

臺北市政府 93.02.04. 府訴字第0九二二八五五0四00號訴願決定書

訴願人 ○○股份有限公司○○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，不服原處分機關附表所列十一件復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於本市中山區○○路○○號經營K T V，係屬提供伴唱機具設備供顧客唱歌之業務，原處分機關中南分處乃依娛樂稅法按月依訴願人每月營業額查定課徵訴願人九十年五月至九月、九十一年九月至十二月、九十二年一月至三月每月之娛樂稅，上開各月份之營業額及查定課徵之娛樂稅額則如附表所列。訴願人對上開各月份娛樂稅查定稅額不服，申請復查，經原處分機關作成附表所列十一件復查決定，訴願人猶表不服，於九十二年八月二十七日向本府提起訴願，同年九月十八日補具訴願理由書及補正訴願程序，九十三年二月二日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、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、……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。」第三條規定：「娛樂稅之納稅義務人，為出價娛樂之人。娛樂稅之代徵人，為娛樂場所、娛樂設施或娛樂活動之提供人或舉辦人。」第六條規定：「直轄市及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定娛樂稅徵收率，提經同級民意機關通過，報請或層轉財政部核備。」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三條規定：「娛樂稅之代徵人如左。……二、……及其他提供娛樂設施供人娛樂出售票券或收取代價之營業人或演出人。」第四條規定：「..

....所稱其他提供娛樂設施供人娛樂，係指機動遊藝、機動遊艇、電動玩具、錄影帶節目放映(M.T.V)等具有娛樂性之設施而言。」第五條第六款規定：「娛樂稅之徵收率如左：六、.....其他提供娛樂設施供人娛樂者課徵百分之二·五。」第六條規定：「主管稽徵機關對於娛樂稅代徵人代徵稅款情形，應隨時派員稽查，作成詳細紀錄，由代徵人蓋章備核。」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。」

財政部七十二年十月十二日臺財稅第三七二一九號函釋：「使用統一發票之營利事業，其娛樂稅採用依法查定課徵者，如經查獲其當月實際營業額應代徵之娛樂稅超過查定稅額者，稽徵機關應於次月參酌其實際營業情形，重新核定娛樂稅.....」

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：「設置KTV供人娛樂並收取費用者，准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。」

九十二年三月二十日臺財稅字第〇九二〇四五一四六五號令釋：「一、視聽歌唱業(卡拉OK、KTV)向出價娛樂之人收取入場費、包廂歡唱費、點唱設備費、場地租賃費及其他與視聽歌唱娛樂有關之費用等，應依法課徵娛樂稅；其併同上開費用強制收取之費用，如餐飲基本費、清潔費及服務費等，亦屬娛樂價款之一種，亦應課徵娛樂稅。至於其他收費項目，如標示明確且採使用者付費，由娛樂人自行選擇而非強制收取者，非屬娛樂之價款，無須課徵娛樂稅。.....」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 與本件訴願相類似之案件前經市政府訴願決定撤銷，命原處分機關考量訴願人所營行業之特性確實調查營業成數，訴願人亦一再懇切請求原處分機關實地調查，然原處分機關捨此不為，徒憑主觀印象想像營業成數「應有七成」，本次原處分機關復查決定仍予以維持，意即仍以營業成數六·五作為查定稅額之基礎，然而所據為何？有無依正當查定之程序完成調查義務，自仍須究明。且遍尋娛樂稅法、臺北市娛樂稅徵收自治條例及查定娛樂稅所依據之原處分機關娛樂稅查定作業注意事項，皆無此等核稅方式，乃原處分機關所自創，於法無據，自屬違法處分。
- (二) 又原處分機關認為只要查定金額不高於事後之實際銷售額，皆屬合法之課徵，惟此等見解並無法律依據，且混淆查定課徵與自動報繳之制度，而臺北高等行政法院判決亦指明查定課徵與自動報繳對於納稅義務人分屬不同規制，亦徵二者係並行而各有決定稅額基準之不同稽徵制度。
- (三) 原處分機關已明知訴願人之餐飲費有基本餐飲費與一般餐飲費之別，訴願人皆於營業

場所標示，原處分機關並非不可實地查知。本件縱將基本餐飲費計為娛樂收費額，原處分機關亦應採一定合理之方式認定基本餐飲費，而不得明知訴願人之餐飲費收入，有一定之一般餐飲費係非屬娛樂稅課徵之範圍，卻又將餐飲費全數計入課徵標的。又財政部九十二年發布基本餐飲費應課稅之見解，乃係變更其向來對於娛樂場所餐飲費收入非屬娛樂稅課徵範圍之解釋，參照司法院釋字第二八七號解釋及依稅捐稽徵法第一條之一有利溯及生效之規定，其不利於納稅義務人之變更不得溯及適用本件於後函釋發布前之案件，本件如將訴願人之餐飲費減除，則原處分之查定金額將遠高於訴願人之屬於娛樂稅之收費額，況原處分機關獨對訴願人採取「比較實際數」之查定課徵方式，亦頗值究明，否則將造成原處分機關選擇性的任意決定課稅方式，亦違反平等原則。

三、卷查原處分機關中南分處九十年四月原係以每月營業額新臺幣（以下同）六、五七〇、〇〇〇元查定訴願人每月娛樂稅計一五二、八一八元，嗣該分處調閱訴願人八十九年九月至十二月、九十年一月至二月止營業稅平均申報營業額資料，認訴願人每月平均營業額為三四、二六六、六四三元，原核定營業額應予調整，乃自九十年五月一日起每月娛樂稅查定營業額調整至一六、七九〇、六五五元，查定娛樂稅額三九〇、五五〇元。又訴願人於九十年九月因受納莉颱風影響，經原處分機關中南分處減免五日，調整該月份查定營業額為一三、九九二、一七五元，娛樂稅額為三二五、四五八元，嗣後經該分處於九十年十一月二十九日派員勘查訴願人實際營業情況後，自九十年十月起重新評定每月娛樂稅營業額為九、一一〇、四〇〇元，核定娛樂稅為二一一、九〇七元，此有各月份娛樂稅籍及查定紀錄卡附卷可稽。

四、至訴願人主張原處分機關未依本府類似案例之訴願決定意旨查定娛樂稅稅額，且原處分機關之核稅方式欠缺法律依據等節，經查依行為時原處分機關娛樂稅查定作業注意事項第三點第十二項規定，經營KTV業者娛樂稅之查定計算公式為「每月營業額＝每人平均收費額×房間數×每房平均人數×每天營業時數／每節平均時數×營業成數×每月天數」，第四項第一點亦就查定稅額之調整規定「娛樂稅承辦人員應每半年（每年元月及七月份）調查業者實際營業狀況調整查定稅額，營業情況變動較大者，得視實際營業情形隨時調整其查定稅額」。復查本府九十一年五月三日府訴字第〇九〇一六四二九二〇一號及第〇九〇一六七一七四〇一號訴願決定將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分，係因原處分機關未對計算式中所採之營業成數等數據有一合理之說明，惟本件原處分機關中南分處業依前揭行為時查定作業注意事項之規定，查定訴願人每月營業額，且系爭復查決定，已指明依首揭財政部九十二年三月二十日臺財稅字第〇九二〇四五一四六五號令釋，依據訴願人之「損益表」查核結果，以訴願人系爭各月份營業額「場租」、「歡唱」或「場租」、「歡唱」、「服務費」或「場租」

、「歡唱」、「服務費」、「餐飲費」之合計總額與原查定營業額相較，原查定營業額並未高於訴願人上開四項營業額之合計總額；又訴願人營業額中之合計總額，已確實反映訴願人經營行業之實際營業額。準此，原處分機關並無高估訴願人營業額之情事，是訴願人前開主張不足採憑。訴願人又主張原處分機關不得以財政部後發布之令釋不利溯及本案乙節，經查財政部九十二年三月二十日臺財稅字第0九二0四五一四六五號令釋，係因訴願人就系爭娛樂稅額不服提起復查，原處分機關乃就應計入娛樂稅課徵之範圍陳報財政部核釋，故就本案上開令釋仍有適用，訴願主張顯係誤解，委難採憑。

五、另訴願人主張原處分機關不應將餐飲費收入全數計入實際營業額乙節，經查本案除九十年五月及六月外，其餘均依各月份之「場租」、「歡唱」、「服務費」或「場租」、「歡唱」金額合計結果即已高於原處分機關中南分處原核定各期娛樂稅原查定營業額，故並未將餐飲費計入以核定娛樂稅稅額；至九十年五月及六月實際營業額之認定，業經原處分機關中南分處以九十二年六月十八日北市稽中南乙字第0九二六0七三六六00號函及九十年八月二十日北市稽法丙字第90六三五三八一一0號函請訴願人提供九十年五月及六月之銷貨收入中餐飲費及其他收入所含之基本餐飲費、清潔費及服務費等強制收入之費用明細資料，同函並告知逾期未補正，將依訴願人九十年度損益表所載五、六月份之餐飲費收入全數列入娛樂稅課徵範圍，上開函業送達訴願人，有送達證書附卷可稽，惟訴願人迄未提供；則參照司法院釋字第五三七號解釋意旨，為貫徹公平合法之課稅目的，課納稅義務人負有協力申報之義務，本件訴願人既未提供事證供核，原處分機關乃參照訴願人提示之資料核認，自無不合。訴願人復主張查定課徵與自動報繳係二種不同稽徵制度，故原處分機關不得以實際營業額作為查定娛樂稅稅額之依據，惟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，是訴願人尚難以此主張原處分機關不得依實際營業額作為查定娛樂稅稅額之依據。從而，原處分機關中南分處查定訴願人系爭各月份娛樂稅稅額，原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。

六、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。

附表

編	年	期	復查決定	原查定	原查定	「場租、	復查	復查決
			書日期及	營業額		歡唱、參	決定	定書送
			文號	(新臺		飲、服務	後稅	達日期
號			幣)	稅額		費」四項	額	

					金額合計		
					數(新臺		
					幣)		
1.	九十年 五月及 六月	九十二年 七月三十 一日北市 稽查甲字 第九〇六 三五三八 一〇〇號	(五月) 一六、 七九〇	(五月) 三九〇 、五五 〇元	(五月) 二九、九 二二、九 一九元 (六月) 三一、二 三六、四 二八元 合計為 六一、一 合計為 五九、三 四七元 合計為 、一〇 三三、 〇元 五八一 、三一 〇元	維持 原核 定	九十二 年八月 五日
2.	九十年 七月	九十二年 八月七日 北市稽查 乙字第九 〇六五一 二九六〇 〇號	一六、 七九〇	三九〇 、五五 〇元	(未計入 餐飲費) 一七、〇 一八、一 七五元	維持 原核 定	九十二 年八月 二十日
3.	九十年 八月	九十二年 八月六日 北市稽查	一六、 七九〇	三九〇 、五五 〇元	(未計入 餐飲費) 一七、六	維持 原核 定	九十二 年八月 八日

		乙字第九	五元		二一、二		
		0六五四			六五元		
		一〇七〇					
		〇號					

4.	九十年 九月	九十二年 七月二十 三日北市 稽法乙字 第九〇六 六八九二 三〇〇號	一三、 九九二、 一七 五元	三二五 、四五 八元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 十五日
					一四、九 七四、二 六一元		

5.	九十一 年九月	九十二年 八月七日 北市稽法 甲字第〇 九一六六 八一二四 〇〇號	九、一 一〇、 四〇〇 元	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 十二日
					一三、一 七八、三 八五元		

6.	九十一 年十月	九十二年 七月二十 三日北市 稽法甲字 第〇九一 六七六二 九二〇〇 號	九、一 一〇、 四〇〇 元	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年七月 三十一 日
					一二、九 九八、二 五七元		

7.	九十一 年十一 月	九十二年 七月十八 日北市稽 法	九、一 一〇、 四〇〇 七元	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 二十五
----	-----------------	---------------------------	-------------------------	------------------	-------------------	---------------	-------------------

		法乙字第	元		一二、一		日
		0九二六			六九、六		
		0二一七			六0元		
		一00號					
8.	九十一 年十二 月	九十二年 七月十八 日	九、一 一〇、 四〇〇	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 二十日
		法甲字第	元		一三、六		
		0九二六			六八、一		
		0五六七			四七元		
		三〇〇號					
9.	九十二 年一月	九十二年 七月二十 五日	九、一 一〇、 四〇〇	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 十五日
		稽法甲字	元		一四、八		
		第0九二			四五、六		
		六〇八五			一四元		
		四三〇〇					
		號					
10	九十二 年二月	九十二年 七月十四 日	九、一 一〇、 四〇〇	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 八日
		法甲字第	元		一七、〇		
		0九二六			一〇、六		
		一六八〇			八四元		
		八〇〇號					
11	九十二 年三月	九十二年 八月七日	九、一 一〇、 四〇〇	二一一 、九〇 七元	(僅計場 租及歡唱)	維持 原核 定	九十二 年八月 十二日

		甲字第0	元		一二、六		
		九二六一			九九、四		
		七三五五			二三元		
		00號					

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 三 年 二 月 四 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)