

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭

112年度訴字第903號

113年8月1日辯論終結

原告 薩泰爾娛樂股份有限公司

代表人 曾博恩（董事長）

訴訟代理人 余柏儒 律師

伍徹輿 律師

被告 臺北市稅捐稽徵處

代表人 倪永祖（處長）

訴訟代理人 郭純吟（兼送達代收人）

魏雅慧

上列當事人間娛樂稅事件，原告不服臺北市政府中華民國112年6月7日府訴一字第11260812492號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

原告於民國111年3月11日及12日在本市南港區市民大道8段99號「臺北流行音樂中心」舉辦3場對外售票之「2022曾博恩有趣的演講！《三重標準》」娛樂活動（下稱系爭活動），未依娛樂稅法第8條規定於臨時活動舉辦前向被告信義分處（下稱信義分處）辦理登記娛樂稅徵免手續，嗣信義分處於

01 111年4月15日以北市稽信義乙字第11145123271號函請原告  
02 補辦娛樂稅代徵報繳手續及陳述意見，經原告於111年4月26  
03 日以陳述意見書回復並提供上開日期之售票明細表及該活動  
04 影片檔案予信義分處。信義分處遂依原告提供影片內容認  
05 定，係表演者以喜劇表演方式娛樂觀眾，與演講有別，核屬  
06 娛樂稅法第2條規定之課稅範圍。

07 (一)、補稅部分：

08 按系爭活動對外銷售門票之票券總收入共計新臺幣(下同)2,  
09 283萬5,950元，扣除各票價所內含娛樂稅後之票券收入淨額  
10 後，依臺北市娛樂稅徵收自治條例第5條之1第1項第2款規  
11 定，職業性技藝表演分別按其票價1,500元以下、超過1,500  
12 元未逾3,000元及超過3,000元之徵收率各為0.5%、1.25%、  
13 5%，爰以被告111年5月4日北市稽信義乙字第1114502114號  
14 函核定原告舉辦系爭活動應代徵繳納娛樂稅，初次核定原告  
15 應繳納娛樂稅為280,166元，因尚不及扣抵原告已報繳營業  
16 稅，而有未洽，業經復查決定予以更正為267,009元，核無  
17 違誤。其餘部分復查駁回，原告仍不服提起訴願遭決定駁  
18 回，遂提起行政訴訟(本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第  
19 9號另案審理)。

20 (二)、裁罰部分：

21 被告認原告活動前未辦徵免之行為處罰鍰7,500元；以及應  
22 補徵代徵繳納娛樂稅26萬7,009元處7倍罰鍰，計186萬9,063  
23 元，並依財政部109年11月3日台財稅字第10904634190號令  
24 釋規定，擇一從重處罰。被告以111年10月25日北市稽法乙  
25 字第1113204320號裁處書(下稱原處分)，裁處原告186萬9,0  
26 63元。原告對罰鍰處分不服，申請復查，經被告112年2月13  
27 日北市稽法甲字第1113002465號復查決定書(下稱復查決定)  
28 駁回，原告仍不服，提起訴願，經臺北市政府112年6月7日  
29 府訴一字第11260812492號訴願決定(下稱訴願決定)駁回，  
30 原告猶未甘服，遂提起本件行政訴訟。

31 二、本件原告主張：

01 (一)、本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第9號判決(下稱前案判  
02 決)，日前雖宣判並認定系爭活動為娛樂活動而駁回原告之  
03 訴，然原告認為前案判決認事用法顯有違誤，且此部分已涉  
04 及娛樂稅法有無違憲之疑慮，原告爰依法提起上訴，故前案  
05 判決尚未確定，本院應不受其拘束，應獨立認事用法為本件  
06 之判決。

07 (二)、系爭活動之性質為「演講」或「講座」，尚非單純之「娛樂  
08 活動」非屬娛樂稅法第2條第1項第2款、台北市政府娛樂稅  
09 徵收自治條例第4條規定之課稅客體，而自始不應課徵娛樂  
10 稅，故原告並非不為代徵或匿報娛樂稅，此部分業經原告對  
11 前案課徵娛樂稅之行政處分依法提起復查、訴願及行政訴  
12 訟，並且已對前案判決且合法上訴，目前尚在行政救濟程序  
13 中，故本件原處分逕自對原告處以7倍罰鍰，顯無理由：

14 1.原告舉辦3場系爭活動，觀其名稱為「2022曾博恩有趣的  
15 演講！《三重標準》」，即已明白敘明系爭活動為「演  
16 講」；復依原告依前案陳述意見時提供之復建所是系爭活  
17 動現場錄影之影片檔案之內容可見，系爭活動之實際內容  
18 係由講者曾博恩向觀眾發表演說，並闡述、傳達其欲寶達  
19 之觀念及見解，確實該當為「演講」或「講座」之性質，  
20 縱然系爭活動之講者幽默風趣而令觀眾捧腹，惟其演講之  
21 實質內容饒富意義，使觀眾確實完整地吸收講者對議題之  
22 見解與主張，仍不失為「演講」、「講座」之性質，顯見  
23 系爭活動尚非前案行政處分於函文內所指之「娛樂活  
24 動」。參酌財政部87年12月9日臺財稅第871979014號函一  
25 紙業已明白揭示：「演講」並非娛樂稅之課徵範圍，益證  
26 系爭活動非屬娛樂稅法第2條第1項第2款、台北市政府娛  
27 樂稅徵收自治條例第4條所規範職業性說書或技藝表演範  
28 疇。

29 2.退步言，縱認系爭活動性質與原告過往之表演雷同，而係  
30 所謂之單口喜劇，惟單口喜劇亦非屬娛樂稅法第2條第1項

01 第2款、臺北市政府娛樂稅徵收自治條例第4條所規範職業  
02 性說書或技藝表演範疇。

03 3.系爭活動之性質，應為演講、講座，縱認為單口喜劇，然  
04 尚非說書、亦非技藝表演，實無由為娛樂稅法第2條第1項  
05 第2款、臺北市政府娛樂稅徵收自治條例第4條等規定所涵  
06 蓋，則依憲法第19條明定之租稅法律主義，人民僅依法律  
07 所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及納稅期間等項  
08 而負納稅義務，系爭活動之性質既非娛樂稅法第2條第1項  
09 第2款、臺北市政府娛樂稅徵收自治條例第4條之範疇，而  
10 不符合課稅之構成要件之事實，自無由針對系爭活動課徵  
11 娛樂稅、更不得對原告處以罰鍰。詎原處分未查明上情，  
12 不僅認原告應繳納娛樂稅26萬7,009元，並在前案原告依  
13 法提出訴願救濟之審理期間，逕自對原告裁罰應納稅額7  
14 倍之罰鍰，核已違反租稅法律主義，而有違法。

15 (三)、原處分逕依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之行政規則  
16 裁罰原告7倍之罰鍰，僅機械式援引，並未依行政罰法第18  
17 條第1項規定，於原處分中詳述裁量理由，顯有裁量怠惰違  
18 法，原處分應予撤銷：

19 1.原告認依法系爭活動不應繳納娛樂稅，並合法對此提出行  
20 政救濟，故而原告並非惡意不為代繳或匿報娛樂稅，核與  
21 行為人違反義務情節較重且主觀惡性較重之故意不申報、  
22 短報、匿報娛樂稅等情節不同，而被告未依財政部98年12  
23 月8日以台財稅字第09800584040號令修正發布「稅務違章  
24 案件裁罰金額或倍數參考表」之使用須知第4點，於原處  
25 分敘明其裁量之理由，及調查審酌裁量因素之實際內涵，  
26 則原處分核有「裁量怠惰」之違法。

27 2.本件係因系爭活動是否應納娛樂稅有所爭議，且原告以依  
28 法提出行政救濟釐清爭議之情況，縱然原告有違章事實  
29 (僅假設語，實則原告否認)，惟違章情節仍屬輕微，是故  
30 本件並未有充分之理由得裁罰原告超過5倍之罰鍰，詎原  
31 處分僅援引娛樂稅法第14條及稅務違章案件裁罰金額或倍

01 數參考表，就逕自裁罰原告7倍之罰鍰，並未依行政罰法  
02 第18條規定詳述裁罰7倍之理由，亦未依據稅務違章案件  
03 裁罰金額或倍數參考表說明，致與義務人短徵、短報、不  
04 為代徵、匿報娛樂稅等客觀行為及主觀歸責均較嚴重之裁  
05 量罰鍰倍數相同，要難謂妥善適法。

06 3.原處分僅憑原告違反課稅義務行為為斷，疏未考量原告客  
07 觀違反義務情節、主觀應受責難之程度均較輕、及行政罰  
08 法所揭示之其他參考因素「所受影響」、「所得利益」與  
09 「受處罰者資力」等因子，且未於處分中詳述裁罰7倍之  
10 裁量理由，僅依照單一因素，即依據稅務違章案件裁罰  
11 金額或倍數參考表所示，逕對原告裁處7倍之罰鍰，顯然  
12 有違行政罰法第18條第1項規定，同時違反憲法第28條所  
13 引申之比例原則，構成裁量怠惰之違法，至為顯明。故而  
14 原處分自應予以撤銷。

15 (四)、原處分未明確說明「行為罰」或「漏稅罰」之差異，亦未充  
16 分告知原告可能涉及之法令構成要件及效果、未予原告陳述  
17 意見之機會，即遽然為裁罰處分，已與憲法所保障之正當行  
18 政程序原則有違：

19 1.被告前先給予原告課徵娛樂稅之前案處分後，經原告對前  
20 案處分提出復查及訴願之行政救濟，現正進行行政訴訟程  
21 序中。惟被告於原告依法對課徵娛樂稅處分提出行政救濟  
22 之同時，並未再行通知原告除前案課徵娛樂稅處分之外，  
23 可能另行受到裁罰之處分、亦未告知原告所涉可能受到裁  
24 罰處分之構成要件事實、更未令原告對上情表示意見，即  
25 貿然對原告行本件裁罰之處分，致原告無從遇見除受到前  
26 案課徵娛樂稅處分之外逕會同時遭到裁罰(甚至高達7倍之  
27 罰鍰)，而無從於遭受本件裁罰之前具體陳述意見，對  
28 此，原處分顯然已經違反憲法所保障之正當行政程序原  
29 則。

30 2.被告關於裁罰原告前，亦未詳實對原告說明原告之違章行  
31 為為何？被告可能對原告裁罰之處罰究係「行為罰」或為

01 「漏稅罰」？或係兩者均有而擇一重處罰？均未見被告於  
02 111年4月15日函文中明確說明，致原告無從預見可能係遭  
03 受何種裁罰，而無從對於可能遭受「行為罰」或「漏稅  
04 罰」一節充分陳述意見。

05 3.被告所為之原處分，於裁罰原告前，並未適當令原告知悉  
06 恐將遭受裁罰、亦未充分給予原告事前陳述意見之機會，  
07 實屬不符正當法律程序與正當行政程序原則，而有違法，  
08 自應予以撤銷。

09 (五)、原處分在前案判決未確定(即補稅款額度未確定)前，逕自裁  
10 罰原告，顯屬違法：

11 本件縱屬一行為涉及漏稅罰和行為罰，然應補稅款確定之日  
12 起，被告才可以為後續之裁罰，如今前案判決尚在行政救濟  
13 中，並未確定，被告逕自以原處分裁罰補稅款之7倍罰款，  
14 實屬違法。

15 (六)、聲明：

16 1.原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

17 2.訴訟費用由被告負擔。

18 三、被告則以：

19 (一)、原告因未依娛樂稅法第8條第1項規定於舉辦前向信義分處辦  
20 理代徵報繳娛樂稅手續，致有漏稅情事，應處罰鍰之事實，  
21 有系爭活動網路宣傳資料、被告111年4月15日函通知陳述意  
22 見、原告111年4月26日函附陳述意見書、售票明細表並提供  
23 該活動影片檔案、原處分、復查決定、原告111年1月10日及  
24 同年2月3日上傳於影片搜尋及分享平台影片等附卷可稽。

25 (二)、原告主張系爭活動已敘明為演講，非屬娛樂稅法第2條第1項  
26 第2款、臺北市娛樂稅徵收自治條例第4條所規範之範疇，自  
27 無由針對該活動課徵娛樂稅，更不得處以罰鍰；其對課徵娛  
28 樂稅之行政處分依法提出訴願救濟之審理期間，逕自對原告  
29 裁罰應納稅額7倍之罰鍰，已違反租稅法律主義、行政程序  
30 法第8條誠信原則及第9條有利不利一律注意原則，應重為適  
31 法之處分；又本件違章情節輕微，僅援引娛樂稅法第14條及

01 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，逕自裁罰原告7倍之  
02 罰鍰，難謂妥善適法，及未依行政罰法第18條第1項規定，  
03 於裁處書中詳述裁量理由，顯有裁量怠惰之違法，應予撤  
04 銷；亦未給予陳述意見之機會，即為裁罰處分，與憲法保障  
05 之正當行政程序原則有違云云，經查：

06 1.原告未於系爭活動舉辦前，向信義分處申報娛樂稅徵免手  
07 續，前經被告111年4月15日函請原告陳述意見，並提供活  
08 動影片及售票明細等資資料，經原告以111年4月26日函檢  
09 附陳述意見書及該活動影片，並經信義分處依其所提供之  
10 資料，查得該活動主題雖以講師授課及簡報方式作成演講  
11 形式，惟該娛樂活動內容係以喜劇表演方式娛樂觀眾，且  
12 與表演者以往舉辦之娛樂活動雷同，乃審認系爭活動屬娛  
13 樂稅法第2條、臺北市娛樂稅徵收自治條例第3條及第4條  
14 之課稅範圍，此經被告111年8月15日復查決定書之理由說  
15 明，亦經臺北市政府以112年2月1日府訴一字第111608639  
16 12號訴願決定駁回在案。是依娛樂稅法第8條規定，本件  
17 原告未於舉辦活動前辦理代徵繳納娛樂稅26萬7,009元，  
18 顯已違反稅法規定。

19 2.原告於111年間亦於嘉義市等地舉辦9場「2022曾博恩有趣的  
20 演講！三重標準TRY-OUT」之臨時娛樂活動，其娛樂稅  
21 課徵情形整理如下表：

22

| 項次 | 臨時公演名稱  | 臨時公演主辦單位 | 臨時公演日期        | 臨時公演地點                 | 轄管機關                   | 申報及繳納娛樂稅          |
|----|---|----------|---------------|------------------------|------------------------|-------------------|
| 1  | 博恩有趣<br>夕演講try<br>out feat.<br>嘉藥多媒<br>體&臺南文<br>創園區 | 張家鈞      | 111年2<br>月18日 | 國立嘉<br>義大學<br>新民校<br>區 | 嘉義市<br>政府財<br>政稅務<br>局 | 已申報<br>及繳納<br>娛樂稅 |

|   |                                   |                  |               |                |              |           |
|---|-----------------------------------|------------------|---------------|----------------|--------------|-----------|
| 2 | 大船入港：曾博恩、2022                     | 海岳意象工作室、一點酒意有限公司 | 111年2月19日及28日 | 台鋁MLD、一點酒意有限公司 | 高雄市稅捐稽徵處     | 已申報及繳納娛樂稅 |
| 3 | 曾博恩有趣的演講(2場次)                     |                  |               |                |              |           |
| 4 | 喜劇大學-博恩try-out                    | 國立成功大學單口喜劇社      | 111年2月20日     | 臺南文創園區白鷺展演廳    | 臺南市政府財政稅務局   | 已申報及繳納娛樂稅 |
| 5 | 博恩有趣勿演講try out feat. 嘉藥多媒體&臺南文創園區 | 張家鈞              | 111年2月27日     |                |              |           |
| 6 | BRIANX ISLANDS# 三重標準try out       | 卡米地劇團            | 111年2月25日     | 群島國際藝術園區       | 臺中市政府地方稅務局   | 已申報及繳納娛樂稅 |
| 7 | 曾博恩北流演講TRY OUT 新竹站-開什麼玩笑          | 卡的堡實業有限公司        | 111年3月5日      | 遠東SOGO新竹店演藝廳B廳 | 新竹市稅務局       | 已申報及繳納娛樂稅 |
| 8 | 博恩有趣勿演講try out feat. 嘉藥多媒         | 張家鈞              | 111年3月4日      | 員林演講廳          | 彰化縣地方稅務局員林分局 | 已申報及繳納娛樂稅 |

|   |  |                               |               |                     |                  |                        |
|---|--|-------------------------------|---------------|---------------------|------------------|------------------------|
|   | 體&臺南文<br>創園區                               |                               |               |                     |                  |                        |
| 9 | 2022 曾博<br>恩有趣的<br>演講 三重<br>標準 try o<br>ut | 本場表<br>演係於<br>喜劇俱<br>樂部舉<br>辦 | 111年2<br>月26日 | 臺北-2<br>3comed<br>y | 被告所<br>屬中山<br>分處 | 已按月<br>查定課<br>徵娛樂<br>稅 |

02  
03  
04  
05  
06  
07  
08  
09  
10  
11  
12  
13  
14

上開娛樂活動中，娛樂活動名稱亦提及演講一詞，惟該等活動主辦單位，均已向所在地之地方稅稽徵機關申報及繳納娛樂稅。且原告之代表人前於111年1月10日於影片搜尋和分享平台「YOUTUBE」上傳1則影片，主題名為「【博恩救世界】2022博恩不辦喜劇專場了」，綜觀全部影片內容，主要係原告為增加公司營業收入，以減少成本為發想，敘明其目的就是挑戰抗拒代徵繳納娛樂稅，並將其舉辦單口喜劇的計畫及內容照舊，故意將其「表演」名稱改為「演講」，其雖已明知演講及單口喜劇的區別，但仍執意不要代徵繳納娛樂稅，故而著手舉辦系爭活動。顯見原告對系爭活動有迨於申報及逃漏娛樂稅之主觀故意行為，並於公眾影音平台分享，使大眾可得而知其逃漏稅不法之意圖，影響甚廣。

15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25

3. 被告依娛樂稅法第13條、第14條及財政部109年令釋等規定，採行為罰及漏稅罰擇一從重處罰，並依娛樂稅法第14條第1項娛樂稅代徵人不為代徵、匿報娛樂稅者規定，以及依納稅者權利保護法第16條第3項規定，審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，按稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（娛樂稅法）依其應納稅額26萬7,009元處7倍罰鍰計186萬9,063元，洵無不合。
4. 原告主張對補徵娛樂稅已提訴願而被告逕為裁罰違反租稅法律主義，且本件違章情節輕微，僅援引娛樂稅法第14條及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，並未有充分之理

01 由逕自裁罰原告超過5倍而為7倍之罰鍰，難謂妥善適法，  
02 及未依行政罰法第18條第1項規定，於裁處書中詳述裁量  
03 理由，顯有裁量怠惰之違法等節。本案裁處罰鍰時，已審  
04 酌行政罰法第18條第1項所規定之「應受責難程度」、  
05 「所生影響」及「違反行政法上義務所得之利益」等因  
06 素，自與比例原則無違。又被告111年10月25日裁處書  
07 內，記載違反娛樂稅法規定事實、理由及法律依據，已按  
08 本案之情節並依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（娛  
09 樂稅法）裁處7倍之罰鍰，並未裁處至稅法規定最高倍數  
10 （10倍）之罰鍰，依財政部111年7月14日修正稅務違章案  
11 件裁罰金額或倍數參考表使用須知第4點規定，無須於審  
12 查報告敘明其加重或減輕之理由，並無原告所述裁量怠惰  
13 之情事，其所主張，委難採憑。

14 5.有關原告主張未予其陳述意見之機會，即為裁罰處分，與  
15 憲法保障之正當行政程序原則有違一節，經查信義分處於  
16 核定系爭活動之娛樂稅前，已依行政程序法第39條規定，  
17 以被告111年4月15日函請原告辦理娛樂稅報繳手續及填寫  
18 娛樂稅違章案件申明書陳述意見，並於函文中提及娛樂稅  
19 法第8條、第13條、第14條等相關裁罰規定，嗣經原告於  
20 同年月26日函復信義分處，並提供陳述意見書、售票明細  
21 表及影片等資料佐證。是以，本次裁處罰鍰時，依行政罰  
22 法第42條但書第1款規定，未重覆通知原告陳述意見，於  
23 法並無不合。原告主張，尚難採憑。從而，被告核定原告  
24 舉辦系爭活動未依規定代徵繳納娛樂稅，依財政部109年  
25 令釋規定，納稅義務人之行為同時構成行為罰及漏稅罰規  
26 定，應採擇一從重處罰，乃按應納稅額處7倍罰鍰計186萬  
27 9,063元(=267,009元×7倍)，揆諸前揭規定，並無不合，  
28 訴願決定遞予駁回，亦無違誤。

29 (三)、綜上所述，原告之訴應為無理由。

30 (四)、聲明：

31 1.駁回原告之訴。

01 2.訴訟費用由原告負擔。

02 四、本院之判斷：

03 (一)、相關係之法規。

04 1.娛樂稅法第2條；娛樂稅，就下列娛樂場所、娛樂設施或  
05 娛樂活動所收票價或收費額徵收之：一、電影。二、職  
06 業性歌唱、說書、舞蹈、馬戲、魔術、技藝表演及夜總會  
07 之各種表演。三、戲劇、音樂演奏及非職業性歌唱、舞蹈  
08 等表演。四、各種競技比賽。五、舞廳或舞場。六、高爾  
09 夫球場及其他提供娛樂設施供人娛樂者。前項各種娛樂場  
10 所、娛樂設施或娛樂活動不售票券，另以其他飲品或娛  
11 樂設施供應娛樂人者，按其收費額課徵娛樂稅。第3條；  
12 娛樂稅之納稅義務人，為出價娛樂之人。娛樂稅之代徵  
13 人，為娛樂場所、娛樂設施或娛樂活動之提供人或舉辦  
14 人。第8條；凡臨時舉辦娛樂活動，對外售票、收取費用  
15 者，應於舉辦前向主管稽徵機關辦理登記及娛樂稅徵免手  
16 續。臨時舉辦之娛樂活動不以任何方式收取費用者，應於  
17 舉辦前向主管稽徵機關報備。第13條；違反第八條第一項  
18 規定者，處新臺幣一千五百元以上一萬五千元以下罰鍰；  
19 其係機關、團體、公營機構或學校，通知其主管機關依法  
20 懲處其負責人。娛樂稅法第14條；娛樂稅代徵人不為代徵  
21 或短徵、短報、匿報娛樂稅者，除追繳外，按應納稅額處  
22 五倍至十倍罰鍰，並得停止其營業。依前項規定為停止營  
23 業處分時，應訂定期限，最長不得超過一個月。但停業期  
24 限屆滿後，該代徵人對於應履行之義務仍不履行者，得繼  
25 續處分至履行義務時為止。代徵人逾期繳納代徵稅款者，  
26 應加徵滯納金。

27 2.行政罰法第7條；違反行政法上義務之行為非出於故意或  
28 過失者，不予處罰。法人、設有代表人或管理人之非法人  
29 團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，  
30 其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職  
31 員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之

01 故意、過失。第18條；裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務  
02 行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得  
03 之利益，並得考量受處罰者之資力。前項所得之利益  
04 超過法定罰鍰最高額者，得於所得利益之範圍內酌量加  
05 重，不受法定罰鍰最高額之限制。依本法規定減輕處罰  
06 時，裁處之罰鍰不得逾法定罰鍰最高額之二分之一，亦不  
07 得低於法定罰鍰最低額之二分之一；同時有免除處罰之規  
08 定者，不得逾法定罰鍰最高額之三分之一，亦不得低於法  
09 定罰鍰最低額之三分之一。但法律或自治條例另有規定  
10 者，不在此限。其他種類行政罰，其處罰定有期間者，準  
11 用前項之規定。

## 12 (二)、兩造之爭點。

13 1.關於漏稅額之認定，是本院另案（臺北高等行政法院地方  
14 行政訴訟庭第二庭112年度稅簡字第9號）審理之範圍。亦  
15 即「按系爭活動對外銷售門票之票券總收入共計2,283萬  
16 5,950元，扣除各票價所內含娛樂稅後之票券收入淨額  
17 後，依臺北市娛樂稅徵收自治條例第5條之1第1項第2款規  
18 定，職業性技藝表演分別按其票價1,500元以下、超過1,5  
19 00元未逾3,000元及超過3,000元之徵收率各為0.5%、1.2  
20 5%、5%，被告以111年5月4日北市稽信義乙字第111450211  
21 4號函核定原告舉辦系爭活動應代徵繳納娛樂稅，初次核  
22 定原告應繳納娛樂稅為280,166元，因尚不及扣抵原告已  
23 報繳營業稅，而有未洽，業經復查決定予以更正為267,00  
24 9元，核無違誤。爰以被告111年5月4日北市稽信義乙字第  
25 1114502114號函核定原告舉辦系爭活動應代徵繳納娛樂稅  
26 合計為26萬7,009元。

27 2.關於處罰之認定，參酌娛樂稅法第14條第1項前段；娛樂  
28 稅代徵人不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅者，除追繳  
29 外，按應納稅額處五倍至十倍罰鍰，並得停止其營業。本  
30 件裁處7倍，而原告爭執於：

01 (1)原處分未明確說明「行為罰」或「漏稅罰」之差異，亦未  
02 充分告知原告可能涉及之法令構成要件及效果、未予原告  
03 陳述意見之機會，即遽然為裁罰處分，已與憲法所保障之  
04 正當行政程序原則有違。

05 (2)原處分逕依稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之行政規  
06 則裁罰原告7倍之罰鍰，僅機械式援引，並未依行政罰法  
07 第18條第1項規定，於原處分中詳述裁量理由，顯有裁量  
08 怠惰違法，原處分應予撤銷。

09 (三)、關於爭點之釐清。

10 原告舉辦系爭活動應代徵繳納娛樂稅合計為26萬7,009元，  
11 雖為裁罰計算之基礎，但不在本案審理之範圍，本案訟爭之  
12 內容僅為罰鍰部分，被告是按應納稅額處七倍之罰鍰。

13 1.原告主張被告，逕自裁罰原告7倍之罰鍰，並未依行政罰  
14 法第18條規定詳述裁罰7倍之理由而有違誤。然查，本案  
15 處罰7倍屬於中度之處罰，處罰之行為態樣為按娛樂稅代  
16 徵人不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅者，共計4種，  
17 其中短徵、短報為【有徵、有報】但數額不足；而不為代  
18 徵或匿報娛樂稅者則屬【未徵、未報】，依循稅務違章案  
19 件裁罰金額或倍數參考表有徵有報但數額不足，依法定最  
20 低度之處罰規定(不為代徵或匿報娛樂稅者則屬【未徵、  
21 未報】)裁處五倍之處罰，若不為代徵或匿報娛樂稅等未  
22 徵未報之情狀，則裁處七倍之處罰，是參酌各種不同的稅  
23 務違章情形，包括同樣的稅捐子法自行比較違規程度之差  
24 異所為不同情狀之處罰倍數，與不同的稅捐子法間的違規  
25 情節相當者，與法定高、低度、各個不同程度之中低度或  
26 中高度的處罰倍數，於跨稅捐子法間裁罰倍數之相當性，  
27 與不同稅法違規情節類似性之高低與裁罰倍數間，受責難  
28 程度之平衡。本院認為七倍之處罰是中度略偏低度之處  
29 罰，已經斟酌不為代徵及匿報者，與短徵短報者，其間可  
30 非難性之差距，已經是跨稅捐子法之間多重平衡的考量，  
31 被告逕以適用，並非直接論以應納稅額處七倍罰鍰。而是

01 已經斟酌應納稅額處五倍至十倍間罰鍰之情節差異，以及  
02 不同性質之稅捐法規，受責難程度之平衡。就此，原告指  
03 稱被告未依行政罰法第18條第1項規定，於原處分中詳述  
04 裁量理由，有裁量怠惰之違法乙節，自無足採。

05 2.就原告主張未予其陳述意見之機會，即為裁罰處分，與憲  
06 法保障之正當行政程序原則有違一節。經查原處分之裁處  
07 書(參本院卷p29)是以不為代徵娛樂稅額之七倍為罰鍰金  
08 額，即 $267,009\text{元} \times 7 = 1,869,063\text{元}$ 為計算式，並敘明有關  
09 證據為原告對外公布活動資訊等相關資料，及被告111年4  
10 月15日函請原告辦理娛樂稅報繳手續及填寫娛樂稅違章案  
11 件申明書陳述意見(參見原處分卷一p27)，並於該函內說  
12 明行政罰法第42條第1項；行政機關於裁處前，應給予受  
13 處罰者陳述意見之機會。並指明原告依娛樂稅法第3條第2  
14 項之規定，為娛樂稅之代徵人(因第1項；娛樂稅之納稅義  
15 務人為出價娛樂之人。而於第2項規定娛樂稅之代徵人)，  
16 而原告為娛樂活動之舉辦人，而成為娛樂稅之代徵人。現  
17 因違反第8條第1項之規定未事先向主管稽徵機關辦理登記  
18 及娛樂稅徵免手續，卻臨時舉辦娛樂活動，對外售票、收  
19 取費用者，依第13條第1項處行為罰1,500元以上15,000元  
20 以下；另依第14條第1項；娛樂稅代徵人不為代徵或短  
21 徵、短報、匿報娛樂稅者，除追繳(補稅)外，並按應納稅  
22 額處5倍至10倍之漏稅罰。簡言之原告未依循第8條第1項  
23 事先辦理登記及徵免手續，而該當第13、14條之行為罰與  
24 漏稅罰已經陳述綦詳。是以，原告收受後亦回復稱(參見  
25 原處分卷一p31)，系針對「原告依娛樂稅法第3條為娛樂  
26 稅之代徵人，未依循第8條第1項事先辦理登記及徵免手  
27 續，而該當第13、14條之行為罰與漏稅罰」表示意見；故  
28 原告認為系爭活動為演講而非娛樂稅法第2條之娛樂活  
29 動，自行將陳述意見之拆分為「是否為第3條之代徵人及  
30 是否該當第8條之違規情節」(該不該補稅，有表示意見)  
31 及「是否該當第13、14條之行為罰與漏稅罰」(該不該處

01 罰，未即表示意見)而認為違反正當法律程序者，自無足  
02 採。

03 (四)、關於補稅爭議之釐清，既補稅稅額，為本案裁罰之計算基  
04 礎，若該數額有變動，本件裁罰必生變動，既依同一比例為  
05 之，所生爭議僅存計算上差距，故本案在兩造合意停止之  
06 下，仍無進一步裁判確定之結果。而先行裁判，就此敘明。  
07 從而，原處分並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原  
08 告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。兩造其餘攻防經審究，  
09 均無損於結論，而無一一論證之必要，附此敘明。

10 五、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第  
11 1項前段，判決如主文。

12 中 華 民 國 113 年 8 月 22 日

13 審判長法官 陳心弘

14 法官 畢乃俊

15 法官 林妙黛

16 一、上為正本係照原本作成。

17 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭  
18 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內  
19 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，  
20 應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附  
21 繕本）。

22 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，  
23 逕以裁定駁回。

24 四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟  
25 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不  
26 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。  
27

| 得不委任律師為<br>訴訟代理人之情<br>形 | 所需要件  |
|-------------------------|---|
| (一)符合右列情<br>形之一者，       | 1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具<br>備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定 |

|  |   |
|--|---|
| <p>得不委任律師為訴訟代理人</p>  | <p>合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。</p> <p>2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。</p> <p>3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。</p>  |
| <p>(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人</p>                             | <p>1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。</p> <p>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。</p> <p>3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。</p> <p>4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。</p> |
| <p>是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。</p> |   |

中 華 民 國 113 年 8 月 22 日

書記官 吳芳靜