

訴願人 財團法人○○

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，不服原處分機關八十七年七月二十九日北市稽法乙字第8714221100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○○路○○段○○號○○樓之○○訴願人處搜索，查獲訴願人與上游製造商簽訂之委託書五十六份及訴願人與回收商簽訂之臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書一一〇份等證物。嗣由原處分機關依法審理核定訴願人於八十四年至八十五年度間與上游製造商簽訂之委託書其中一份，金額計新臺幣（以下同）一、二一五元（不含稅），應貼用印花稅票一元；與回收商所訂之合約書一一〇份，金額計四九、一二七、四七八元（不含稅），應貼用印花稅票四八、九七三元，均漏貼印花稅票，合計應補徵印花稅計四八、九七四元，並按其漏貼印花稅額處七倍罰鍰計三四二、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七月二十九日北市稽法乙字第8714221100號復查決定：「復查駁回。」，上開決定書於八十八年一月二十八日送達，訴願人仍表不服，於八十八年二月二十五日向本府提起訴願，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。」

財政部八十年六月七日台財稅第八〇〇二〇〇二五三號函釋：「說明：二、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。：.... 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規定，違反印花稅法第十二條規定未於每份各別貼用印花稅票者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

## 二、本件訴願理由略以：

(一) 訴願人與回收商間之契約並不符合印花稅法第七條之規定，且該回收契約在訂立時並無法確知其為承攬契約或買賣契約，其內容僅為預約性質自無所謂漏貼印花稅之問題。復查決定書認定該契約內容包含一定工作之完成而兼具承攬性質，係片面解釋而誤解承攬契約之性質。且原處分機關所引用之財政部函釋，其內容係針對「建築師受委任承攬工程」之解釋，與本件似無關聯。

(二) 查民法第四百九十條規定之承攬，係指「當事人一方為他方完成一定工作，他方俟工作完成給付報酬之契約」，其契約內容應有一定金額之報酬。本件合約內容並無確定之數量及金額，僅為預約之性質，而預約尚不必貼用印花。原處分機關依預約之內容逕行計算承攬金額及應貼用之印花稅票，並認定該合約係承攬契據顯為單方錯誤解釋之違法處分。按該契約之回收數量及每公斤補貼之金額均為預定而非確定，顯與承攬有間，請撤銷原處分。

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八四九九三號函暨所附受訴願人委任之該基金會經理〇〇〇之調查筆錄及原處分機關八十六年十二月二十三日北市稽法甲字第三四〇八九號通知調查函等附卷可稽。原處分機關以系爭合約非單純之買賣契約，尚包含有一定工作之完成，而兼具承攬性質，依前揭規定及財政部函釋予以補稅、裁罰，尚非無據。

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。查原處分機關對訴願人與回收商間所訂之臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書，僅泛言其「非單純之買賣契約，尚包含有一定工作之完成，而兼具承

攬性質」，對訴願人主張之理由及糾爭合約內容何以屬承攬契據性質，卻全然未加審酌及說明；且關於上游業者委託訴願人辦理鋁罐回收處理工作之委託書於原卷內亦付之闕如，致完全無從審酌，是原處分尚嫌率斷。又本件原處分機關既指糾爭合約內容核屬承攬契據，即指糾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 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

中華民國 八十八年五月十三日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行