

訴 願 人 ○○股份有限公司○○處

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

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 108 年 12 月 5 日北市稽南港甲字第 108490

7086 號函，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人於民國（下同）105 年 6 月 30 日依政府採購法辦理「105-107 年○○公司電力○○處發電機組修護技術性勞務工作」標案之決標，決標廠商分別為案外人○○股份有限公司、○○股份有限公司及○○有限公司（下稱○○等 3 公司），另訴願人於 105 年 7 月 7 日

、11 日及 18 日分別與○○等 3 公司簽訂「105-107 年○○公司○○處發電機組修護技術性勞務工作（北區）」、「105-107 年○○公司○○處發電機組修護技術性勞務工作（中區）」及「105-107 年○○公司○○處發電機組修護技術性勞務工作（南區）」等承攬契約書（下合稱系爭契約），契約總金額分別為新臺幣（下同）3 億 3,876 萬 2,758 元、2 億 5,160 萬元及 2 億 4,680 萬元。嗣訴願人於 105 年 7 月 19 日向原處分機關南港分處（

下稱

南港分處）申請依系爭契約所約定總金額，開立印花稅大額憑證應納稅額繳款書，並分別繳納系爭契約印花稅 33 萬 8,762 元、25 萬 1,600 元及 24 萬 6,800 元在案。

二、訴願人於 108 年 11 月 21 日以系爭契約為採實作實算方式之開口契約，實際結算金額小於原預估之契約金額，需俟工作完成後始能結算出確實金額為由，向南港分處申請依印花稅法施行細則第 9 條規定，退還溢繳之印花稅 16 萬 1,512 元。經原處分機關審認訴願人係依政府採購法「總價決標」方式辦理勞務採購，契約價格於契約成立時所約定之勞務總價已具有可確定性，尚無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用，爰以 108 年 12 月 5 日北

市

稽南港甲字第 1084907086 號函否准所請。訴願人不服，於 108 年 12 月 26 日向本府提起

訴

願，12 月 31 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 3 條規定：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之……。」

財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 5 款規定：「下列各稅為直轄市及縣（市）稅：……五、印花稅。」

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 4 款規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍：……四、承攬契據：指一方為他方完成一定工作之契據；如承包各種工程契約、承印印刷品契約及代理加工契據等屬之。」第 7 條第 3 款規定：「印花稅稅率或稅額如左：……三、承攬契據：每件按金額千分之一，由立約或立據人貼印花稅票。」第 8 條第 1 項規定：「應納印花稅之憑證，於書立後交付或使用時，應貼足印花稅票；其稅額巨大不便貼用印花稅票者，得請由稽徵機關開給繳款書繳納之。」

印花稅法施行細則第 9 條規定：「本法第七條第三款之承攬契據，如必須俟工作完成後始能計算出確實金額者，應在書立後交付或使用時，先預計其金額貼用印花稅票，俟該項工作完成時，再按確實金額補足其應貼印花稅票或退還其溢貼印花稅票之金額。」

財政部 93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880 號函釋：「承攬契約已依工程需求明確

記

載各工程項目單價、施工期間之計算及工程承攬金額等，則契約成立時所約定之工程總價已具有可確定性，雖工程結算驗收證明書結算總價追加減數量變動及部分驗收扣款，其與自始『須俟工作完成後始能計算出確實金額者』之性質尚屬有別，尚無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用。」

101 年 2 月 9 日台財稅字第 10100011720 號函釋：「○○公司與（（縣政府簽訂下水道工

程

設施開口契約，廠商應履行之工作事項及數量必須視契約期間內天然災害發生情形而定，契約成立當時颱風、地震等發生與否無法確定，如經查明契約成立時所約定之工程總價尚不具可確定性，則有印花稅法施行細則第 9 條規定之適用。」

財政部賦稅署 106 年 12 月 5 日臺稅消費字第 10604036270 號函釋：「……說明：……二

、

依印花稅法施行細則第 9 條規定，本法第 7 條第 3 款之承攬契據，如必須俟工作完成後始能計算出確實金額者，應在書立後交付或使用時，先預計其金額貼用印花稅票，俟該項工作完成時，再按確實金額補足其應貼印花稅票或退還其溢貼印花稅票之金額。上開規定係因承攬工作性質特殊，當事人未能事先約定契約總金額，僅能就特定工作項目或合約單價達成合意，待工作完成後始能算出確實金額者而言，其與當事人已於承攬契據約

定承攬總價，或合約金額事後因承攬項目之追加、減致生金額增減之情形有別。依此，依政府採購法相關規定辦理之採購，倘因工作性質特殊無法計算出確實金額，採『單價決標』，依上開規定，應在書立後交付或使用時，先預計其金額貼用印花稅票，俟該項工件完成時，再按確實金額補足其應貼印花稅票或退還其溢貼印花稅票之金額。三、次依財政部 93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880 號函規定意旨，係公營事業依政府採購

法辦理採購，採『總價決標』，其契約成立時所約定之工程總價已具有可確定性，雖工程結算驗收證明書結算總價追加減數量變動及部分驗收扣款，其與自始『須俟工作完成後始能計算出確實金額者』之性質有別，故無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用。查旨揭勞務採購契約……其契約價格於契約成立時所約定之勞務總價已具有可確定性，非預估價格，尚無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用。」

二、本件訴願理由略以：

（一）印花稅法施行細則第 9 條雖有相關解釋函令（如：財政部 84 年 8 月 23 日台財稅第 841643

356 號、93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880 號及 101 年 2 月 9 日台財稅字第 101000117

20 號函），但皆為解釋工程採購案例，非屬本案之勞務採購案例；另印花稅法施行細則第 9 條亦未明定應以何種決標方式辦理採購。又本件得否類推適用財政部 101 年 2 月 9

日台財稅字第 10100011720 號函釋？訴願人於 98 年曾對印花稅溢繳退還提起訴願，並經原處分機關以 98 年 7 月 21 日北市稽南港字第 09832181800 號函准予退還印花稅在案。

（二）訴願人為符合政府採購法第 3 條、第 52 條及第 61 條規定，本件需有預估契約總金額作為廠商決標之承攬標的金額，並以此預計金額作為繳納印花稅之依據，即屬印花稅法施行細則第 9 條規定之情形，且原處分機關應探究系爭契約雙方當事人之真意，承攬金額僅為預估數，需俟工作完成始能結算出確實金額。請撤銷原處分。

三、原處分機關審認系爭契約於成立時勞務總價之金額已具有可確定性，尚無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用，乃否准訴願人申請退回溢繳之印花稅，有系爭契約、105-107 年○○公司○○處發電機組修護技術性勞務工作投標須知、105 年 7 月 19 日南港分處印花稅大額總繳申請書及原處分機關 105 年 7 月印花稅大額憑證應納稅額繳款書等資料影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張與印花稅法施行細則第 9 條相關之財政部 84 年 8 月 23 日台財稅第 841643356

號、93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880 號及 101 年 2 月 9 日台財稅字第 10100011720 號

函釋，非屬本件之勞務採購案例；印花稅法施行細則第 9 條未明定應以何種決標方式辦理採購；本件是否可類推適用財政部 101 年 2 月 9 日台財稅字第 10100011720 號函釋；原處

分機關曾以 98 年 7 月 21 日北市稽南港字第 09832181800 號函准予退還印花稅在案；訴願人

為符合政府採購法規定，需有預估契約總金額作為決標之承攬標的金額，以此作為繳納印花稅之依據，本件屬印花稅法施行細則第 9 條規定之情形；及原處分機關應探究系爭契約雙方當事人之真意，契約之承攬金額僅為預估云云。本件查：

(一) 按一方為他方完成一定工作之承攬契據為印花稅課徵範圍，由立約或立據人按契據金額千分之一貼印花稅票；如承攬契據必須俟工作完成後始能計算出確實金額者，應在書立後交付或使用時，先預計其金額貼用印花稅票，俟工作完成時，再按確實金額補足應貼印花稅票或退還溢貼印花稅票之金額；另承攬契約已依工程需求明確記載各工程項目單價、施工期間之計算及工程承攬金額等，則契約成立時所約定之工程總價已具有可確定性，雖工程結算驗收證明書結算總價追加減數量變動及部分驗收扣款，其與印花稅法施行細則第 9 條規定之自始「須俟工作完成後始能計算出確實金額者」之性質尚屬有別。揆諸印花稅法第 5 條第 4 款、第 7 條第 3 款、印花稅法施行細則第 9 條

及

財政部 93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880 號函釋意旨自明。又公營事業依政府採購

法採「總價決標」辦理採購者，其契約成立時所約定之工程總價已具有可確定性，雖工程結算驗收證明書結算總價追加減數量變動及部分驗收扣款，與自始「須俟工作完成後始能計算出確實金額者」之性質有別，故無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用，亦有財政部賦稅署 106 年 12 月 5 日臺稅消費字第 10604036270 號函釋意旨可參。

(二) 查本件卷附之系爭契約影本，其第 2 條履約標的載明○○等 3 公司應提供之服務項目，包含工作類別、工別等級及人力基本資格、人工費計費方式、工作地點等；第 3 條契約價金已明定契約總金額之涵蓋內容，並於契約名稱載明履約期間為 105 至 107 年，是系爭契約已明確記載各履約項目單價、施工期間之計算及承攬金額等，則契約成立時所約定之總價金額應具有可確定性，即與印花稅法施行細則第 9 條規定之自始「須俟工作完成後始能計算出確實金額者」之性質有間，故本件於訴願人 105 年 7 月 19 日申請開立印花稅大額繳款書時業已確定課徵稅額。復依系爭契約投標須知之第 8 頁載明：

「……五十、本採購決標方式為：……分段開標分區總價決標……」是本件係採「總

價決標」，於契約成立時所約定之工程總價已具可確定性。是訴願人於 108 年 11 月 21 日申請退還印花稅時，依財政部賦稅署 106 年 12 月 5 日臺稅消費字第 10604036270 號

函

釋意旨，並無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用。則原處分機關審認系爭契約無印花稅法施行細則第 9 條規定之適用，否准訴願人退還印花稅之申請，並無違誤。

(三)另財政部 84 年 8 月 23 日台財稅第 841643356 號及 93 年 11 月 17 日台財稅字第 09304784880

號函釋，縱係以工程契約說明印花稅法施行細則第 9 條之適用判斷，然前開解釋函係以契約成立時所約定之總價金額是否具有可確定性為判斷依據，難謂僅係工程類別始得參酌適用。又財政部 101 年 2 月 9 日台財稅字第 10100011720 號函釋意旨，係就契約

應

履行之工作事項及數量必須視契約期間內天然災害發生情形而定，致契約成立時所約定之工程總價尚不具可確定性所為之函釋，與本件系爭契約之情形不同，尚難逕予適用。末查訴願人於 98 年提起之退還印花稅訴願案件，與本件無涉。訴願主張各節，均不足採。從而，本件原處分機關否准訴願人退還印花稅之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

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	袁	秀	慧
委員	張	慕	貞
委員	范	文	清
委員	王	韻	茹
委員	吳	秦	雯
委員	王	曼	萍
委員	陳	愛	娥
委員	盛	子	龍
委員	劉	昌	坪
委員	洪	偉	勝
委員	范	秀	羽

中華民國 109 年 3 月 19 日

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）