

訴願人 ○○公會

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

原處分撤銷，關於訴願人與回收商所訂之○○買賣合約書未依規定貼用印花稅票部分，由原處分機關另為處分。

#### 事 實

緣訴願人於八十五年書立委託處理合約書等七十四份，金額計新臺幣（以下同）三〇五、四三八、三四一元，應貼印花稅票三〇五、四一三元，卻未依規定貼用，經內政部警政署查獲後，移由原處分機關依法審理核定應補徵印花稅三〇五、四一三元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計二、一三七、八〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年五月十五日北市稽法乙字第8711297100號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年五月二十二日送達，訴願人仍表不服，於八十七年六月二十日向本府提起訴願，七月七日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

一、按印花稅法第五條第三款、第四款規定：「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、承印印刷品契約及代理加工契據等屬之。」第七條第三款、第五款規定：「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……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。」同法施行細則第九條規定：「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。」

財政部八十年六月七日臺財稅第八〇〇二〇〇二五三號函釋：「.....印花稅法第五條第四款規定，承攬契據，指一方為他方完成一定工作之契據，為印花稅課徵範圍。....使用之『委任契約書』中，有關受任人接受委託之事項，並非單純之事務處理，尚包含有一定工作之完成，而兼具承攬性質，應依法就契約中所訂之報酬額按稅率課徵印花稅.....」

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。

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人為配合廢一般容器回收清除處理辦法第二十一條規定，接受會員廠商委託執行飲料廢寶特瓶共同回收處理事宜，與會員廠商訂立委託書，其主要內容為（一）訴願人為會員廠商擬訂○○計畫書及呈報主管機關回收量等等。（二）會員廠商應按月繳交處理費及押瓶費等。（三）會員廠商訂契約時繳納回收服務費二十四萬元。核其內容為書面之文書處理，易言之，即接受會員廠商之委託處理事務；按照民法第五百二十八條及第五百四十五條規定，本件屬委任契約，應不在課稅範圍。
- (二) 原處分機關認本件屬委任兼具承攬性質，亦屬牽強附會，因委任契約與承攬契約有區別。訴願人係配合廢一般容器回收清除處理辦法之施行，故與會員廠商簽訂委任契約，目的在於利於回收事宜之進行，非一般承攬契約可比，係以處理事務為本旨，非以完成一定工作為目的，著重人的信任關係（訴願人與會員廠商），酌收服務費，屬委任關係，不兼具承攬性質。

三、卷查本件訴願人涉嫌違章之事實，有內政部警政署刑事警察局八十六年四月十八日刑偵四字第二六〇四八號函影本、訴願人公會總幹事○○○於八十五年十二月二十七日在刑事警察局偵四隊所作調查筆錄影本等附卷可稽。又原處分機關以訴願人受委託辦理廢寶特瓶回收清除處理工作之系爭委託書係約定於一定期間內辦理回收清除處理工作，並依○○同業公會飲料廢寶特瓶回收清除處理費及押瓶費收取辦法之規定收取費用，乃認系爭契約內容既含有一定工作之完成及報酬之給付，係屬委任兼具承攬性質；另認訴願人與回收商簽訂之○○買賣合約書，係約定於一定期間完成一定回收點佈設及廢寶特瓶回收等工作，而由訴願人收購回收廢瓶並支付押瓶費及回收清除費，即認其合約內容亦含有一定工作之完成及物品之買賣，係屬動產買賣兼具承攬性質；此並有上開委託書（範本）影本及合約書（範本）影本等可稽。且以系爭合約書既具有承攬之性質，又未明定合約總金額，遂亦認其係屬實作實算性質，應依前揭印花稅法施行細則第九條規定貼用印花稅票。是則本案原處分機關認定訴願人違章，並予以補稅、裁罰，尚屬有據。

四、惟查訴願人與回收商所訂之○○買賣合約書範本內容，原處分機關指其合約內容含有一

定工作之完成，實不知係完成什麼一定工作？又其所稱「一定」，究何所指？另依前揭印花稅法第五條第四款規定，所謂「承攬契據」，係指一方為他方完成一定工作之契據，並例示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；而訴願人與回收商所訂之○○買賣合約書是否符合上開例示情形，亦有疑義。是參諸民法第四百九十九條：「稱承攬者，謂當事人約定，一方為他方完成一定之工作，他方俟工作完成，給付報酬之契約。」有關承攬之定義，本案關於上開回收買賣合約書之性質為何？在上述疑義未究明前，原處分機關遽認其屬動產買賣兼具承攬性質，尚嫌率斷，此部分原處分應予撤銷，由原處分機關究明後另為處分。

五、另關於業者委託訴願人辦理廢寶特瓶回收清除處理工作之系爭委託書部分，雖原處分機關認其內容既含有一定工作之完成及報酬之給付，係屬委任兼具承攬性質；惟查卷附參加○○同業公會飲料廢寶特瓶共同回收廠商配合作業實施要點第四點規定，參加該公會廢寶特瓶共同回收組織之廠商應於每年十月底前簽妥次年度委託書並同時繳納共同回收服務年費二十四萬元，且申請加入生效後概不退費；此與民法第四百九十九條有關承攬之定義所指「他方俟工作完成給付報酬」之情形有別。又依廢棄物清理法（第十條之一、第二十三條之一）及廢一般容器回收清除處理辦法之相關規定以觀，回收之法律責任似仍在個別廠商（業者），並未因此而轉移；且經審究委任及承攬之定義，並參諸民法第五百二十九條規定：「關於勞務給付之契約，不屬於法律所定其他契約之種類者，適用關於委任之規定。」之意旨，本案系爭委託書堪認係屬委任性質，是原處分機關認其屬委任兼具承攬性質，並予以補稅、裁罰，即有違誤，此部分原處分應予撤銷。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，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

中華民國八十七年十一月十九日

市長 陳水扁 請假  
副市長 林嘉誠 代行  
訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

