

訴 願 人 〇〇股份有限公司

代 表 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還印花稅事件，不服原處分機關中北分處八十九年十一月六日北市稽中北甲字第八九〇二七一九五〇〇號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起三十日內另為處分。

事 實

緣訴願人於八十年四月二十二日承包臺北都會區捷運系統工程南港線西門站及西門站至臺北站間明挖隧道工程（工程標號：CN二五二），訂約金額計新臺幣（以下同）六、六七八、〇〇〇、〇〇〇元，訴願人於八十年四月二十七日依工程契約繳納印花稅票金額計六、三六〇、〇〇〇元，復於八十一年十一月十六日繳納印花稅票金額計六、三四四、一〇〇元，其後因工程變更設計修正合約書金額，另行繳納印花稅票金額計五四二、七四七元，總計繳納印花稅金額一三、二四六、八四七元。訴願人以系爭捷運工程實際完成履約日為八十八年八月三十一日，於八十九年一月十四日結算驗收，結算總價為七、三四八、〇二〇、二三四元（未含稅金額為六、九九八、一一四、五〇九元），實際應繳納印花稅金額計六、九九八、一一四元為由，於八十九年十月十一日、八十九年十月三十日向原處分機關中北分處申請退還溢繳之印花稅計六、二四八、七三二元，嗣經該分處以八十九年十一月六日北市稽中北甲字第八九〇二七一九五〇〇號函復否准。訴願人不服，於八十九年十二月六日向本府提起訴願，九十年一月四日補具訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、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；……」

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。」

稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

三、本件訴願理由略謂：

訴願人於民國八十年初，承攬市府捷運工程局「南港線西門站及西門站至臺北站間明挖隧道工程CN二五二」標工程，工程履約日及工程結算總價於簽約時均難以確定，故採實作工程數量結算之方式定之，並於八十年四月二十七日按預計工程金額貼用印花稅票計六、三六〇、〇〇〇元，復於八十一年十一月十六日再次貼用印花稅票金額計六、三四四、〇〇〇元，其後因工程變更設計追繳印花稅票金額計五四

二、七四七元，上開工程總計已繳印花稅金額計一三、二四六、八四七元，系爭捷運工程實際完成履約日為八十八年八月三十一日，正式複驗日為八十九年一月十四日，複驗結果工程結算金額總計七、三四八、〇二〇、二三四元，結算實際應繳納印花稅金額計六、九九八、一一五元，即應退系爭標的印花稅金額計六、二四八、七三二元。

原處分機關違誤之處在於：1、違反印花稅法施行細則第九條規定：系爭捷運工程為典型按實作工程數量結算之承攬契約，依「經驗法則」評量，只能於工作完成時，方能計算出本承包工程確實工程總價，此可從系爭捷運工程締約時契約金額至完工結算實際工程總價，兩者計差六七二、〇二〇、二三四元之鉅（調幅約百分之十）可證。卷附「臺北市政府捷運工程局中區工程處結算驗收證明書」有施工期間歷次工程增減價款，及核准文號之路細紀錄可稽。2、曲解稅捐稽徵法第二十八條規定：稅捐稽徵法第二十八條所稱「繳納之日起五年內」，應指納稅義務人在繳納日當時，其納稅義務明確而言。即課稅範圍、適用稅率、繳納日期等均相當明確，只是納稅人誤用法律或計算錯誤致溢繳稅款之發生，始受得自繳納之日起五年內申請退稅之限制。故在八十一年十一月十六日繳納印花稅當時，其實際之課稅基礎、課稅金額及納稅期間均未確定之情況下，系爭標的僅屬「暫繳或預繳之性質」，即印花稅法施行細則第九條所稱「先預計其金額貼用印花稅票」，尚不構成印花稅法所規定「依法應實貼之印花稅」。在系爭捷運工程納稅義務尚不確定之時，原處分機關以訴願人八十一年十一月十六日繳納印花稅之日，即認定已逾稅捐稽徵法第二十八條所規定「繳納之日起五年內」規定，徒留爭議，難期納稅人信服。

四、卷查系爭捷運工程合約雖於工程價目單附註說明須按實作數量結算之項目，惟原處分機關中北分處以系爭工程合約書及歷次所訂「變更設計新增單價議定書」均已明定合約總價，並未載明係預估或暫定價額；乃認與首揭施行細則第九條前段規定「應在書立後交付或使用時，先預計其金額貼用印花稅票」之要件不合，應依印花稅法第七條第三款規定，按合約總價依千分之一稅率貼用印花稅票，而無同法施行細則第九條後段規定「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金額」之適用。

五、惟查印花稅為憑證稅，單一憑證應以課徵一次印花稅為限。系爭捷運工程契約簽訂日期為八十年四月二十二日，第一次變更設計新增單價議定日期為八十三年十二月三十日，訴願人前於八十年四月二十七日依原合約金額六、六七八、〇〇〇、〇〇〇元繳納（或貼足）印花稅票金額計六、三六〇、〇〇〇元，復於八十一年十一月十六日依該合約繳納印花稅票金額計六、三四四、一〇〇元，應屬重複繳納，此與單次繳納之「適用法令錯誤或計算錯誤」致溢繳稅款之情形，仍屬有別，是否應受前揭稅捐稽徵法第二十八條規定之五年申請退稅期間限制，不無疑義？本件原處分機關中北分處以八十九年十一月六日北市稽中北甲字第八九〇二七一九五〇〇號函復訴願人略以：「主旨：貴公司承攬臺北捷運南港線CN二五二標工程，已結算驗收，申請退回溢繳印花稅六、二四八、七三二元乙案，經查溢繳原因係貴公司於八十一年十一月十六日重覆繳納印花稅六、三四四、一〇〇元，繳納日期迄今已逾五年，不符稅捐稽徵法第二十八條規定，所請歉難照准……」逕認訴願人「重覆繳納」系爭印花稅票金額計六、三四四、一〇〇元，已逾五年之申請退稅期間，而為否准之處分，尚嫌率斷。宜由原處分機關重行路研以求處分之正確，爰將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次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 曾忠己

中 華 民 國 九 十 年 四 月 二 十 六 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行