臺北市政府 88.07.28. 府訴字第八八０二四０三一０一號訴願決定書

訴　願　人　○○股份有限公司
代　表　人　○○○
代　理　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，不服原處分機關八十八年一月十八日北市稽法乙字第八七一六０七八五００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

緣訴願人於八十二年十一月十八日至八十六年一月十七日書立「納骨塔新建工程」等合約書三十二份，金額計新臺幣（以下同）七０、二三八、二０八元（不含稅），應貼印花稅票七０、二二六元，漏未貼用。案經法務部調查局北部地區機動工作組（以下簡稱北機組）於八十六年五月三日查獲後，以八十七年七月二日電防字第二四五四號函移送原處分機關辦理，經原處分機關依法審理核定應補徵印花稅七０、二二六元（訴願人已於八十六年十二月十五日繳納），並按其所漏稅額處七倍罰鍰計四九一、五００元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，嗣經原處分機關查明訴願人所補報補繳之印花稅額，其中「○○納骨塔○○棟增建第七層工程」合約，應貼印花稅票六、０三四元，僅補繳稅額四、二三七元，尚欠稅額一、七九七元；「全部納骨儲櫃（箱）之全部工程」合約應貼印花稅票三、八二三元，仍未補繳；「Ａ１至Ａ６及Ｂ棟Ｂ３至Ｂ５不鏽鋼電動捲門工程」合約正本共二份，其中一份仍未補繳印花稅額二、三八五元，合計訴願人仍欠繳印花稅額為八、００五元；及原核定系爭「新店○○寶塔集水池設給水系統及組合屋配水電工程」合約總額一、０六二、二三五元（不含稅），其中五一八、一六四元係重複計算等事實，乃以八十八年一月十八日北市稽法乙字第八七一六０七八五００號復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）八、００五元，罰鍰金額併予更正為四八七、九００元（計至百元為止）。」上開決定書於八十八年一月二十日送達，訴願人對罰鍰部分不服，於八十八年二月十二日向本府提起訴願，三月十一日補具訴願理由，復於四月十六日及七月十四日補充訴願理由，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。」第二十一條規定：「印花稅之檢查，由財政部主管印花稅機關，依稅捐稽徵法規定執行之；檢查規則，由財政部定之。」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。」

印花稅檢查規則第二條規定：「印花稅之檢查，由主管稽徵機關派員執行之。」第五條規定：「印花稅之檢查，除必要時稽徵機關得通知受檢對象提示有關憑證到達辦公處所檢查外，應在受檢查對象之所在地，就指定應檢查之憑證，請受檢查對象逐一提示，予以檢查，並在辦公或營業時間內進行之。」

稅捐稽徵法第四十八條之一第一項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第四十一條至第四十五條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一０八０四五三一號函釋：「主旨：關於貴組（按法務部調查局北部地區機動工作組）查獲涉嫌虛設行號案件所牽連之案件，尚未就具體個案正式函請稽徵機關查核前，被牽連營業人自動補報並補繳所漏稅款，得否適用稅捐稽徵法第四十八條之一補稅免罰之規定乙案復如說明。說明：二..營業人取具虛設行號開立之不實統一發票作為進項憑證申報扣抵稅款，經查獲涉嫌短漏報營業稅者，其調查基準日之認定，財政部已於八十年八月十六日以臺財稅第八０一二五三五九八號函規定，應以稽徵機關函查日為調查基準日在案。三、至貴組於接獲檢舉偵辦虛設行號之案件，對涉及下手營業人取得該虛設行號之不實統一發票，作為進項憑證虛報進項稅額，貴組如已查獲並取得具體證據，應以貴組查獲該具體違章證物之日為調查基準日，如須移請稽徵機關查核始能確定營業人是否逃漏稅捐者，其調查基準日，應依前項規定，以稽徵機關函查日為準。.....」。

財政部八十三年十一月三日臺財稅第八三一六一八九五七號函釋：「關於稅捐稽徵法第四十八條之一所稱進行調查之基準日，於印花稅案件，應以稽徵機關實施檢查日為準。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，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）按稅捐稽徵法第四十八條之一規定之立法意旨，係鼓勵自動向稽徵機關補繳所漏稅捐

，俾能激勵自新。本件系爭合約由於訴願人之會計疏忽，以致漏貼印花稅票，訴願人查覺後已於八十六年十二月十五日自動向原處分機關士林分處辦理大額憑證繳納完畢。然原處分機關認定訴願人於補報補繳前，北機組已於八十六年五月三日查獲系爭合約書，認係屬「經檢舉之案件」，無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。惟查印花稅之檢查程序既有印花稅檢查規則加以特別規定，而與一般稅捐稽徵程序有異，則稽徵機關於通知受檢時即應表明為印花稅之檢查，方足與一般稽徵程序區別。本件並未經人檢舉，亦未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查，北機組人員係通知訴願人提供與○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）往來之有關帳冊與合約，其目的係在調查該公司有無逃漏營業稅，並未向訴願人表明檢查印花稅之目的，應認其不符合印花稅檢查規則第二條與第五條之立法意旨，本件程序上既存在有嚴重之瑕疵，原罰鍰處分應予撤銷。

（二）次查財政部八十三年十一月三日臺財稅第八三一六一八九五七號函釋：「關於稅捐稽徵法第四十八條之一所稱進行調查之基準日，於印花稅案件，應以稽徵機關實施檢查日為準。」再徵諸印花稅法第二十一條之立法目的，本件之「調查基準日」，並非以北機組查獲○○公司具體違章證物之日（即八十六年五月三日）為準；財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一０八０四五三一號函釋之規定，乃適用於一般稅捐稽徵程序，與本案印花稅所適用之程序有間，原處分機關對本件「調查基準日」之認定，顯然有誤。本件訴願人既已自動補繳所漏之印花稅，應有稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，請撤銷原罰鍰處分。

三、卷查訴願人對前揭系爭合約未貼用印花稅票之違章事實並不否認，且有北機組八十七年七月二日電防字第二四五四號函暨所附原處分機關與財政部臺北市國稅局八十七年七月十四日會審報告及扣案之合約書三十二份等附卷可稽。又原處分機關復查決定將原核定補徵稅額更正為八、００五元部分，訴願人對此並不爭執，合先說明。次查原處分機關以原處分核定系爭「新店○○寶塔集水池設給水系統及組合屋配水電工程」合約總額一、０六二、二三五元（不含稅），其中五一八、一六四元係重複計算，乃將原核定漏稅額更正為六九、七０九元（70226-517），原罰鍰處分併予更正為四八七、九００元，復以訴願人於八十六年十二月十五日補報補繳系爭印花稅前，北機組已於八十六年五月三日查獲系爭合約書，依財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一０八０四五三一號函釋規定，本件調查基準日應為八十六年五月三日，故訴願人並無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用，從而依前揭規定及函釋，按訴願人所漏稅額六九、七０九元處以七倍罰鍰計四八七、九００元（計至百元為止）之處分，尚非無據。

四、惟查訴願人主張北機組人員請其提供有關帳冊與合約受檢，其目的係在調查○○公司有無逃漏營業稅，並非在調查訴願人有無逃漏印花稅，顯不符印花稅檢查規則第二條及第

五條規定之立法意旨；而財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一０八０四五三一號函釋之規定，乃適用於一般稅捐稽徵程序，要與本案印花稅所適用之稽徵程序有間，且依印花稅法第二十一條規定及財政部八十三年十一月三日臺財稅第八三一六一八九五七號函釋意旨以觀，本件之「調查基準日」應以稽徵機關實施檢查日為準，並非以北機組於八十六年五月三日查獲○○公司具體違章證物之日為準，本件訴願人應有稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用等節，按前揭印花稅法第二十一條、印花稅檢查規則第二條及第五條規定，旨在明定印花稅檢查之執行機關、應受檢查之憑證、實施檢查之處所及時間之限制等稽徵程序，從而印花稅之稽徵程序似與一般稽徵程序有別；次按財政部八十三年十一月三日臺財稅第八三一六一八九五七號函釋，亦闡明關於稅捐稽徵法第四十八條之一所稱進行調查之基準日，於印花稅案件，應以稽徵機關實施檢查日為準之意旨。是本件原處分機關應就下列事項查明：（一）北機組於八十六年五月三日前往訴願人處所搜索時，究為訴願人所主張只是協助調查○○公司之違章事證，或當日調查之對象即包括訴願人？（二）當時原處分機關有無派員參與調查？實施檢查時是否已向訴願人表明包括調查本件印花稅之意？原處分機關未就上述事項查明，遽以北機組於八十六年五月三日查獲○○公司違章事證之日為本件調查基準日，從而依前揭規定及函釋所為罰鍰之處分，尚嫌率斷，無以維持。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、據上論結，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　黃旭田

委員　劉興源

中　華　民　國　八十八　年　七　月　二十八　日

市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　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，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。