

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，不服原處分機關八十九年五月二十三日北市稽法丙字第
八九〇六六七四一〇〇號復查決定，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

一、緣訴願人經內政部警政署刑事警察局（以下簡稱刑事警察局）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臺北市○○路○○段○○號○○樓之一訴願人原會址搜索，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；與回收商簽訂之廢鋁罐回收補貼合約書一一〇份，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）。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次向本府提起訴願，經本府以八十八年五月十三日府訴字第八八〇二〇二五八〇一號訴願決定：「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二十四日北市稽法乙字第八八一三〇八七三〇〇號重為復查決定：「原核定補徵稅額更正為新臺幣（以下同）四八、九七三元；另罰鍰處分改按其更正後漏貼印花稅額四八、九七三元處七倍罰鍰，計三四二、八〇〇元（計至百元止）。」訴願人不服，第二次向本府提起訴願，經本府以八十九年三月二十三日府訴字第八九〇〇五〇三九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八九年五月二十三日北市稽法丙字第八九〇六六七四一〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八九年六月一日送達，訴願人仍不服，於八九年六月二十九日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第九十五條規定：「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稅範圍……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，按所漏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臺財稅第八〇〇二〇〇二五三號函釋：「……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，為印花稅課稅範圍。……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按稅率課徵印花稅……」

八十九年二月十七日臺財稅第〇八九〇四五〇五一號函釋：「說明二、……又同法施行細則第九條規定，『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。』故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。』所稱『一定』工作，應非指固定之工作。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 本件合約內容並無確定之數量及金額，僅為預約之性質，而預約則依規定尚不必貼用印花，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並認定該合約係承攬契據，顯為單方錯誤解釋之違法處分。
- (二) 原處分機關重核決定書一再泛稱本件預約所稱「一定」工作，扭曲原意為「非指固定工作」，惟所稱非指固定工作，仍應有可預計確定之數字金額可供貼印花稅票之依據，否則僅具有預約之性質，本件預約並無法預計交易之金額，根本無法估計金額貼用印花。

三、本件前經本府以八十九年三月二十三日府訴字第八九〇〇五〇三九〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其理由載以：「……五、是本案經原處分機關重核結果，就本府前次訴願決定指摘『原處分機關指其合約內容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？』乙節，雖已敘稱『經查依訴願人與回收廠商「○○有限公司（下游業者）簽訂之『臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書』第二條所載，係約定在一定期限內，回收廠商需將回收之廢鋁罐，經過堆高、壓縮程序售予合法熔煉廠熔煉再生後，再依其約定出貨，而訴願人依重量支付回收補貼費用。是上開合約書並非單純買賣動產契約，尚須依合約之約定完成特定事項，始給付報酬，故兼具承攬性質』，姑不論原處分機關就此所稱是否詳實，蓋其仍未究明本府前次訴願決定所指關於「一定」之定義究何所指（例如相關之數據應否確定等）及訴願人與回收商所訂之臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書是否符合印花稅法第五條第四款所例示（承包各種工程契約、承印印刷品契約及代理加工契據等）情形等疑義，即難謂已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，揆諸前揭訴願法規定，自有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關確實依本府前次訴願決定撤銷意旨另為處分。……」

四、嗣經原處分機關重為復查決定仍維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，所持理由依其八十九年七月六日北市稽法丙字第八九〇八九〇三二〇〇號訴願答辯書載以：「……五、前次訴願決定撤銷理由本處仍未究明前次訴願決定所指關於『一定』之定義及訴願人與回收商所訂之臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書是否符合印花稅法第五條第四款所例示情形等疑義乙節，按訴願人與回收廠商「○○有限公司（下游業者）簽訂之『臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書』第二條所載：『廢鋁罐回收說明規定，1. 凡國內消費使用之廢鋁罐皆屬回收項目。2. 為防止廢鋁罐流入地下熔鋁廠造成環境污染，乙方需將回收之廢鋁罐售予甲方指定之合法熔鋁廠熔煉再生。』可知雙方係約定在一定期間內，回收廠商需將回收之廢鋁罐，經過堆高、壓縮程序售予合法熔煉廠熔煉再生後，再依其約定出貨，而訴願人依重量支付回收補貼費用。是訴願人與回收廠商（下游業者）書立之合約書並非單純買賣動產契約，尚須依合約所約定完成特定事項，始給付報酬，故兼具承攬性質，又依首揭財政部核釋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。』所稱『一定』工作，應非指固定之工作。是系爭回收補貼合約書仍應依印花稅法施行細則第九條規定貼用印花稅票，本處核定補徵稅額及罰鍰處分，揆諸首揭法規及函釋規定並無不合，……」

五、本案經原處分機關重核結果，就本府前次訴願決定指摘「原處分機關指其合約內容含有一定工作之完成，則所稱『一定』，究何所指？及訴願人與回收商所訂之臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書是否符合印花稅法第五條第四款所例示情形？」等節，原處分機關仍引據訴願人與回收廠商「○○有限公司（下游業者）簽訂之「臺灣地區廢鋁罐回收補貼合約書」第二條所載內容，核認雙方既約定在一定期間內，回收廠商需將回收之廢鋁罐，經過堆高、壓縮程序售予合法熔煉廠熔煉再生後，再依其約定出貨，而訴願人依重量支付回收補貼費用，則訴願人與回收廠商（下游業者）書立之合約書並非單純買賣動產

契約，因尚須依合約所約定完成特定事項，始給付報酬，故兼具承攬契約並引據財政部八十九年二月十七日臺財稅第0八九〇四五〇五五一號函釋釋明所稱「一定」工作，應非指固定之工作，並以此為本案訴願人應貼用印花稅票之依據，然原處分機關有關系爭契約性質之上開說明與前次復查決定仍持相同看法外，並未究明是否符合印花稅法第五條第四款所例示（承包各種工程契約、承印印刷品契約及代理加工契據等）情形等疑義；且財政部前揭函釋似未完全闡明所謂「一定」是否須有相關之數據及確定之完成工作期間。依上所述，難謂原處分機關已依本府前次訴願決定撤銷意旨重核，其復查決定維持原補稅裁罰之處分，揆諸首揭規定，自有未合。爰將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內另為處分。

六、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 九 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