

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之處分，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、訴願人經人檢舉未依規定申請營業登記，擅自於本市○○路○○醫院（以下稱○○醫院）租用八個房間，經營坐月子中心，自八十五年二月二十一日起至九月三十日止，銷售勞務計新臺幣（以下同）七八〇、〇〇〇元（不含稅），經原處分機關以八十五年營處字第八五一—〇九號處分書補徵營業稅七、八〇〇元（訴願人已於八十五年十一月二十九日補繳），並按所漏稅額處三倍罰鍰計二三、四〇〇元。並函復檢舉人。
- 二、檢舉人對訴願人逃漏稅額有疑義，原處分機關中北分處再行查明後，以訴願人之逃漏金額應為二、五〇〇、〇〇〇元（含稅），逃漏營業稅一一九、〇四八元，扣除原處分機關八十五年營處字第八五一—〇九號處分書已補徵稅額七、八〇〇元後，由原處分機關中北分處依法發單補徵營業稅一一一、二四八元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計三三三、七〇〇元（計至百元為止）。
- 三、訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年五月二十二日北市稽法乙字第八七一—二三七九—〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年五月二十八日以雙掛號寄送，訴願人仍表不服，於八十七年六月二十四日向本府提起訴願，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。」第三十五條第一項規定：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以二月為一期，於次期開始十五日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，應先向公庫繳納後，檢同繳納收據一併申報。」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。……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。」

財政部七十五年十二月十二日臺財稅第七五七八七九四號函釋：「從事產婦膳食服務及初生嬰兒看護之『坐月子中心』，向產婦或嬰兒家長收取膳食費或服務報酬，係屬營業稅法第一條規定之銷售貨物或勞務，現行營業稅法並無免稅規定，應依法辦理營業登記，課徵營業稅。」

八十四年八月四日臺財稅第八四一六三九七一五號函釋：「專業育嬰中心經營業務之性質既與托兒所類似，為配合社會福利政策，其所提供育養勞務之銷售額准予依照營業稅第八條第一項第四款規定免徵營業稅。」

八十四年八月二十三日臺財稅第八四一六四三一六一號函釋：「私人專營安養院（中心）或看護中心，如經查明其性質確屬療養院、養老院或殘障福利機構者，依法得免辦營業登記。……」

八十六年四月十日臺財稅第八六一九二六二一號函釋：「有關經衛生主管機關核准立案之產後護理機構，……免辦理營業登記並免徵營業稅。」

經濟部八十五年八月十日經商字第八五二〇五八六〇號函釋：「……經營『坐月子中心』似與產後護理相同，上開業務核屬醫療衛生機關職掌，爰應依據衛生主管機關規定事項辦理。」

行政院衛生署八十七年七月六日衛署醫字第八七〇二三二五六號函釋：「……四、按『坐月子中心』係因應我國婦女產後調養習俗及家庭型態由大家庭轉型為核心家庭，致產婦產後乏人照料而衍生之事業，若其營業項目僅及於產婦之生活起居及嬰兒之基本照顧，而未涉及產婦產後之醫療或護理者，應不受護理人員法及其相關規定之規範，其目的事業主管機關非衛生主管機關。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一)就「坐月子中心」應否辦理營業登記，財政部八十四年八月二十三日臺財稅第八四一六四三一六一號及八十四年八月四日臺財稅第八四一六三九七一五號函釋無需登記，無需繳營業稅，依稅捐稽徵法第一條之一、第四十八條之三規定，法律不溯既往及後令優於前令原則，不再適用七十五年臺財稅第七五七八七九四號函釋。
- (二)「坐月子中心」辦理營業登記，無適法之期待可能性，財政部前開七十五年解釋函雖表示「坐月子中心」應辦理營業登記，惟經市府建設局及衛生局表示，根本「無法辦理登記」「無法令可管」。

- (三) 自白書不能當唯一證據，訴願人深感受不當誘導，所為不妥之聲明，與事實並不相符。
- (四) 訴願人雖然照顧產婦及嬰兒飲食，但所用之醫護人員是協和婦女醫院之員工，一切作業均用○○醫院的醫療設備。

三、卷查訴願人並不否認有經營坐月子中心之事實，上開事實亦有訴願人八十六年九月二十五日所出具聲明書、八十六年九月五日於原處分機關中北分處所作談話筆錄及○○醫院會計○○○八十六年九月四日於原處分機關中北分處所作談話筆錄附卷可稽。訴願人主張坐月子中心無需辦理營業登記乙節，經查訴願人之營業地址位於○○醫院，係向該醫院租用八個病房，以個人名義經營之坐月子中心，原處分機關認非為衛生主管機關核准立案之產後護理機構，○○醫院係於八十六年八月二十七日始經本府衛生局核准符合護理機構設置標準，本案無前揭財政部八十六年四月十日臺財稅第八六一九二六二一號函釋之適用，乃據以認定訴願人經營坐月子中心應依法辦理營業登記，並課徵營業稅，從而，原處分機關予以補稅、裁罰，尚非無據。

四、惟查：

- (一) 參酌前揭行政院衛生署八十七年七月六日衛署醫字第八七〇二三二五六號函釋意旨，訴願人經營之坐月子中心期間固無財政部上開八十六年四月十日臺財稅第八六一九二六二一號函釋之適用。然依前揭財政部八十四年八月四日臺財稅第八四一六三九七一五號函釋專業育嬰中心其所提供育養勞務之銷售額，免徵營業稅，該函所謂專業育嬰中心究何所指，而本件訴願人是否為該函所指之專業育嬰中心，原處分機關答辯並未敘明。
- (二) 本府衛生局就坐月子中心滋生疑義，亦於八十七年四月二十日舉辦公聽會，建設局建議由社會局或衛生局主管較合適，在無主管機關以前，報請中央製訂定型化契約，以減少紛爭，現行法令關於坐月子中心既然不能為營業登記，訴願人究應如何遵循？
- (三) 又查原處分機關八十五年十一月二日核定訴願人銷售勞務總額為七八〇、〇〇〇元（不含稅），嗣又改核定訴願人之銷售勞務之總額為二、五〇〇、〇〇〇元（含稅），前者之依據為何？原處分機關未予敘明。而後者乃係依據訴願人之談話筆錄及聲明書之記載。然該數額是否確實，亦未經原處分機關查證，則原處分機關就訴願人筆錄之記載逕予認定係訴願人之銷售勞務總額尚嫌率斷。是原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

五、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 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 薛明玲
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 四 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行