

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反印花稅法事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於分別按漏貼印花稅額處七倍罰鍰部分撤銷，均改按漏貼印花稅額處五倍罰鍰；其餘訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十一年十一月二十六日至八十五年九月四日書立工程合約書十三份，金額計新臺幣（以下同）四七五、八六一、四八二元（不含稅），及於八十二年五月十二日書立工程合約書乙份，金額計五、六九六、四九一元（不含稅），涉嫌未依規定貼用印花稅票。案經法務部調查局花蓮縣調查站（以下簡稱花蓮縣調查站）查獲，移由原處分機關依法審理核定訴願人應貼印花稅票而漏未貼用，各應補徵印花稅四六五、八九七元及五、六九六元，並分別按漏貼印花稅額處以七倍罰鍰各計三、二六一、二〇〇元及三九、八〇〇元（各計至百元為止），訴願人不服，分別申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年二月四日府訴字第860814610一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年四月十八日北市稽法乙字第870661300號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十七年四月二十四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年五月十六日向本府提起訴願，六月九日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

印花稅法第五條規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍……三、買賣動產契據：指買賣動產所立之契據。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……等屬之。」第七條規定：「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。……五、買賣動產契據：每件稅額四元，由立約或立據人貼印花稅票。」第八條第一項規定：「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。」第十二條規定：「同一憑證須備具二份以上，由雙方或各方關係人各執一份者，應於每份各別貼用印花稅票；同一憑證之副本或抄本視同正本使用者，仍應貼用印花稅票。」第二十三條第一項規定：「違反第八條第一項或第十二條至第二十條之規定，不貼印花稅票或貼用不足稅額者，除補貼印花稅票外，按漏貼稅額處五倍至十五倍罰鍰。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表中關於違反印花稅法第八條第一項或第十二條之規定不貼印花稅票者，規定按所漏稅額處七倍罰鍰。

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第四點規定：「本表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 原處分機關未遵行訴願決定為必要之查證：

1. 按前次訴願決定書理由五、囑原處分機關略以：「……仍應為必要之查證或敘明不採之理由……」，而自八十七年二月四日訴願決定日迄八十七年四月十八日復查決定日止，訴願人未見原處分機關行文調閱或親訪驗證各項證據；卻仍僅就其自始之單一「調查筆錄」證據作出與八十六年七月份復查駁回時之相同決定。
2. 按前次訴願決定書理由五、囑原處分機關查明系爭合約之立約人與筆錄陳詞人間之關係，而本次復查決定書全文非但未見提及隻字，亦未曾進行任何查明之職責，卻逕為維持原核定之決定。

(二) 訴願之決定確定後，就其事件有拘束各關係機關之效力：

按前次訴願決定書理由五、：「……又原處分機關認定調查站扣押之系爭合約為正本，其理由為何？亦未見敘明……」，而本次復查決定書理由三、載明：「……該工程仍在施工中且合約均蓋有申請人（即訴願人）公司及負責人合約專用章合約正面均有『正本』戳章，足認系爭合約確係申請人所有……」，其內容與前次八十六年七月二十六日復查決定書之理由如出一轍。

(三) 訴願人堅持系爭工程合約為免貼用印花稅票之副本，而留置於公司內部者，方為已依法貼用印花稅票之正本。系爭工程合約正本已經由原處分機關工商稅科派員檢查完畢，並加蓋檢查章印，證明合法完納印花稅捐在案。又訴願人於書立系爭工程合約之期間，即八十一年至八十五年間，確實分次向合作金庫及郵局購買總計三、七二三、三四一元之印花稅票，該金額遠逾系爭印花稅額四七一、五九三元，分別貼用於依法必須貼用印花稅票之各式工程合約。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章之事件，前經本府以八十七年二月四日府訴字第八六〇八一四六一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……

五、是本案原處分機關就訴願人辯稱因違反印花稅法受處分之合約全數與聯合承攬之工程無關乙節，仍以原持理由予以駁斥，置訴願人之說明及舉證於不顧；姑不論訴願人所稱是否真實，原處分機關仍應為必要之查證或敘明不採之理由，其未就訴願人之說明及舉證予以查明論駁，難謂已盡調查之能事。又原處分機關認定調查站扣押之系爭合約為正本，其理由為何？亦未見敘明。況查系爭合約之立合約人並非○○公司，則原處分機關以○○公司負責人筆錄上之陳詞，率即認定訴願人與其他公司所立合約之性質及有關事實，在事實尚有未明之情形下，是否妥適？亦不無商榷之餘地。為維護訴願人權益及處分之正確，爰參照前揭行政法院三十九年度判字第二號判例意旨，將本案二件原處分（復查決定）均撤銷，由原處分機關究明後另為處分……」。

四、本案嗣經原處分機關重核結果，仍予維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，理由為：「....
..三、卷查申請人（即訴願人）上開違章事實，有關係人○○股份有限公司....負責人○○○君及總經理○○○君....所作調查筆錄、花蓮縣調查站....函影本各乙份及相關扣押證物等附案可稽，違章事證明確，洵堪認定。至臺北市政府訴願決定囑本處查明..
....等節，查申請人坦承與○○公司成立聯合企業體，且依○○公司負責人○○○君於八十五年十二月十日在法務部花蓮縣調查站所作調查筆錄中指出：『○○與○○自合作施工本（○○大道）工程起（約在民國八十年），因為合作關係，成立聯合企業體，所有工程收支均由管理處統籌辦理，因為目前尚有CP263（捷運○○）、CH220A（捷運○○○路、○○○路線）、CN255（捷運○○線）仍在合作施工中，....
..』經查花蓮縣調查站扣押之系爭合約全數為CN255臺北捷運系統○○線之相關合約，該工程仍在施工中且合約均蓋有申請人公司及負責人合約專用章合約正面均有『正本』戳章，足認系爭合約確係申請人所有，申請人所辯：：不足採據.....」。

五、是本案經原處分機關重核結果，關於訴願人辯稱系爭合約全數與聯合承攬之工程無關乙節，業經原處分機關敘明花蓮縣調查站扣押之系爭合約全數為CN255臺北捷運系統○○線之相關合約，而該等合約依○○股份有限公司（以下稱○○公司）負責人○○○於調查筆錄中所陳，應係聯合承攬工程之合約，此並有調查筆錄影本及部分合約資料影本等附卷可稽。又關於認定系爭合約為正本之理由為何？亦經原處分機關陳明該工程仍在施工中，且合約蓋有訴願人公司及負責人合約專用章，合約正面均有「正本」章戳。另參諸○○公司與訴願人合作承攬工程之關係及○○公司負責人○○○與總經理○○○之調查筆錄中所載：「.....問：前所提示扣押物編號003之2至，共計六十六冊合約，有無依印花稅法規定貼用印花稅票....答：沒有，因為○○人員的疏忽，致未貼用印花稅票，亦未向稅捐稽徵機關申請繳納印花稅.....」「.....除了編號003之1的工程合約正本.....外，其餘六十七冊均未依法貼用印花稅票或向稅捐機關繳納印花稅....」等語。再者，訴願人雖堅持系爭工程合約為免貼用印花稅票之副本，惟尚乏有

力之證據以實其說，仍不足以對其作有利之認定；且其對扣押之系爭合約為何蓋有「正本」字樣，並未提出合理可採之說明。是以本案原處分機關認定訴願人未依規定貼用印花稅票之事實，堪予採信。且原處分機關既已重行審酌現有證據資料，並就本府前次訴願決定指摘之關鍵事項敘明其認定理由，即難謂其未依本府前次訴願決定撤銷意旨重核。從而，本案原處分機關分別補徵訴願人印花稅，並各按漏貼印花稅額處以七倍罰鍰，揆諸前揭規定，尚非無據。惟經衡酌訴願人之違章情節及本案相關事實，堪認本案分別按訴願人漏貼印花稅額各處五倍罰鍰，已足收儆戒之效，原處分機關各按其漏貼印花稅額處以七倍罰鍰之處分，尚嫌過苛；爰參照前揭稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第四點規定，將漏稅罰之處分均撤銷，各改按漏貼印花稅額處以五倍罰鍰，以昭公允。至其餘補稅之處分，原處分既無不合，自應予以維持。

六、另查前揭印花稅法第七條規定，有關承攬契據之印花稅稅率或稅額，係「每件」按金額千分之一由立約或立據人貼印花稅票；而同法第十二條規定同一憑證須備具二份以上而由雙方或各方關係人各執一份者，應於「每份」各別貼用印花稅票，且同一憑證之副本或抄本視同正本使用者，仍應貼用印花稅票。倘前者（印花稅法第七條）所稱「每件」者，係指每件承攬而言（即非指每件承攬契據），則在同一件承攬中縱有多份契據交付或使用時，似僅其中一份貼用印花稅票為已足，與後者（印花稅法第十二條）所定應於每份各別貼用印花稅票之規定，顯有矛盾；而就量能課稅之觀點言，似又以前者規定之作法較為合理，是究應如何適用？不無疑義，然此並非本府權責，宜由原處分機關依規定循序轉請有權機關向司法院大法官會議聲請解釋，併予指明。

七、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八十七 年 十 月 二十一 日

市長 陳水扁
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)