

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

右訴願人因印花稅事件，不服原處分機關九十年二月十三日北市稽法乙字第九〇六〇三四二六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

緣訴願人於八十七年四月三日至八十八年十月一日與○○有限公司等十五家營業人分別簽訂承攬合約書計十六冊，金額計新臺幣（以下同）二九五、〇九六、一二四元（不含稅），應貼印花稅票計二九五、〇九五元，漏未貼用。案經法務部調查局臺北市調查處（以下簡稱臺北市調查處）於八十八年十一月十八日因案搜索○○股份有限公司時查扣，並以八十九年七月十八日肅字第八九六一四〇三號函移請臺北縣稅捐稽徵處依法裁罰，嗣因訴願人公司遷移至本市，爰經該處以八九年八月二十八日北稅法字第一四〇一三〇號函移原處分機關依法查處，經原處分機關認定上開合約書係屬承攬契據，訴願人未依規定貼用印花稅票，乃依法審理核定應補徵印花稅計二九五、〇九五元，並按其漏貼印花稅數額處七倍罰鍰計二、〇六五、六〇〇元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，案經原處分機關以九十年二月十三日北市稽法乙字第九〇六〇三四二六〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十年二月二十二日送達，訴願人仍表不服，於九十年三月十四日經由原處分機關向本府提起訴願，七月三十一日、十月三十一日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、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.....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。」

同法施行細則第十四條第一項規定：「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。」

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。」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。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表，關於違反印花稅法第八條第一項之規定不貼印花稅票者，按所漏稅額處七倍罰鍰。

二、本件訴願及補充理由略謂：

(一) 印花稅法施行細則第九條明定同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。既規定得事後補足或退還，故須俟工作完成始能計算正確金額之承攬契據之漏貼印花稅票補稅額，自應以工作完成後始能計算之正確金額為補徵及罰鍰，方為正辦。本案土方工程，均須依實際開挖實做土方數量方能計價，故本案核課漏稅額，原處分機關未進一步探討工作完成後之正確工作金額，即予補稅及論罰，顯與印花稅法施行細則第九條規定不合。訴願人於復查時例示本公司獲案之合約書於計價方式記載「分期支付、現金支付、實作實計」並未議定計價方式、開挖期限、如何估算等，該合約僅係「預定承攬合約」，尚非印花稅法第七條第三款所稱之「承攬契據」，其他公司之合約書亦在合約書內明定係依實際處理業務項目請款，換言之，本案所有承攬土方工程，均須俟工作完成後始能計算正確之金額，並非如原處分機關將估計之價額核定為承攬之價額。

(二) ○○有限公司、○○有限公司、○○行、○○行、○○行、○○行等六家合約書，均詳細訂定合約總則等堪證其為正式承攬合約無疑，惟原處分機關八十九年九月三十日北市稽核乙字第八九〇一六七五九〇〇號函通知並未表明係查驗印花稅貼用情形，訴願人於八十九年十月二十日至原處分機關時，即提示○○有限公司、○○有限公司、○○行、○○行、○○行、○○行等六家已貼足額印花之合約書與原處分機關稽核人員核對無誤，顯示該合約書原本即依印花稅法貼用印花稅票在卷，並無漏貼之情事。

(三) 訴願人既已陳明調查局獲案祇是預定承攬合約，縱然上開預定承攬合約因非正式承攬而未貼花，但訴願人在通知函查時已提示正式之承攬合約，並已全部貼用印花稅，訴願人即未漏貼印花，不應補徵處罰。

(四) 檢調機關取走之○○股份有限公司合約書為影印之底稿而非正式之合約書正本，該合

約書正本已貼足額印花稅票並無漏貼之情事，況原處分機關來函並未要求訴願人提供該合約書正本，且於當時亦未稽核該公司之合約書正本，自不應就該份合約書影本之底稿率為補徵及罰鍰。

- (五) ○○有限公司土岩方運棄工程合約書因有部分條款尚待修正，訴願人為約束對方故先行用印，尚來不及訂約即被檢調機關取走，補徵及罰鍰極不合理。
- (六) 承攬契約中○○有限公司場內挖方工程乃實作實計，實計驗收金額為三、八三四、〇〇元（未稅）而非九、〇〇〇、〇〇〇元，應以工作完成後驗收之正確金額為補徵及罰鍰。

三、卷查本件原處分機關認定訴願人有違反印花稅法短漏貼印花稅票之違章事實，係以臺北市調查處八十九年七月十八日肅字第八九六一四〇三號函、系爭合約書、訴願人公司會計○○○於八十八年十一月十九日至臺北市調查處及於八十九年十月二十日至原處分機關稽核科所作之談話筆錄為據，而認訴願人有短漏貼印花稅票之違規行為，乃依法審理核定應補徵印花稅計二九五、〇九五元，並按其漏貼印花稅數額處七倍罰鍰計二、〇六五、六〇〇元（計至百元止），尚非無據。惟查原處分機關以八十九年九月三十日北市稽核乙字第八九〇一六七五九〇〇號函知訴願人略以：「主旨：為明瞭 貴公司營業情形及核對資料，請於八十九年十月十二日下午二時攜帶說明一所述資料，駕臨本市○○○路○○號○○樓本處稽核科洽辦，請查照。說明：一、貴公司八十七年、八十八年度與『○○工業』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○行』、『○○行』、『○○行』、『○○行』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』、『○○有限公司』合約書、收支付明細及相關帳簿憑證明細資料。……」，訴願人則主張其於八十九年十月二十日至原處分機關稽核科接受查核時即出示○○有限公司、○○有限公司、○○行、○○行、○○行等六家已貼足額印花之合約書正本予原處分機關之稽核人員並核對無誤，如為真實，則原處分機關所持之契約書正本是否屬訴願人所持據而應處罰訴願人？而訴願人所主張該系爭六份已貼足額印花之合約書是否原即依規定貼足或事後於臨調查之際始行補貼？即有查明之必要。又上開函文既未要求訴願人提出○○股份有限公司有關之資料，則訴願人主張該合約書正本已貼足印花稅票並無漏貼情事乙節，是否可採？即有未明。準此，本件系爭合約書，原處分機關並未逐一分別詳查、斟酌即率將合約書全部認係漏貼印花稅票予以裁罰致有事實不明之情事，即有未洽。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

四、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 薛明玲
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 劉興源
委員 黃旭田

日市長 馬英九

中華民國九十一年十一月十五日

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行