

訴願人：000

原處分機關：新竹縣稅捐稽徵處

緣訴願人因 93 年娛樂稅及罰鍰事件，不服原處分機關 95 年 6 月 15 日新縣稅法字第 0950006864 號復查決定書所為之處分，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、緣訴願人經營○○高爾夫球場，93 年度入會費過戶費新台幣（以下同）53 萬 9,131 元及隨果嶺費一併收取之沐浴更衣費營業額計 2,944 萬 1,646 元，共計 2,998 萬 777 元，依法應課徵娛樂稅，惟於報繳當月份娛樂稅時，漏未辦理代徵報繳娛樂稅手續，致短漏報娛樂稅 299 萬 8,078 元，案經原處分機關查獲，遂以 95 年 2 月 15 日新縣稅法字第 0940031372 號處分書依娛樂稅法第 14 條第 1 項規定補徵娛樂稅 299 萬 8,078 元（已於 94 年 7 月 19 日補繳 5 萬 3,913 元），並按所漏稅額處 5 倍罰鍰 1,499 萬 300 元（計至百元止），訴願人不服，提起復查，未獲變更，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。
- 二、訴願意旨略謂：[http://www.golf.net.tw/course\\_center/mark-5.asp?ID=887996](http://www.golf.net.tw/course_center/mark-5.asp?ID=887996) 係「高爾夫天地」專屬網站專為高爾夫人提供之公開園地，在網站中介紹全省高爾夫球場各項相關優惠活動或球場地址電話等，並以會員方式參與各項訊息發布。故一般會員在網站上所揭示之果嶺費等平/假日費用係依照該會自訂之網站格式總價表現，但至球場實際消費時，則依球場實際規定收費，並由客人自行決定是否進行沐浴更衣之行為。又球場實際收費之計價方式為：果嶺費 1250 元外加 5% 營業稅及 10% 娛樂稅後以 55 折優惠即 791 元，沐浴更衣費 1250 元（含營業稅 5%）以 55 折優惠即 688 元，加桿弟費 650 元、代收基金 20 元、代收保險費 20 元共計收取 2169 元（如發票影本），在該網站上看到之價格平日/假日：含餐 2569/3247 元，不含餐 2250/2948 元係加上用餐費後之價格，又為促銷餐飲費用，故含餐費用較優惠，不含餐費用比較起來稍高，且該網站屬公開制式之網頁非本球場自行製作之網站，本球場僅

以相同模式鋪陳球場相關訊息，貴處認定本公司屬球場所收取之沐浴更衣費為強制收費，則其他球場之沐浴更衣費依相同標準亦應認定為強制收費項目，又球場收費櫃檯處有註記「沐浴更衣費採使用者付費之原則收費」，並提示球友書面聲明，據財政部 85.12.31 台財稅第 851930167 號解釋令規定「關於高爾夫球場收取更衣室、浴室即盥洗室等費用，該費用如併同入場費（含果嶺費）強制收取者，屬娛樂價款之一種，應課徵娛樂稅及營業稅；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，則僅課徵營業稅」。由於球友們擊球習慣使然，在擊球後進行沐浴更衣之習慣，故事後付款時看來就併入果嶺費一併收取，與強制收取之本意仍有落差，自不應推定其為強制收費之嫌云云。

### 三、答辯意旨略謂：

（一）按「娛樂稅代徵人每月代徵之稅款，應於次月 10 日前填用自動報繳書繳納。」「娛樂稅代徵人不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅者，除追繳外，按應納稅額處 5 倍至 10 倍罰鍰，並得停止其營業。」分別為娛樂稅法第 9 條第 1 項及第 14 條第 1 項所規定。

復據財政部 78 年 2 月 22 日台財稅第 781139661 號函訂頒之「高爾夫球場（俱樂部）各項收入之徵免娛樂稅及營業稅認定標準」亦明定：向入會會員收取一次入會費、年費、季費、月費，會員每次入場收取入場費（含果嶺費），非會員每次入場收取入場費（含果嶺費）應課徵娛樂稅。又「關於高爾夫球場收取更衣室、浴室及盥洗室等費用，該項費用如係併同入場費（含果嶺費）強制收取者，屬娛樂價款之一種，應課徵娛樂稅及營業稅；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，則僅課徵營業稅。」則為財政部 85 年 12 月 31 日台財稅第 851930167 號函釋有案。

（二）本案訴願人就 93 年度入會費過戶費 53 萬 9,131 元，漏未辦理代徵報繳娛樂稅手續，經核定應補徵娛樂稅 5 萬 3,913 元（已於 94 年 7 月 19 日繳納），並處罰鍰 26 萬 9,500 元乙節，並無異議，僅對隨果嶺費一併收取之沐浴更衣費營業額計 2,944 萬 1,646 元所補徵之娛樂稅 294 萬 4,165 元及處罰鍰 1,472 萬 800 元不服，先予陳明。經揆前揭法令規定，設置高爾夫球場供人娛樂者，其提供娛樂所收取之費用，應課徵娛樂稅；又併同娛樂收費額收取之費用項目，若為強制性時，屬娛樂價款之一種，亦應課徵娛樂

稅，始符娛樂稅立法意旨。

- (三) 查訴願人於網站 ([http://www.golf.net.tw/course\\_center/mark\\_5.asp?](http://www.golf.net.tw/course_center/mark_5.asp?ID=887996) ID=887996) 刊登之收費標準，依消費者保護法第 22 條規定：「企業經營者應確保廣告內容之真實，其對消費者所負之義務不得低於廣告之內容。」故該網站既為公開之資訊，且為高爾夫球場提供之公開園地，即應具有公信力，俾為消費者所信賴，據該收費標準，平日早球優惠及週一高爾夫球日各收取 1,300 元、週二仕女日則收取果嶺費 1,300 元，惟據訴願人提供之○○○高爾夫俱樂部收費標準顯示，其優惠時段（含週一高爾夫球日、週二仕女日及平日早球）平日固定收取之 1,300 元係包含果嶺費與沐浴更衣費；又該網站中所載平/假日果嶺費為 2,500 元/2,800 元，然依訴願人提供之收費標準亦可看出，該果嶺費中已包含沐浴更衣費在內；另網站刊登之球隊優惠不含餐價為每人平日 2,250 元、假日 2,948 元，並載明該費用係含果嶺費、桿弟費（一對四服務）、代收基金、代收保險費等，然依其所提供之收費標準及發票所載，平日果嶺費 1,250 元以 55 折計算為 687.5 元、桿弟費不分平假日均為 650 元、代收基金 20 元、代收保險費 20 元，合計僅為 1,377.5 元，如再加計沐浴更衣費 1,250 元以 55 折計算之金額 687.5 元後，平日合計亦僅為 2,065 元。又假日果嶺費 1,400 元以 75 折計算為 770 元、桿弟費不分平假日均 650 元、代收基金 20 元、代收保險費 20 元，合計僅為 1,460 元，如再加計沐浴更衣費 1,400 元以 75 折計算之金額 770 元後，假日合計亦僅 2,790 元，平日及假日於加計沐浴更衣費後，仍少於網站刊登所收取之費用 2,250 元及 2,948 元，倘如訴願人所訴果嶺費應外加營業稅及娛樂稅以 55 折計算，則平日合計為 2,169 元，亦少於網站刊登所收取之費用 2,250 元，故其沐浴更衣費係併同果嶺費等一併強制收取性質，應堪認定。則訴願人主張該網站非其自行製作，係「高爾夫天地」專屬網站專為高爾夫人提供之公開園地，消費者實際消費時，則依球場實際規定收費乙節，核不足採。
- (四) 次經抽查 93 年 12 月全月發票，其有收取果嶺費之發票皆一併收取沐浴更衣費，訴願人亦自承 93 年度發票中有果嶺費者一定附帶有沐浴更衣費，而訴願人 93 年度預售果嶺券時亦均已同時向購買者一併收取沐浴更衣費。則訴願人雖主張其於收費櫃檯處有註記「沐浴更衣費採使用者付費之原則收費」並提示 6 位球友書面說明表示知道沐浴更衣費係採使用者付費，然就上述各項資料

顯示，訴願人實已將沐浴更衣費併入果嶺費項內一併收取，而非其所稱可由使用者自行決定是否支付，縱其有採使用者付費之附註仍無損其實質上為強制收取之本質。故本處對訴願人經營高爾夫球場收取沐浴更衣費卻漏未辦理代徵報繳娛樂稅手續，致短漏娛樂稅，予以補徵娛樂稅，並按所漏稅額處 5 倍罰鍰，並無不合，本處復查決定遞予維持亦無不當，敬請續予維持。至訴願人主張本處認定訴願人所收取之沐浴更衣費為強制收費，則其他球場所收取之沐浴更衣費項目亦應依相同標準認定乙節，按本處對高爾夫球場之各項收費均依前揭稅法及財政部函釋規定辦理，併予敘明。

### 理由

- 一、按「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、撞球場、保齡球館、高爾夫球場及其他提供娛樂設施供人娛樂者。」「娛樂稅代徵人每月代徵之稅款，應於次月 10 日前填用自動報繳書繳納。」「娛樂稅代徵人不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅者，除追繳外，按應納稅額處 5 倍至 10 倍罰鍰，並得停止其營業。」分別為娛樂稅法第 2 條第 1 項第 6 款、第 9 條第 1 項及第 14 條第 1 項所明定。

復據財政部 78 年 2 月 22 日台財稅第 781139661 號函訂頒之「高爾夫球場（俱樂部）各項收入之徵免娛樂稅及營業稅認定標準」亦明定：向入會會員收取一次入會費、年費、季費、月費，會員每次入場收取入場費（含果嶺費），非會員每次入場收取入場費（含果嶺費）應課徵娛樂稅。

又「關於高爾夫球場收取更衣室、浴室及盥洗室等費用，該項費用如係併同入場費（含果嶺費）強制收取者，屬娛樂價款之一種，應課徵娛樂稅及營業稅；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，則僅課徵營業稅。」為財政部 85 年 12 月 31 日台財稅第 851930167 號函釋在案。

- 二、按國家對於設置高爾夫球場供人娛樂者，其提供娛樂設施所收取之費用，課徵娛樂稅，係為符合量能課稅原則；又關於高爾夫球場收取更衣室、浴室等費用，該項費用如係併同入場費（含果嶺費）強制收取者，屬娛樂價款之一種，亦應課徵娛樂稅，不僅符合娛樂稅立法意旨亦為財政部 85 年 12 月 31 日台財稅第 851930167 號函釋所闡明。卷查本案訴願人雖主張其於收費櫃檯處有註記「沐浴更衣費採使用者付費之原則收費」云云，惟查訴願人承認該公司所開立

之 93 年度發票中有果嶺費者一定附帶有沐浴更衣費，有訴願人復查申請書正本附卷可稽；且訴願人 93 年度預售果嶺券時亦均已同時向購買者一併收取沐浴更衣費，有原處分機關依據訴願人檢附之 93 年度售免果嶺卷統記表及發票影本所編列之「93 年度互馨育樂股份有限公司預售果嶺券明細」附卷可稽；又據訴願人對消費者之公開網站資料記載平/假日果嶺費為 2,500 元/2,800 元，並未將果嶺費及沐浴更衣費區分，顯係果嶺費中已包含沐浴更衣費甚明，是以訴願人之主張，顯非可採。

- 三、次查訴願人之高爾夫球場擊球之消費者於擊球後若未沐浴者，訴願人是否主動將該筆沐浴更衣費予以退還消費者，經原處分機關請求訴願人提供資料證明，亦未見訴願人提供相關退費資料證明沐浴更衣費實係按使用者收費之標準所收取，顯見其沐浴更衣費本質上係併同果嶺費等一併強制收取，參照前揭財政部 85 年 12 月 31 日台財稅第 851930167 號函釋意旨，原處分機關基於實質課稅之公平原則，依法查明補徵娛樂稅，並按所漏稅額處 5 倍罰鍰洵屬有據。從而，原處分機關所為 95 年 6 月 15 日新縣稅法字第 0950006864 號復查決定，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無需一一斟酌，併此敘明。
- 四、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

中 華 民 國 95 年 11 月 20 日

如對本決定不服者，得於收受決定書次日起 2 個月內向高等行政法院提起行政訴訟。（台北高等行政法院地址：台北市大安區（106）和平東路 3 段 1 巷 1 號）

