

臺北市政府 103.12.04. 府訴一字第 10309155500 號訴願決定書

訴 願 人 ○○有限公司

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○會計師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還印花稅事件，不服原處分機關民國 103 年 8 月 28 日北市稽松山甲字第 103482

82600 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

財政部以民國（下同） 101 年 8 月 29 日臺財稅字第 10100138240 號令釋，保險經紀人公司及保

險代理人公司經營保險招攬業務，所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，自 101 年 1 月 1 日起核屬經營專屬本業之銷售額，其基於業務需要所開立之統一發票或收據並無印花稅法第 5 條第 2 款但書規定之適用，應課徵印花稅。該部並以同月日臺財稅字第 10100138241 號函通知原處分機關及各地方稽徵機關於 101 年 12 月 31 日前輔導業者補稅。原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）乃以 101 年 9 月 14 日北市稽松山甲字第 10136475500 號函通知訴願人

，其經營保險招攬業務所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，自 101 年 1 月 1 日起所開立之統一發票，應依印花稅法第 7 條第 2 款規定課徵印花稅。如訴願人於 101 年 1 月 1 日至 8 月

31 日有未依規定繳納印花稅之情事，請於 101 年 12 月 31 日前檢附開立之統一發票、收據及相關資料辦理補稅事宜。訴願人於 101 年 9 月 26 日繳納 101 年 1 月至 101 年 8 月之印花稅，並自 101

年 9 月起至 103 年 6 月止按期（每 2 個月）繳納印花稅，上開印花稅額共計新臺幣（下同）47 萬

6,182 元。嗣訴願人於 103 年 8 月 14 日以前揭財政部令釋係抵觸法律之行政命令，應為無效為由，向松山分處申請退還上開已繳納之印花稅，經原處分機關以 103 年 8 月 28 日北市稽松山甲字第 10348282600 號函復否准所請。訴願人不服，於 103 年 9 月 19 日向本府提起訴願，並據原

處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 28 條第 1 項、第 2 項規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。」「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。」

印花稅法第 1 條規定：「本法規定之各種憑證，在中華民國領域內書立者，均應依本法納印花稅。」第 5 條第 2 款規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍：……二、銀錢收據：指收到銀錢所立之單據、簿摺。凡收受或代收銀錢收據、收款回執、解款條、取租簿、取租摺及付款簿等屬之。但兼具營業發票性質之銀錢收據及兼具銀錢收據性質之營業發票不包括在內。」第 7 條第 2 款規定：「印花稅稅率或稅額如左：……。二、銀錢收據：每件按金額千分之四，由立據人貼印花稅票。」

司法院釋字第 287 號解釋：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。……。」

行政院 61 年 6 月 26 日臺財第 6282 號、財政部 61 年 8 月 2 日臺財稅第 36510 號令釋：「行政主

管機關就行政法規所為之解釋，應以法條固有之效力為其範圍，自法律生效之日有其適用……。」

財政部 75 年 7 月 1 日臺財稅第 7544211 號函釋：「自 75 年 4 月 1 日新制營業稅實施日起，經

併入新制營業稅之兼具銀錢收據之統一發票印花稅，及經併入新制營業稅之具有發票性質之銀錢收據印花稅，不再課徵，其餘部分仍應依法貼用印花稅票，以符本次修正印花稅法之立法意旨。說明：二、金融、保險、信託投資及典當等業所掣給之銀錢收據，因各該業之營業稅於新制營業稅實施後，係維持原有課稅方式，其開立收據之印花稅亦未併入新制營業稅課徵；……，此類收據除合於印花稅法第 6 條免稅規定者外，應繼續按銀錢收據貼用印花稅票。」

101 年 1 月 2 日臺財稅字第 10000614270 號令釋：「一、保險經紀人公司及保險代理人公

司經營保險招攬業務，其性質既經行政院金融監督管理委員會認屬保險業務之一，核屬加值型及非加值型營業稅法營業人開立銷售憑證時限表保險業業別中之其他經營保險業務之事業，自 101 年 1 月 1 日起，適用同法第 11 條第 1 項所定稅率，並按第 4 章第 2 節特種稅額

計算規定計徵營業稅。二、保險經紀人及保險代理人公司從事保險業務之招攬所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，係屬經營專屬本業之銷售額，依加值型及非加值型營業稅法第 11 條第 1 項規定，適用 2%營業稅稅率。」

101 年 8 月 29 日臺財稅字第 10100138240 號令釋：「保險經紀人公司及保險代理人公司經營保險招攬業務，所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，依本部 101 年 1 月 2 日臺財稅字第 10000614270 號令規定，自 101 年 1 月 1 日起核屬經營專屬本業之銷售額，依統

一發票使用辦法第 4 條第 24 款規定得免開統一發票，其基於業務需要所開立之統一發票或收據尚無印花稅法第 5 條第 2 款但書規定之適用，應課徵印花稅。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 依司法院釋字第 705 號解釋，本案如欲課以印花稅，應依立法程序送交立法院修法，始得為之，否則與憲法第 19 條規定不符，不應以行政命令變更增加人民之納稅義務。
- (二) 財政部前揭 101 年 8 月 29 日令釋推翻印花稅法第 5 條第 2 款但書之適用，以行政命令排除

法律之適用，為抵觸法律之行政命令，應為無效。

三、查保險經紀人公司及保險代理人公司經營保險招攬業務所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，依財政部 101 年 8 月 29 日臺財稅字第 10100138240 號令釋，自 101 年 1 月 1 日

起核屬經營專屬本業之銷售額，其基於業務需要所開立之統一發票或收據，不適用印花稅法第 5 條第 2 款但書免徵印花稅之規定，松山分處遂以 101 年 9 月 14 日北市稽松山甲字

第

10136475500 號函通知訴願人，其經營保險招攬業務所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，應依印花稅法第 7 條第 2 款規定課徵印花稅。訴願人亦於 101 年 9 月 26 日繳

納

101 年 1 月至 101 年 8 月之印花稅，並自 101 年 9 月起至 103 年 6 月止按期（每 2 個月）繳納印

花稅，稅額共計 47 萬 6,182 元。是原處分機關依上開財政部令釋意旨，審認本案並無溢繳印花稅之情形，否准訴願人退稅之申請，自屬有據。

四、至訴願人主張依司法院釋字第 705 號解釋，本案課徵印花稅與憲法第 19 條規定不符；財政部前揭 101 年 8 月 29 日令釋推翻印花稅法第 5 條第 2 款但書之適用，為抵觸法律之行政命

令，應為無效乙節。按財政部上開 101 年 8 月 29 日臺財稅字第 10100138240 號令釋之緣由

，係因保險經紀人公司及保險代理人公司經營保險招攬業務，所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入原按 5% 稅率課徵營業稅，並免徵印花稅。惟其性質經行政院金融監督管理委員會認定屬保險業業別中之其他經營保險業務之事業，其所收取之代理費收入、佣金收入及手續費收入，應屬經營專屬本業之銷售額，按 2% 稅率課徵營業稅，則其開立之統一發票或所書立之收據，財政部乃作成應課徵印花稅之釋示。該令釋係財政部依行政程序法第 159 條第 1 項、第 2 項第 2 款規定，依其權限或職權，為協助下級機關統一解

釋法令、認定事實而訂頒之解釋性規定。原處分機關依財政部上開令釋課徵訴願人印花稅，並無違誤。至司法院釋字第 705 號解釋係關於捐贈列舉扣除額得認列之金額，涉及稅基之計算標準，係影響人民應納稅額及財產權實質且重要事項，應以法律或法律具體明確授權之命令定之。該號解釋內容與本案情形不同，尚難比附援引。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 丁 庭 宇（公出）

委員 蔡 立 文（代理）

委員 王 曼 萍

委員 劉 宗 德

委員 紀 聰 吉

委員 戴 東 麗

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

委員 王 韻 茹

委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 12 月 4 日

市長 郝龍斌

法務局局長 蔡立文決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區文林路 725 號）