

臺北市政府 92.10.01. 府訴字第0九二一五六六一二00號訴願決定書

訴願人 ○○股份有限公司環亞分公司

代表人 ○○

代理人 ○○○ 律師

○○○ 律師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因娛樂稅事件，不服原處分機關○○處九十二年四月十七日北市稽松山乙字第0九二九00五八一00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人為經營視聽歌唱業者，原按查定方式課徵娛樂稅，原處分機關○○處為覈實徵收，乃以九十二年四月十七日北市稽松山乙字第0九二九00五八一00號函通知訴願人略以：「主旨：貴公司為使用統一發票之娛樂業者，依娛樂稅法第九條規定，核定自九十二年四月起之娛樂稅改按自動報繳，本分處不再查定課徵及填發繳款書，請查照。說明：一、依本處九十二年三月三十一日北市稽機甲字第0九二六0九一五三00號函，貴公司應改按自動報繳方式申報並繳納娛樂稅。二、貴公司娛樂稅稅籍編號改為二四00一八000二，請開二聯式統一發票時，依財政部七十七年十二月二十七日臺財稅字第七七0六六七三0五號函規定，應將銷售額內之娛樂稅及教育捐（現已停徵教育捐）扣除，另於發票『備註』欄註明其代徵娛樂稅金額。檢送免用娛樂票券代徵娛樂稅款報表、自動繳款書三份.....請依規定申報繳納。.....」訴願人不服，於九十二年五月五日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按娛樂稅法第二條第一項第六款及第二項規定：「娛樂稅，就左列娛樂場所、娛樂設施或娛樂活動所收票價或收費額徵收之：六、.....及其他提供娛樂設施供人娛樂者。」

「前項各種娛樂場所、娛樂設施或娛樂活動不售票券，另以其他飲料品或娛樂設施供應娛樂人者，按其收費額課徵娛樂稅。」第九條第一項規定：「娛樂稅代徵人每月代徵之稅款，應於次月十日前填用自動報繳書繳納。但經營方式特殊或營業規模狹小經主管稽徵機關查定課徵者，由稽徵機關填發繳款書，限於送達後十日內繳納。」

臺北市娛樂稅徵收自治條例第八條規定：「娛樂業經營方式特殊或營業規模狹小者，得由主管稽徵機關核定為查定課徵。」第九條規定：「娛樂稅代徵人，每月代徵之稅款，應於次月十日前自動報繳，其屬查定課徵者，由主管稽徵機關於每月底發單課徵，於送達後十日內繳納之。」

財政部七十九年十二月十四日臺財稅第七九〇三四五六二二號函釋：「主旨：設置KTV供人娛樂並收取費用者，准照貴廳所擬依娛樂稅法第二條第一項第六款『其他提供娛樂設施供人娛樂』之規定，課徵娛樂稅。說明：……二、查設置閉路電視、錄影機等設備放映影片、錄影帶供人娛樂並收取費用或票價者，係屬娛樂稅法第二條第一項第六款『其他提供娛樂設施供人娛樂』之範圍，依法應就所收票價或收費額課徵娛樂稅，前經本部七十年八月六日臺財稅第三六五一八號函在案。」

### 三、本件訴願理由略以：

- (一) KTV因消費及經營方式特殊，臺北市稅捐稽徵處娛樂稅查定作業注意事項（以下稱「查定作業注意事項」）第一點規定「一律依查定課徵娛樂稅」，非但稽徵便利，且有遏止未誠實開立發票業者短漏娛樂稅之作用。例外始於營業情形不如查定標準之使用統一發票業者，得依但書規定提出申請核准後改按自用報繳代徵娛樂稅。KTV娛樂稅非經申請核准採自動報繳者，應一律依查定方式課徵，為法規所明定，而自動報繳係例外申請核准事項。
- (二) 依查定作業注意事項第二點之規定，足證並非使用統一發票之業者，即當然應核定自動報繳，僅係娛樂稅承辦人員應將查定情形知會營業稅承辦人員，此亦可確知娛樂稅自動報繳之法定程序，係由娛樂業申請，再由稽徵機關核准，未完成此程序要件者，無論是否使用統一發票之業者，均一律核定查定課徵。本件原處分徒以訴願人係使用統一發票之娛樂業者，作為核定自動報繳行政處分之唯一理由，顯與法規之規定不符，應經申請核准之程序上亦有瑕疵。
- (三) 依行政程序法第一百十四條第一項第一款規定，須經申請始得作成之行政處分，如未經申請人之申請，為瑕疵之行政處分，訴願人既無申請依自動報繳娛樂稅，原處分機關理當按查定方式課徵，縱原處分機關擬變更向來之稽徵方式，至少亦應遵循法律之正當程序，先完成法規之修正，變更一律依查定方式課徵之規定，再據以作成核定自動報繳娛樂稅之處分。
- (四) 原處分機關並未對使用統一發票之娛樂業者，均核定自動報繳娛樂稅，是否自動報繳或查定課徵，形同由原處分機關恣意決定。查定課徵之納稅方式簡便，自動報繳除有申報作業負擔外，並可能因不慎而構成違章處罰，只要原處分機關確實查定合理之稅額，一般納稅人無不偏好查定課徵，稽徵機關亦可維持適當之稅收，不虞漏開發票短漏稅捐之行為，頗能節省稽徵成本。本件原處分機關單方決定訴願人改按自動報繳娛

樂稅，相對於其他使用統一發票之同業，仍多按查定課徵方式繳納娛樂稅，訴願人增加申報娛樂稅義務之程序負擔，且影響實際稅負之基礎，滋生租稅不公平之問題。

四、卷查訴願人為經營視聽歌唱業者，原按查定方式課徵娛樂稅，原處分機關為覈實徵收乃以九十二年三月三十一日北市稽機甲字第0九二六0九一五三00號函知其所屬各分處略以：「主旨：請輔導貴轄開立統一發票之娛樂業以自動報繳方式申報並繳納娛樂稅. . . . .說明：. . . . .二、娛樂稅法第九條：『娛樂稅代徵人每月代繳之稅款，應於次月十日前填用自動報繳書繳納。但經營方式特殊或營業規模狹小經主管稽徵機關查定課徵者，由稽徵機關填發繳款書，限於送達後十日內繳納。』規定，娛樂業代繳娛樂稅係以自動報繳為原則，查定課徵為例外。三、娛樂業應納之營業稅採使用統一發票自動報繳方式者，其開立二聯式統一發票時，依財政部七十七年十二月二十七日臺財稅第七七0六六七三0五號函規定，應將銷售額內之娛樂稅及教育捐扣除（現已停徵教育捐），另於發票『備註』欄註明其代徵娛樂稅金額。如娛樂稅採查定課徵方式，則查定稅額與其開立統一發票備註欄代徵之娛樂稅額顯難一致，請貴分處輔導開立發票之娛樂業以自動報繳方式申報並繳納娛樂稅。」原處分機關○○處乃依原處分機關前開函示通知訴願人改以自動報繳方式代徵娛樂稅。

五、按依首揭娛樂稅法第九條第一項及本市娛樂稅徵收自治條例第八條規定，娛樂稅代徵人每月代繳之稅款，應以自動報繳之方式為原則，僅經營方式特殊或營業規模狹小者得經由主管稽徵機關以查定課徵之方式代徵娛樂稅。亦即娛樂稅之代徵原則上係由娛樂場所或業者填用自動報繳書繳納，例外針對經營方式特殊或營業規模狹小經主管稽徵機關核准者始採查定課徵之方式，故關於義務人是否屬於經營方式特殊或規模狹小之娛樂業，稽徵機關本得依職權認定，對原採查定課徵娛樂稅之娛樂業，是否改採自動報繳方式課徵亦有裁量權。經查原處分機關就本市娛樂稅課徵相關事宜，曾於七十九年十二月二十六日訂頒本市稅捐稽徵處娛樂稅查定作業注意事項，依該注意事項之規定，除電影院、夜總會一律依自動報繳營業額課徵娛樂稅外，其餘各娛樂業一律依查定課徵娛樂稅，而本市有關經營視聽歌唱、KTV之娛樂業，自伊時始，均以查定課徵娛樂稅，亦即依當時本市娛樂業發展情況，就娛樂稅之稽徵政策係採取查定課徵為原則，而該注意事項即係原處分機關針對查定課徵之稽徵方式而作成之內部行政規則，惟時至今日，依本市娛樂業發展現況及回歸娛樂稅法第九條及本市娛樂稅徵收自治條例第八條之規定，原處分機關依其裁量權決定本市開立統一發票申報營業稅之娛樂業應改以自動報繳方式申報娛樂稅，並以前開九十二年三月三十一日北市稽機甲字第0九二六0九一五三00號函知其所屬各分處辦理，另就本市娛樂稅課徵相關事宜，原處分機關亦一併以九十二年七月十六日北市稽機甲字第0九二九0六七二七00號函訂頒本市稅捐稽徵處娛樂稅稽徵作業要點，前揭查定作業注意事項即已廢止不再適用。次按行政機關訂定之行政規則本係

執行該機關主管法令及相關政策之內部作業規定，一旦政策依其裁量權之行使而有所改變，從而修正相關內部作業規定，以執行新政策，本屬當然，訴願理由主張前開原處分機關娛樂稅查定作業注意事項相關規定尚未修正，原處分機關松山分處即作成本件處分，違反該注意事項相關規定乙節，顯有誤解。

六、至訴願理由主張原處分機關並未對使用統一發票之娛樂業者，均核定自動報繳娛樂稅，是否自動報繳或查定課徵，形同由原處分機關恣意決定；又查定課徵之納稅方式簡便，自動報繳除有申報作業負擔外，並可能因不慎而構成違章處罰，只要原處分機關確實查定合理之稅額，一般納稅人無不偏好查定課徵，稽徵機關亦可維持適當之稅收，不虞漏開發票短漏稅捐之行為，頗能節省稽徵成本云云。經查原處分機關以前開九十二年三月三十一日北市稽機甲字第0九二六0九一五三00號函知其所屬各分處，指示就本市開立統一發票申報營業稅之娛樂業應改以自動報繳方式申報娛樂稅，並非獨對訴願人改變娛樂稅稽徵方式。又訴願人經營之視聽歌唱業係國內大型連鎖事業，其經營規模已非前揭娛樂稅法第九條及本市娛樂稅徵收自治條例第八條規定之營業規模狹小之娛樂業，訴願人既係開立統一發票自動申報營業稅之營利事業，有關辦理自動報繳娛樂稅事宜應無窒礙難行之慮，且可收申報娛樂稅額與其開立之統一發票備註欄載代徵娛樂稅額一致之效。次查，不售票券娛樂業代徵之娛樂稅額，依前揭娛樂稅法第二條規定，係依收費額而定，依理言之，無論稽徵方式係自動報繳或查定課徵，其數額應無二致，況依自動報繳方式者，稅捐機關仍得覈實查核，如納稅義務人覈實繳稅，應無短漏稅捐之虞。綜上，訴願理由所陳各節，尚不足採。從而，原處分機關松山分處以本件處分核定訴願人自九十二年四月份起之娛樂稅改按自動報繳方式代徵娛樂稅，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 林世華

中 華 民 國 九 十 二 年 十 月 一 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）