

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，不服原處分機關八十八年十一月五日北市稽法丙字第8815162900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）七〇、二三八、二〇八元（不含稅），應貼印花稅票七〇、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）查獲後，函移原處分機關依法審理核定訴願人漏貼印花稅票金額計七〇、二二六元，除追繳所漏稅款（訴願人已於八十六年十二月十五日繳納印花稅款六一、七〇四元）外，並按所漏稅額處七倍罰鍰計四九一、五〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年一月十八日北市稽法乙字第88716078500號復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）八、〇〇五元，罰鍰金額併予更正為四八七、九〇〇元（計至百元止）」。訴願人仍不服，提起訴願，經本府以八十八年七月二十八日府訴字第8802403101號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十八年十一月五日北市稽法丙字第8815162900號重為復查決定：「維持補徵稅額為新臺幣（以下同）八、〇〇五元及罰鍰處分金額為四八七、九〇〇元。」訴願人仍不服，於八十八年十一月二十九日向本府提起訴願，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；……。」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。」第二十二條規定：「違反本法之憑證，任何人得向主管徵收機關舉發之。」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八一〇八〇四五三一號函釋：「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八〇一二五三五九八號函規定，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。……」。

二、本件訴願理由略以：

- (一) 查本件系爭合約書係由於訴願人會計疏忽致漏貼印花，於發覺後於八十六年十二月十三日〈早於北機組八十七年七月二日電防字第二四五四號函將本件移送原處分機關辦理之時間〉自動向士林分處辦理大額憑證繳納完畢，是依稅捐稽徵法第四十八條之一規定，訴願人自有免罰之適用，洵無疑問。
- (二) 印花稅之稽徵程序與一般稽徵程序有別，且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明定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。原處分機關引北機組八十六年九月一日電防字第二一六六號函復：「……事後再責由貴處法務〇〇〇先生、北市國稅局〇〇〇小姐配合本組會審帳證」，其中「事後」究係何時間？會審當時訴願人是否在場？有無向訴願人表明係為調查印花稅？是否予訴願人在場說明之程序保障（依印花稅法檢查規則第五條規定之旨可知），原處分機關應予路明，然原處分機關之復查決定

對此隻字未提，執意以北機組因他案搜索訴願人處所之日為是否適用免罰規定之基準日。

三、本案前經本府八十八年七月二十八日府訴字第八八〇二四〇三一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略謂：「……四、……按……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：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？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……尚嫌率斷……」

四、原處分機關重為復查決定仍維持原復查決定，所持理由於八十八年十二月十七日北市稽法丙字第八八一八二三一五〇〇號訴願答辯書載為：「……三、……查北機組於八十八年九月一日(88)電防字第二一六六號函謂：『說明二、本案於八十六年五月三日因偵辦【理北公司涉嫌詐欺案】，持搜索票前往○○公司搜索時，該公司之身分是為涉案公司，亦為本案之偵辦對象，其負責人○○○經移送後，亦因【理北公司涉嫌詐欺案】及【○○公司販售發票案】分由臺灣士林地方法院檢察署暨臺灣臺北地方法院檢察署起訴在案；另搜索該公司時所依法扣押該公司興建○○納骨塔相關合約書（銀錢契約），由於均未貼印花，故有逃漏印花稅之實，此部分亦已當場告知該公司財務協理○○，並由○女代表認證完畢，事後再由貴處法務○○○先生、北市國稅局○○○小姐配合本組會審帳證。』，又依財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一〇八〇四五三一號函釋規定，略以：『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查基準日，……』是本件應以北機組查獲本案具體違章證物之日（即八十六年五月三日）為調查基準日，核無稅捐稽徵法第四十八條之一免罰規定之適用。……」

五、依上所述，原處分機關重為復查之所以仍維持原核定，係據北機組八十八年九月一日(88)電防字第二一六六號函，核認北機組八十六年五月三日前往訴願人營業場所，並非僅為搜索訴願人交易對象—○○公司—之違章憑證，而係因訴願人同為涉案公司之故，況斯日北機組已查獲訴願人興建○○納骨塔相關合約書（銀錢契約）均未貼有印花，且當

場告知訴願人公司員工○○上開違章情節，並經該員工代表認證，乃依首揭財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一〇八〇四五三一號函釋意旨，認定八十六年五月三日為本案之調查基準日。

六、按北機組八十八年九月一日(88)電防字第二一六六號函，已釋明原處分機關係於事後審查。又於實施檢查時有無向訴願人表明包括印花稅乙事，該函稱調查局人員於檢查當時已向訴願人表明，則該等人員之表明可否視為原處分機關所為？另該北機組以八十七年七月二日電防字第二四五四號函移原處分機關核處，得否視為印花稅法第二十二條規定之舉發，而無印花稅檢查規則第五條之適用？若是，則北機組之舉發日，係在訴願人補稅(八十六年十二月十五日)之後，是參照稅捐稽徵法第四十八條之一第一項規定，凡未經檢舉前納稅義務人已自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，免除各稅法關於逃漏稅之處罰，本案究否有此規定之適用？原處分機關未就上述疑點究明前，遽依首揭財政部賦稅署八十一年七月二十二日臺稅二發第八一〇八〇四五三一號函釋意旨，核認北機組八十六年五月三日前往訴願人營業場所，已查獲並取得具體證據，認定八十六年五月三日為本案之調查基準日，即有未洽。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

七、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

中華民國八十九年二月二十四日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行