

訴 願 人 ○〇基金會

代 表 人 ○〇〇

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，不服原處分機關八十七年八月二十六日北市稽法乙字第八七一四〇四五一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人經人向內政部警政署刑事警察局（以下簡稱刑事警察局）檢舉涉嫌逃漏印花稅，案經該局會同原處分機關派員於八十五年十二月十三日持搜索票前往本市〇〇街〇〇號〇〇樓訴願人處搜索，查獲訴願人與上游製造商簽訂之委託書二二二份及訴願人與回收商簽訂之臺灣地區廢鐵罐回收推廣合約書一七七份等證物，嗣由原處分機關審理核定訴願人於八十三年至八十五年與回收商簽訂合約書部分計五十八份，金額計新臺幣（以下同）一五〇、一四八、五四三元（不含稅），漏未貼用印花稅票一五〇、一一六元，除應補徵上開稅額外，並按訴願人漏貼印花稅額處七倍罰鍰計一、〇五〇、八〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年八月二十六日北市稽法乙字第八七一四〇四五一〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年八月三十一日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月二十二日向本府提起訴願，八十七年十月九日補具訴願理由，八十七年十一月十七日補充訴願理由，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四款規定：「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。」第七條第三款規定：「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。」第十八條規定：「應貼印花稅票之憑證，如未載明金額，應按憑證所載品名及數量，依使用時當地時價計貼。」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。」

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之規定不貼印花稅票者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略以：

(一) 訴願人係依行政院環境保護署（以下簡稱環保署）發布施行之環境保護財團法人設立許可及監督準則及廢一般容器回收清除處理辦法第二十一條規定，為執行廢鐵罐回收清除處理工作而成立之共同組織，為中央主管機關輔導設立具有公益性質之財團法人。系爭與回收商簽訂之五十八份合約，約定就其實際廢鐵罐回收數量，由訴願人依政府所核定向一般容器業者收取之處理費內，依中央主管機關核定之標準發給回收推廣補貼費用，無須待完成合約載列一定工作為限，此種由簽約之對方自行就其回收並售予第三人熔鍊廠之廢鐵罐數量，再由訴願人發給回收補貼價款之合約，顯與承攬契約之性質有別。此種合約不過在於鼓勵廢鐵罐回收並承諾給付補助款而已，屬執行環保政策所為行政事宜之契據，其性質與一般文教基金會給付清寒優秀學生之獎助學金無異，最多僅得適用民法第五百二十九條關於委任之規定。

(二) 本件原處分機關無非以刑事警察局移送函及所附筆錄有訴願人總幹事○○○陳稱：查扣之委託書係基金會與回收商所訂之合約書，係約定完成一定工作之承攬契據，而據以認定系爭合約為完成一定工作之承攬契據，為印花稅之課徵範圍。惟按若非法律專業人士或熟悉稅法，誠難知悉民法有關「承攬」之法律關係，則○君對警政單位之偵訊而出於直覺上之回應乃屬常情。況任意性之自白，仍不得作為有罪判決之唯一證據，尚須藉補強證據以增強或擔保其證據力。且民法第二編第二章第八節承攬之立法理由：「……惟本節所稱承攬，係專指建築、製造及改造物品而言，……」，則本案之合約非屬承攬契據法意甚明。原處分機關不善盡探究合約內容之本質及民法有關承攬之立法理由，即遽認該合約為印花稅之課稅範圍，予以補稅並論罰，自難令人信服。

(三) 又按○○局各管理處委託農會及民營倉庫代辦業務所簽訂之「委託辦理代發收購稻穀價款及貸放雜糧生產貸款業務合約書」，屬執行政策所為行政事宜而書立之契據，依財政部七十九年十一月二十日臺財稅字第七九〇七〇一二一六號函釋意旨，免貼印花稅票。又財政部八十七年八月十三日臺財稅字第八七一九五九六五一號函釋規定：「廢資訊物品貯存場向廢資訊物品資源回收管理基金管理委員會領取之回收點補貼費用及消費者回收補貼費，及回收商（點）向廢資訊物品貯存場領取之消費者回收補貼費，准依修正營業稅法實施注意事項三、代收代付之規定，……」。查訴願人與廢鐵罐回收業者簽訂之廢鐵罐回收推廣合約書，既因政府執行環保政策所委託管理事項而生，且屬代收代付性質，則揆諸上揭財政部函釋，自無貼用印花稅之問題。

(四)按「被告雖經自白，仍應調查其他必要之證據，以察其與事實是否相符，苟無法證明其與事實相符，根本即失去其證明力，不得為判斷事實之根據。」最高法院四十六年臺上一七〇號著有判例。原處分機關僅以〇〇君調查筆錄為認定事實之依據，對訴願人主張之理由，未提出不同之論見或證據，徒謂訴願人所主張之理由係臨訟飾詞，不但有違舉證責任分配原則，更有理由不備之情，殊難謂於法無違。

三、卷查訴願人涉嫌之違章事實，有刑事警察局八十六年十二月十五日刑偵四 字第八四九九九號函暨所附受訴願人委任之該基金會總幹事〇〇〇之調查筆錄及原處分機關八十六年十二月二十四日北市稽法甲字第三四二三八號通知調查函等附卷可稽。又原處分機關以該基金會總幹事〇〇〇於刑事警察局調查時，供稱查扣之基金會與回收商所訂之合約書，係約定完成一定工作之承攬契據，而據以認定系爭合約為承攬契據性質，從而依前揭規定對訴願人予以補稅、裁罰，尚屬有據。

四、惟按民法第四百九十條規定，所謂「承攬」，指當事人約定，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。又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。查本件訴願人與回收商間所訂之臺灣地區廢鐵罐回收推廣合約書，原處分機關僅憑訴願人基金會總幹事〇〇〇之供述，即據以認定系爭合約書為承攬契據性質，對訴願人主張之理由及系爭合約內容何以屬承攬契據性質，卻全然未加審酌及說明，是原處分尚嫌率斷。本件原處分機關既指系爭合約內容屬承攬契據，即指系爭合約含有一定工作之完成，則所稱「一定」，究何所指？係完成何種一定之工作？又此種見解是否符合上開規定中有關承攬之法律定義及性質？均不無疑義。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。

五、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 張明珠

委員 黃茂榮

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 黃旭田

委員 劉興源

委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 二 十 三 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

