

訴願人 ○○股份有限公司

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，不服原處分機關八十七年九月二十五日北市稽法乙字第8701859900號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

#### 主文

原處分撤銷。

#### 事實

一、緣訴願人於八十四年間取得○○旅社等八家公司行號開立統一發票三十七張，金額計新臺幣（以下同）八八三、六五二元，稅額四四、一八〇元，並於申報營業稅時，持以扣抵銷項稅額。嗣經原處分機關松山分處查獲，認係屬不得扣抵銷項稅額之进项憑證，乃依法審理核定應補徵營業稅四四、一八〇元，並按所漏稅額處三倍罰鍰計一三二、五〇〇元（計至百元止）。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十七年一月二十二日府訴字第八六〇七五五四三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年九月二十五日北市稽法乙字第8701859900號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）四、〇〇〇元，原罰鍰處分併予更正為一二、〇〇〇元。」決定書由松山分處以八十七年九月三十日北市稽松山甲字第8703388800號函送，訴願人仍表不服，於八十七年十月二十六日向本府提起訴願，十一月十六日補具訴願理由，八十八年一月四日補充訴願理由，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368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。故行政法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；若行政法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。」

營業稅法第十五條第一項、第三項規定：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額……進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第十九條第一項第二款、第四款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額……二、非供本業及附屬業務使用之貨物或勞務。……四、酬勞員工個人之貨物或勞務。」（行為時）第五十一條第五款規定：「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……五、虛報進項稅額者。」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。」

行為時同法施行細則第五十二條第二款規定：「本法第五十一條各款之漏稅額，依左列規定認定之……二、第五款，以經主管稽徵機關查獲核定之虛報進項稅額為漏稅額。包括本法規定不得扣抵之進項稅額……。」

財政部八十四年九月十九日臺財稅第八四一六四七四六七號函釋：「○○公司依約支付日商○○派遣來華技術人員在華提供技術協助期間之住宿費用，核屬給付該日商之技術服務報酬之一部分，非屬該公司之旅費支出，尚無營利事業所得稅查核準則第七十四條第三款第一目規定之適用，至其相關之進項稅額，依營業稅法第十九條第一項第二款規定，應不得申報扣抵銷項稅額。」

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規定，有進貨事實者，以營業稅法第十九條第一項第一款至第五款規定不得扣抵之進項稅額申報扣抵者，按所漏稅額處三倍罰鍰。但於裁罰處分核定前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) 訴願人申報扣抵國外藝人來臺費用支出乃屬營業促銷活動必要支出，與原處分機關所引技術人員來臺釋令情況不同：訴願人主要營業活動係發行並銷售音樂作品，為吸引消費者注意，安排藝人作各項宣傳活動，主要係為促銷產品，因此國外藝人在臺宣傳促銷產品期間之住宿費由訴願人負擔，系爭支出明顯屬於訴願人經營本業之促銷支出，與原處分機關所稱財政部八十四年九月十九日臺財稅第八四一六四七四六七號函釋之情況並不相同，不應混為一談。

(二) 國外藝人來臺宿費支出乃屬與經營本業有關之支出，其進項稅額依法應可扣抵銷項稅額：訴願人因銷售唱片之收入已按銷售額計算銷項稅額繳納營業稅，其為促銷唱片銷售量之支出而產生之進項稅額，依營業稅法之立法精神，其進項稅額自可扣抵銷項稅額，否則將造成訴願人之銷售額已繳納營業稅，但相關之進項稅額卻無法扣抵之現象，違反租

稅公平原則。

(三)財政部七十五年十一月七日臺財稅第七五七七一九八號函釋：「營業人為工程施工或油礦採勘需要，於工地搭建臨時房屋或在工地附近租賃房屋供施工人員臨時住宿或辦理工務使用，該房屋租金、水電費、瓦斯費等核屬供業務上使用之貨物或勞務，其進項稅額依法應准予申報扣抵銷項稅額。」訴願人為宣傳促銷新產品，均會請錄製該項音樂產品藝人從事各項促銷宣傳活動，此為本行業之特性，相關支出亦為本行業之必要成本，訴願人支付國外藝人來臺為產品宣傳期間之宿費支出，依前開函釋實屬供業務上使用之費用。

三、本案前經本府八十七年一月二十二日府訴字第八六〇七五五四三〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「……四、惟查訴願人主張系爭進項稅額係屬供本業使用之貨物或勞務，依法應可申報扣抵銷項稅額云云，揆諸訴願人與伊旗下藝人間之合約書，除約明報酬之計算基準外，就藝人唱片之企劃、造型、製作、宣傳、發行等工作及其費用一概約定由訴願人負責，此有合約書影本足資參照，準此，前開項目(一)住宿費，實難謂係該住宿藝人服務報酬性質，而非訴願人之業務支出；項目(三)化粧髮型費用支出，亦難謂屬『酬勞員工個人貨物』之支出；至項目(二)歌手服飾，金額相當龐大，訴願人辯稱公司歌手服飾均由訴願人出資購買，於宣傳期結束後，歌手需將服飾返還訴願人，或有於慈善機構或團體籌募之際，訴願人提供歌手服飾予該慈善機構或團體拍賣，拍賣所得歸該慈善機構或團體，或由公司集中管理供其他歌手服飾搭配之用云云，是否屬實，尚非無斟酌之處，原處分機關就此待證事實既未詳查，遽認項目歌手服飾係『酬勞員工個人貨物』之支出，尚嫌率斷。原處分機關認上開進項憑證不得扣抵銷項稅額，進而對訴願人補稅裁罰，依首揭規定，對訴願人補徵營業稅及處罰鍰處分，難謂適法，原處分應予撤銷，由原處分機關詳查後另為處分。」

四、本件原處分機關重為復查結果，核認系爭發票中屬購置歌手服飾及化粧髮型費用之有關進項憑證應屬訴願人本業及附屬業務使用之貨物或勞務，就該部分原核定補徵稅額四〇、一八〇元及罰鍰處分，容有未洽，本於職權予以撤銷；有關藝人來臺住宿費用部分，依前揭財政部八十四年九月十九日臺財稅第八四一六四七四六七號函釋意旨應屬給付藝人服務報酬之一部分，其進項憑證依法自不得申報扣抵銷項稅額，就此部分將原核定補徵稅額更正為四、〇〇〇元及罰鍰處分更正為一二、〇〇〇元。

五、惟查營業人之支出究屬其供本業或附屬業務使用之貨物或勞務，抑或酬勞員工個人之貨物或勞務，應以該支出項目之貨物或勞務係為個人生活之需要，即為酬勞員工個人之報酬；倘為營業人業務之需要，應可認為係業務支出。查訴願人與伊旗下藝人間之合約書，除約明報酬之計算基準外，就藝人唱片之企劃、造型、製作、宣傳、發行等工作及其費用一概約定由訴願人負責，此有合約書影本足資參照，準此，系爭藝人來臺宣傳住宿

費之支出係為訴願人業務之需要，實難謂係該住宿藝人服務報酬性質，而非訴願人之業務支出；本府前次訴願決定就系爭藝人來臺宣傳住宿費之性質業已闡明與原處分機關不同之見解，揆諸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，原處分機關重為復查決定自應受本府前開見解之拘束，惟原處分機關重為復查決定，猶就系爭藝人來臺傳住宿費是否屬訴願人之業務支出持與本府不同之見解，續予維持該部分補徵稅額及罰鍰處分，難謂合法，爰將復查決定撤銷。

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 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

中華民國八十八年三月二十四日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行