度製作協會標籤及國會頻道節目供會員使用，計收取費用如下（含稅）：標籤收入新台幣（以下同）一八五、〇〇〇元：係出售協會標籤。○○專案收入二、二八四、五〇〇元：係提供立法院錄影帶並依法轉播予其他頻道。○○專案收入三三、一二五、二〇〇元：係提供部分會員設立有線頻道之技術指導及教育訓練、代為尋找衛星及測試工作。乃審理核定訴願人未依規定申請營業登記，於八十二年度銷售勞務共計三三、八九九、七一四元（未含稅），漏開統一發票並漏報銷售額，應補徵營業稅一、六九四、九八六元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計五、〇八四、九〇〇元（計至百元止），訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年三月十九日北市稽法乙字第八六一四九三〇〇號復查決定：「原核定補徵稅額更正為新台幣八七九、六五五元，並按補徵稅額處三倍之罰鍰。」上開決定書於八十七年三月三十日送達，訴願訴願人仍表不服，於八十七年四月十七日向本府提起訴願，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。」第三條第一項、第二項規定：「將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。」「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。」第六條第二款規定：「有左列情形之一者，為營業人：
- 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。」第八條第一項第十一款規定：「左列貨物或勞務免徵營業稅。……十一、農會、漁會、工會、商業會

、工業會依法經營銷售與會員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務。」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。」第三十二條第一項前段規定：「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。」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。」（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。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

同法施行細則第五十二條第二項第一款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之：一、第一款至第四款，以核定之銷售額，第六款以核定之給付額，依規定稅率計算之稅額為漏稅額。」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。……」

稅捐稽徵法第四十八條之二第一項規定：「依本法或稅法規定應處罰鍰之行為，其情節輕微，或漏稅在一定金額以下者，得減輕或免予處罰。」

司法院釋字第二七五號解釋：「人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。但應受行政罰之行為，僅須違反禁止規定或作為義務而不以發生損害或危險為其要件者，推定為有過失，於行為人不能舉證證明自己無過失時，即應受罰。……」

財政部七十五年五月十六日台財稅第七五二三五五〇號函釋：「貴會（指中華民國〇〇總會、中華民國〇〇總會）接受政府、公營事業及工商業界委託提供技術服務所收費用，應依法課徵營業稅。說明：二、依營業稅法第八條第一項第十一款規定，農會、漁會、工會、商業會、工業會依法經營銷售與會員之貨物或勞務及政府委託代辦之業務免徵營業稅。查貴會非屬依商業團體法或工業團體法成立之商業會或工業會，亦非採用會員制，與上開工、商團體之免稅規定不合，尚不宜比照辦理。三、復依同法第六條第二款及第二條第一款規定，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，即為營業人，亦為營業稅之納稅義務人。貴會接受政府、公營事業及工商業界委託，提供技術服務所收費用，尚無免稅規定，仍請依法領用統一發票並報繳營業稅，……。」

八十五年九月二十五日台財稅第八五一九一七二七六號函釋：「關於貴會函詢有關依工

業團體法或商業團體法規定成立之工商團體，應如何適用營業稅法第八條第一項第十一款及相關規定，徵免營業稅等事項乙案，函復如說明，....說明.....二、茲就所提問題分別答復如次：（一）關於應否辦理營業登記及繳納營業稅部分 依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。同法第六條第二款規定，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為營業人，亦即同法第二條第一款規定之納稅義務人，應依營業稅法第二十八條規定，於開始營業前向主管稽徵機關申請營業登記，因此，上開非以營利為目的之工商團體，如有銷售貨物或勞務者，應依法辦理營業登記，除符合同法第八條第一項第十一款規定，銷售與會員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務，得免徵營業稅外，應依法課徵營業稅。至工商團體如僅有入會費、常年會費、孳息及捐贈收入而無其他銷售貨物或勞務之行為，可免辦營業登記及免繳營業稅。.....。」

八十六年八月十六日台財稅第八六一九一二二八〇號函修正之稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，未依規定申請營業登記而營業者，經第一次查獲，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、本件訴願理由略謂：

（一）本件系爭標籤收入、〇〇專案收入及〇〇專案收入為訴願人服務會員所收取費用，依營業稅法第八條第一項第十一款規定，免繳營業稅。

（二）訴願人於八十二年三月七日獲內政部核准成立，依訴願人章程規定，為依法成立之社會團體，非以營利為目的。訴願人以倡導有線傳播事業發展為宗旨。

訴願人採取會員制，並收取會費。招收會員以從事有線電視播放業者為主要對象，係屬有線電視業者同業組成社團之性質。系爭收取製作標籤工本費一八五、〇〇〇元為該年度訴願人為所屬會員製作協進會標籤供會員使用，於入會費及常年會費外另行酌收之標籤工本費。而〇〇專案收入二、二八四、五〇〇元係服務會員製作〇〇（公共事務）頻道節目供會員使用所收取成本費。二者應皆屬訴願人創設目的之本業活動，為營業稅法第八條第一項第十一款所指依法經營提供予會員之勞務之收費，依法免繳營業稅。

（三）至〇〇專案收入三三、一二五、二〇〇元，係訴願人八十二年成立後，為積極落實提供會員有線電視事業各方面相關服務事項，特成立專案，主要在具體輔導會員健全有線傳播系統，提供〇〇專案各項會員服務項目，如申請執照過程諮詢、資料提供、人員訓練、各項與政府諮商協調事宜等，相關事項均屬訴願人章程所定會務範圍，因所涉及之事項繁多，訴願人投入成本及費用非會員入會費及常年會費所能支應。是以，依所提供會員服務項目相關成本，反映予訴願人之會員，以收取參加會員特別會費之

方式，由參加會員繳交以成立○○專案基金。此項業務亦係基於訴願人創設目的且為服務會員所執行之工作，而透過訴願人之目的係為統籌提供各會員於發展有線傳播業務上共同之技術需求及困難解決方法，依當時參加會員會議之決議，訴願人對此基金係採多退少補方弛浮理，是故○○專案收入本質上仍為訴願人章程上所列創設目的提供會員服務之活動，是亦為營業稅法第八條第一項第十一款規定，商業會提供勞務予會員之性質，所收取款項依法應免繳營業稅。

三、按本案原處分機關原核定訴願人八十二年度銷售勞務共計三三、八九九、七一四元（未含稅），訴願人於復查時主張其所收帳款中有部分已退回會員，並提供部分退款支票為證，又○○專案收入三三、一二五、二〇〇元中已包含○○專案收入二、二八四、五〇〇元，此重複計算○○專案收入部分應予以減除。經原處分機關依據卷附訴願人明細分類帳—○○代收科目及國會代收兩科目查明，訴願人已於八十二年十二月三十一日將國會代收科目之餘額二、二八四、五〇〇元全數轉列至○○代收科目。

又經原處分機關就訴願人提供之退款資料向○○商業銀行查證結果，據該行儲蓄部八十七年二月十一日泛儲發字第一七六四號函檢送之明細表資料，系爭退款支票確實已兌付予支票之受款人，是訴願人主張○○專案收入重複計入且已退還部分○○專案款項乙節，尚可採信。原處分機關乃於復查決定時更正本案銷售額為一八、四七二、七六〇元（含稅），應補徵營業稅額更正為八七九、六五五元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計二、六三八、九〇〇元（計至百元止），先予敘明。

四、卷查本案訴願人未依規定申請營業登記，銷售勞務之違章事實，有財政部台灣省北區國稅局八十五年九月二十日北區國稅三第八五〇三八四二七號函及附件、訴願人委託之○○於八十五年十二月十一日於原處分機關稽核科製作之談話筆錄、訴願人八十二年度帳冊、試算表、明細分類帳、轉帳分類帳等影本附卷可稽。

五、雖訴願理由主張本件系爭標籤收入、○○專案收入及○○專案收入係其為服務會員所收取費用，依營業稅法第八條第一項第十一款規定，應免徵營業稅云云。查訴願人雖已向內政部完成立案登記，領有內政部核發之台內社字第八二一一一九八號全國性及區級人民團體立案證書，惟其係依人民團體法登記立案之為會員制之社會團體，而非屬依商業團體法或工業團體法成立之商業會或工業會，非屬首揭財政部函釋所稱之商業會或工業會性質，自無營業稅法第八條第一項第十一款規定免徵營業稅之適用。且訴願人收取之標籤收入、○○專案收入及○○專案收入與付費之會員有個別對價之權利義務（係針對個別付費之會員提供特別服務之收入），均與訴願人入會費、常年會費收入分開而單獨設立，依首揭營業稅法第三條規定，將貨物之所有權移轉予他人，以取得代價者，為銷售貨物；而提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。是訴願人應辦理營業登記而未辦理及漏報銷售額，原處分機關予以補徵所漏稅額及

處漏稅罰，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，原處分雖非無據。

- 六、惟查前揭稅捐稽徵法第四十八條之二第一項規定就情節輕微之行為，既容許減輕或免除處罰，則於個案中自應考慮事件之特性，判斷其有無足為減輕或免除處罰之具體事由。按對於因過失致漏報漏繳者課罰，應考慮對於納稅義務人注意義務之要求是否符合社會生活之常態。按本案訴願人係於八十二年成立，其宗旨為提供會員有線電視事業各方面相關服務事項，提供各項會員服務項目為其會務範圍，其所涉及之事項繁多，且有線電視事業係近幾年來始蓬勃發展之事業，關於訴願人八十二年度所銷售之勞務，訴願人主觀上認為其收取之製作標籤工本費係為所屬會員製作協進會標籤供會員使用，而國會專案收入係服務會員製作國會頻道節目供會員使用所收取成本費。二者皆屬訴願人創設目的之本業活動，應屬營業稅法第八條第一項第十一款所指依法經營提供予會員之勞務之收費，依法免繳營業稅，致漏開統一發票並漏報銷售額，衡酌其漏開、漏報之原因，顯為因稅務事項繁瑣之特性，以及營業組織內外分工日趨細密，稅務業務多有專屬，難免於稅務處理上出現錯誤所致。訴願人顯非出於故意，則對訴願人自不能無視其疏失之情節，一概為論處。衡酌本案之過失情節輕微，補徵訴願人營業稅已達一、六九四、九八六元，如按所漏稅額處三倍罰鍰，則高達五、〇八四、九〇〇元，與過失情節顯不相當，且失之嚴苛。爰將原處分關於漏稅罰部分撤銷，改按所漏稅額處一倍罰鍰，至補徵營業稅部分，原處分並無不合，應予維持。
- 七、綜上論結，本件訴願部分為有理由，部分為無理由，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 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 九 月 二 十 九 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）

