

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十二月一日北市稽法丙字第8816735200號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十四年六月九日至八十七年十二月十六日間書立工程合約書計一三三份，金額計新臺幣（以下同）一、〇八一、八六三、五六二元（不含稅），應貼印花稅票而漏未貼印花稅票，經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）查得並將相關事證函移原處分機關，經原處分機關依法審理核定訴願人漏貼印花稅票一、〇八一、八一二元，除追繳所漏稅款外，並按漏貼稅額處七倍罰鍰計七、五七二、六〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以八十八年十二月一日北市稽法丙字第8816735200號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十八年十二月九日送達，訴願人仍不服，於八十九年一月七日向本府提起訴願，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……」第七條規定：「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；……」第十三條第一項規定：「同一憑證而具有兩種以上性質……稅率不同者，應按較高之稅率計算稅額。」第二十三條第一項規定：「違反第八條第一項……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。」

財政部賦稅署七十八年七月二十七日台稅二發第七八〇二二二四八四號函釋：「……說明：二、新制營業稅實施後，營繕工程發包時，雙方所訂定之工程合約書或工程合約文件『路細價目表』已依規定就工程造價與5%營業稅稅額分別載明，然後合併計算承包總價者，該工程合約書，可按工程造價金額，依法貼用印花稅票，本部已於七十六年

八月一日台財稅第七六一一九三一一號函規定在案。營造業承包工程，其工程合約書未就工程造價與營業稅分別載明者，與上開本部函闡釋規定不符，應按契約所載總金額貼用印花稅票。」

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，不貼印花稅票者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 依據印花稅法規定，就承攬契約之印花稅核算應按其實際工程造價予以核算，亦即不應包括相關營業稅稅額，否則就營業稅額加徵印花稅，實已脫離印花稅法之意旨。而訴願人經原處分機關核查之一三三份工程合約書之承攬金額均包含營業稅額之含稅總額，且均於各承攬合約中載明，原處分機關於查核時亦知悉，為何於計算印花稅額時一再未將營業稅額先予減除再核算。
- (二) 另依印花稅法相關解釋函令之規定，如材料買賣非承攬之性質，應依印花稅法第五條第三款計貼十二元印花稅，不應以承攬合約方式計課。
- (三) 根據上述一、二兩點，計算出訴願人應核補印花稅額為七九六、〇七〇元。

三、卷查原處分機關認定訴願人八十四年六月九日至八十七年十二月十六日間所書立之工程合約書，應貼印花稅票而漏未貼印花稅票之違章事實，係依臺北市調查處八十八年六月十五日肅字第八六一五五一號函送訴願人工程合約書影本共一三六冊（扣押物編號：一一一～一九、一一十四～一一四十二及二一一～二一九十八）所為之核認。

四、次查原處分機關依臺北市調查處所檢送之一三六冊合約書進行審查時，因「○○工程合約」與「○○工程合約」（扣押物編號：二一三、二一四）已逾法定五年核課期間應予免議，另「臺北縣○○重建工程「○○工作合約」（扣押物編號：二一三十二）因未書立合約金額及應完成數量亦應免議外；其餘一三三份工程合約書，據原處分機關八十九年一月二十八日北市稽法丙字第八九〇五一六九八〇〇號訴願答辯書理由敘稱：「.... .三.....或有承攬工程名稱、或有完工日期、或有設計圖說等記載，均係屬完成一定工作始能完成其使用目的之契據.....」，乃認定系爭合約書係屬承攬契據。

五、又查訴願人主張承攬契約之印花稅核算未將營業稅先予減除再核算乙節，經查系爭一三三份工程合約，因「○○工程合約」（扣押物編號：二一五）未載明工程金額有否含稅，亦無載明營業稅金額之工程明細表，除此合約應依首揭財政部賦稅署七十八年七月二十七日台稅二發第七八〇二二二四八四號函釋規定，按契約所載總金額貼用印花稅票外，其餘一三二份工程合約均已分別載明工程造價與營業稅稅額，原處分機關乃按工程造價核算漏貼之印花稅額，訴願人之主張，顯有誤解。

六、另訴願人訴稱本案應核補印花稅額七九六、〇七〇元，並隨文檢附材料合約明細表四張影本以實其說乙節，經查訴願人所附明細表第一頁，編列○○有限公司等三十家公司簽

訂之二十九份合約，於應貼印花稅額欄均載十二元，即訴願人主張與該等公司所簽立之合約書均屬買賣動產契據，是依印花稅法第七條第五款之規定，每件稅額為十二元，總計三四八元，針對此節，依卷附系爭工程合約顯示，該等合約書於前言處或言明「共同承攬」，或指明「○○股份有限公司為將……工程交由……公司承辦」且該合約書就工程地點、工程範圍、合約總價、付款方式等事項均經立約雙方合意約定，則該憑證具有承攬性質應可確定，是即使該等合約內容如訴願人所稱具有買賣動產契據之性質，但前揭印花稅法第十三條第一項既明定同一憑證具有兩種以上性質且稅率不同者，應按較高之稅率計算稅額，則本系爭合約依前開規定重新核計稅額之結果，仍與原處分相同，是訴願人所述，核不足採。從而，原處分機關所為之處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，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 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十九年四月十一日

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，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)