

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，不服原處分機關八十九年三月二十三日北市稽法丙字第八九〇五六四二九〇〇號復查決定，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

- 訴願人於八十三年十月一日起至八十七年間書立國立○○博物館植物公園蝴蝶雕塑工程之承攬及買賣合約書共十一份（如附表），工程合約總額計新臺幣（以下同）三九、七六一、二五四元，漏未貼用印花稅票，案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱市調查處）查獲後，函送原處分機關及財政部臺北市國稅局會同審理，嗣經原處分機關依法核定應補徵印花稅額三八、〇三八元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計二六六、二〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十九年一月二十六日府訴字第八八〇八一三四六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」
- 原處分機關依訴願決定撤銷意旨以八十九年三月二十三日北市稽法丙字第八九〇五六四二九〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額及罰鍰處分。」上開決定書於八十九年三月三十日送達，訴願人仍表不服，於八十九年四月二十七日向本府聲明訴願，六月二十八日補送訴願書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理由

- 按司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

稅捐稽徵法第三十條第一項規定：「稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，為調查課稅資料，得向有關機關、團體或個人進行調查，要求提供有關文件，或通知納稅

義務人，到達其辦公處所備詢，被調查者不得拒絕。」第三十一條第一項規定：「稅捐稽徵機關對逃漏所得稅及營業稅涉有犯罪嫌疑之案件，得敘明事由，聲請當地司法機關簽發搜索票後，會同當地警察或自治人員，進入藏置帳簿、文件或證物之處所，實施搜查；搜查時非上述機關人員不得參與。經搜索獲得有關帳簿、文件或證物，統由參加搜查人員，會同攜回該管稽徵機關，依法處理。」

印花稅法第四條規定：「應納印花稅之憑證，於權利義務消滅後應保存二年。但公營或公私合營之事業，應依照會計法及其他有關法令之規定辦理。」第五條第三款、第四款規定：「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、承印印刷品契約……。」第七條第三款、第五款規定：「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。……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；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。」第二十二條規定：「違反本法之憑證，任何人得向主管稽徵機關舉發之。」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。」

同法施行細則第十四條規定：「公務員因執行職務發覺違反本法之憑證，應依本法第二十二條規定，向當地主管徵收機關舉發。主管徵收機關接到前項舉發時，應即派員前往檢查。」

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。」第三條第一項規定：「稽徵機關對印花稅之檢查，除應隨時注意辦理外，每年應舉行重點檢查一次或二次。重點檢查，事先應訂定檢查計畫，包括檢查範圍、檢查期間及檢查人員之分組等，指派檢查人員切實執行之。」第五條規定：「印花稅之檢查，除必要時稽徵機關得通知受檢查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。」

財政部七十年二月十九日臺財稅第三一三一八號函釋：「說明：二、稅捐稽徵法第四十八條之一自動補報免罰之規定，以未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查為要件。該條文所稱『稽徵機關或財政部指定之調查人員』，當指省、市各稅捐

稽徵機關或財政部指定之稽核人員，並不包含調查局所屬之處站在內。惟條文中所稱『經檢舉』一語，並未限定檢舉人之身分，亦未限定須向稽徵機關或財政部指定之調查人員檢舉。故違章漏稅案件，經人向有權處理機關檢舉或經有權處理機關主動察覺或查獲者，均屬經檢舉之案件，無稅捐稽徵法第四十八條之一補稅免罰規定之適用。」

八十八年一月四日臺財稅第八七一九八三四〇二號函釋：「說明：二、……同一憑證如書立二份以上，由雙方或各方關係人各持一份者，每人所執之一份均屬正本，應依法貼用印花稅票；然一人持有一式二份以上者，如印花稅檢查時，其中一份已依法貼用印花稅票，則其餘可視同副本免予貼花；蓋應納印花稅之憑證，需先有正本，而後始有副本，如雙方或各方關係人，未就所執憑證中之一份依法貼用印花稅票，而將所書立之憑證均載明為副本或未載明正副本並主張其為副本，即為上開稅法所稱之副本或抄本視同正本使用，仍應依法貼用印花稅票。故應納印花稅之憑證有無以副本或抄本視同正本使用，在課稅之認定上，應以印花稅檢查時，納稅義務人能否提示已貼花之正本以為斷。

……」

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，應貼足印花稅票，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) 原處分機關認定違章之系爭憑證已無原列編號第貳-04-11號合約書，顯示上開編號之系爭憑證，經原處分機關重核後似應已剔除列入核計本案印花稅違章金額。
惟本件仍維持原核定補徵稅額及罰鍰，即有未洽。
- (二) 本案關於印花稅之稽查過程與印花稅檢查規則所規定之檢查程序不合，否則應不發生扣案之憑證並不構成違章之情形。
- (三) 原處分機關於另為處分時，僅要求訴願人「舉證」以實其說，並一再約談訴願人製作談話筆錄，以訴願人確實無法提供為由，維持原核定補徵稅額及罰鍰處分，惟原處分機關應就訴願決定意旨，予以釋明之拘束。
- (四) 訴願人因部分工程合約書經調查局查獲，惟依印花稅法第四條規定，訴願人確實無法提供，於權利義務消滅後應保存二年之應納印花稅憑證。

三、本件前經本府以八十九年一月二十六日府訴字第八八〇八一三四六〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「……四、惟訴願人於復查時主張所書立之承攬及買賣合約書屬同一憑證之副本或抄本並未視同正本使用者，自應免貼用印花稅票乙節，經查除原處分機關答辯稱編號第貳-04-1、貳-04-6及貳-04-11號合約書等封面係以金字體嵌入『正本』字樣或書立『正本』字樣，顯作正本使用之外，其餘部分原處分機關如何認定訴願人有視同正本使用？原處分機關並未釋明，遽以未

貼用印花稅票補稅裁罰，尚嫌速斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

四、卷查原處分機關依本府前開訴願決定撤銷意旨以八十九年二月八日北市稽法丙字第八九〇五六四二九二〇號函請訴願人就其主張合約未視同正本使用情形提供具體事證供核，嗣經訴願人委託○○○於八十九年二月二十九日至原處分機關製作談話筆錄略謂：「.....答：有關案關印花稅資料因時間久遠已無法尋找，尚無法提供其他資料供核。」乃認訴願人既無法舉證以實其說，其主張應不足採。且經原處分機關另查明憑證編號第貳-〇四-五號第一本、第三本、第四本及第五本（共四份）合約書載明：「本契約正本乙式二份，甲乙雙方各存一份為憑。」字樣，且獲案違章合約書皆蓋有立契雙方公司印章及負責人印章，且由市調處於訴願人公司查獲，乃認系爭合約書業已交付使用。是本件附表編號等六本合約書係正本，應堪確定。

五、至其餘五本合約書原處分機關雖以八十九年九月六日北市稽法丙字第八九一〇三八三六〇〇號補充答辯書敘明：「.....次查系爭合約書僅記載：貳-〇四-三第一本（完工日期八十五年六月三十日，未載明簽約日期）；貳-〇四-三第二本（完工日期為開工後十五個工作天，未載明簽約日期）；貳-〇四-七第一本（完工日期為施工後三十日，簽約日期為八十三年十二月一日）；貳-〇四-七第二本（完工日期為施工後三十日，簽約日期為八十四年一月一日）；貳-〇四-八（完工日期為簽約一星期後一八〇（日）曆天，未載明簽約日期），又依稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十七條第一項規定：『營利事業之各項會計憑證，除應永久保存或有關未結會計事項者外，應於會計年度決算程序辦理終了後，至少保存五年。』印花稅法第四條規定：『應納印花稅之憑證，於權利義務消滅後應保存二年.....』惟訴願人僅空言主張迄今並未提供系爭合約書實際完工日期及相關資料供核。.....」然原處分機關如何認定訴願人有視同正本使用？原處分機關補充答辯仍未釋明，遽以未貼用印花稅票補稅裁罰，尚嫌速斷，從而，原處分應予撤銷，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條規定，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

中華民國八十九年九月二十七日

市長 馬英九
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行