

臺北市政府 93.07.28. 府訴字第0九三一四三三三四00號訴願決定書

訴願人 ○○股份有限公司○○工程場所

代表人 ○○○

代理人 ○○○ 會計師

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，不服原處分機關九十三年四月二十二日北市稽法甲字第0九三六0七0七七00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五十日內另為處分。

事 實

緣○○股份有限公司於九十年十二月二十七日與○○股份有限公司簽訂合約承包該公司所承攬之○○股份有限公司污水處理系統建置工程，嗣日商委託代理人○○○會計師於九十二年二月十二日向財政部申請依所得稅法第二十五條第一項規定核計營利事業所得額，經該部以九十二年二月二十一日臺財稅字第0九二0四0一九二0號函核准，並請該公司針對所簽合約依印花稅法規定辦理；同函副知原處分機關注意系爭合約印花稅檢查。原處分機關大同分處乃以九十二年三月七日北市稽大同丙字第0九二六0一五0六00號函通知訴願人將於九十二年三月二十六日派員檢查印花稅繳納及貼用情形，經訴願人以系爭合約正本保存於日本為由，申請展延至九十二年三月二十八日始提示該合約書（編號A0一八四一）正本予原處分機關大同分處。案經該分處查獲系爭合約總價計新臺幣（以下同）一五八、六三三、一二0元，依法應按千分之一稅率貼用印花稅票計一五八、六三三元；惟系爭合約僅貼有三十三元印花稅票於原件紙面，其餘一五八、六00元印花稅票則整疊夾附於該合約後，其與合約間並未加蓋騎縫章，且全數印花稅票（共計一五八、六三三元）均未依規定註銷，經移由原處分機關依法審理認訴願人違反印花稅法第十條規定，乃依同法第二十四條第一項規定，以九十二年十二月三十日印處字第九二000四號處分書，按系爭合約未經註銷之印花稅票數額處五倍罰鍰計七九三、一00元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十三年

四月二十二日北市稽法甲字第0九三六0七七00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十三年四月二十六日送達，訴願人仍表不服，於九十三年五月二十四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按印花稅法第一條規定：「本法規定之各種憑證，在中華民國領域內書立者，均應依本法納印花稅。」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、承印印刷品契約及代理加工契據等屬之。」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。」第十條規定：「貼用印花稅票，應由納稅義務人於每枚稅票與原件紙面騎縫處，加蓋圖章註銷之，個人得以簽名或劃押代替圖章。但稅票連綴，無從貼近原件紙面騎縫者，得以稅票之連綴處為騎縫註銷之。」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。」第二十四條第一項規定：「違反第十條之規定者，按情節輕重，照未經註銷或註銷不合規定之印花稅票數額，處五倍至十倍罰鍰。」

所得稅法第二十五條第一項規定：「總機構在中華民國境外之營利事業，在中華民國境內經營國際運輸、承包營建工程、提供技術服務或出租機器設備等業務，其成本費用分攤計算困難者，不論其在中華民國境內是否有分支機構或代理人，得向財政部申請核准，或由財政部核定，國際運輸業務按其在中華民國境內之營業收入之百分之十，其餘業務按其中華民國境內之營業收入之百分之十五為中華民國境內之營利事業所得額。.....」第九十八條之一第一款規定：「總機構在中華民國境外之營利事業，依第二十五條規定經財政部核准或核定適用該條規定計算其中華民國境內之營利事業所得額者，應依左列規定繳納其應納營利事業所得稅：一、在中華民國境內設有分支機構者，

應由該分支機構依照第六十七條之規定繳納暫繳稅款並辦理結算申報。年度終了後，再依第七十一條之規定繳納結算應納稅款並辦理結算申報。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，違反印花稅法第十條規定，依同法第二十四條第一項規定，照未經註銷或註銷不合規定之印花稅票數額處五倍罰鍰。

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於九十二年二月二十一日接獲財政部函核准依所得稅法第二十五條規定核計營利事業所得額並請訴願人依印花稅法規定辦理。因訴願人係日商在臺工程場所，對於臺灣印花稅法不甚熟悉，經請教會計師研商認是項污水處理設備供應合約係動產買賣合約，但似亦可廣義認定為承攬合約，乃依承攬契據計算應納稅額，並購買等額印花稅票；惟因考量買賣與承攬合約之印花稅額相差過大，倘若先行貼花、銷花，即使適用稅率錯誤亦恐不得申請退還溢繳稅額，訴願人乃於九十二年三月二十八日赴原處分機關大同分處時，將預估金額之印花稅票裝訂於合約書一角，並擬於當場請示稅務人員確認稅額後再依指示貼花、銷花。
- (二) 本案實際情形實與一般未依規定銷花之違章案件全然不同，訴願人雖委託專業代理人處理會計稅務事宜，了解目前印花稅率適用之認定牽涉租稅判斷性問題，惟因最終審核者仍為稅捐單位，且不同稅務人員亦可能有不同見解，是原處分機關自應基於稅務輔導、愛心查稅之立場給與訴願人協助，而非於訴願人主動赴原處分機關大同分處請示時，逕認訴願人違章並予裁罰。又訴願人於接獲該分處之通知後，隨即聯絡保管合約正本之日本總公司，且密集展開相關處理因應事宜，無書面或口頭請求釋疑係因恐實際情形無法以此方式說明清楚，故於現場直接請示稅務人員並依指示完納稅捐，訴願人實無故意或過失，亦無意圖逃漏印花稅，原處分機關復查決定理由所稱訴願人推諉卸責等詞，實有所誤解。

- ## 三、卷查○○股份有限公司係於九十年十二月二十七日與○○股份有限公司簽訂系爭合約，並經財政部以九十二年二月二十一日臺財稅字第0九二0四0一九二0號函認該公司依據合約承包○○股份有限公司所承包○○股份有限公司污水處理系統建置工程等所取得之收入，可依所得稅法第二十五條第一項規定核計營利事業所得額，並依同法第九

十八條之一第一款規定由該公司○○工程場所即訴願人辦理結算申報。次查原處分機關依據上開財政部函之認定，並就系爭合約內容係以特定性質、規格之設備，完成一定之生產、移裝及測試工程，約定○○股份有限公司必須提供技術支援，尚非移轉一般商品之買賣合約，核認該合約屬承攬契據之性質，依印花稅法第七條第三款規定，應按系爭合約金額（總價一五八、六三三、一二〇元）千分之一稅率貼用印花稅票計一五八、六三三元；復經查獲該合約僅貼有三十三元印花稅票於原件紙面，其餘一五八、六〇〇元印花稅票則整疊夾附於該合約後，其與合約間並未加蓋騎縫章，且全數印花稅票（共計一五八、六三三元）均未依規定註銷，乃審認訴願人違反印花稅法第十條規定，並依同法第二十四條第一項及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，以九十二年十二月三十日印處字第九二〇〇〇四號處分書，按系爭合約未經註銷之印花稅票數額處法定最低額五倍罰鍰計七九三、一〇〇元（計至百元為止），尚非無據。

四、惟按前揭印花稅法第一條規定，凡在中華民國領域內書立之憑證，均應納印花稅；而同法第七條第三款及第五款除分別規定承攬契據與買賣動產契據之印花稅稅率外，並明文規定關於承攬契據與買賣動產契據貼用印花稅票之義務人均為立約或立據人；又同一憑證如須備具二份以上，由雙方或各方關係人各執一份者，依同法第十二條規定應於每份各別貼用印花稅票。經查本案系爭合約之立約雙方為○○股份有限公司（總經理○○○○）及○○股份有限公司（副總經理○○○），且所查獲之合約係由前者持有使用，姑不論系爭合約之性質究屬承攬契據或買賣動產契據，依上開規定，系爭合約貼用印花稅票之納稅義務人即應為「○○股份有限公司」。另依卷附原處分機關稅籍資料電腦列印畫面所載，本件訴願人為○○股份有限公司（外國公司）之在臺辦事處且於九十一年三月二十一日始設立稅籍課稅，而系爭合約係於九十年十二月二十七日簽訂；又其所貼印花稅票均未依規定註銷之違章事證雖如前述，然訴願人尚非該合約之立約當事人，亦非前揭印花稅法規定之納稅義務人，原處分機關遽以訴願人為本案違規行為人及受處分人之認定依據為何，遍觀全卷仍有未明，原處分及復查決定未審及此，尚嫌率斷。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五十日內另為處分。

五、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 陳 敏
委員 薛明玲
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 二 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行