

臺北市政府 94.06.22. 府訴字第 0 九四一二 0 三六四 0 0 號訴願決定書

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

訴願人因印花稅事件，不服原處分機關 94 年 1 月 14 日北市稽法乙字第 09362690200 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

#### 主 文

原處分關於補徵訴願人交與○○股份有限公司之預約工程承諾書短漏貼印花稅新臺幣 17,971 元及按所漏稅額處 5 倍罰鍰部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分；其餘訴願駁回。

#### 事 實

緣訴願人經人檢舉逃漏印花稅，案經原處分機關查認其自 88 年起承攬上包及下包工程，書立承攬契約等合約書計 765 份，其中短漏貼印花稅票計新臺幣（以下同） 31,384 元，且所貼用印花稅票內有 263,140 元註銷不合法，3,504 元未經註銷，分別違反印花稅法第 8 條第 1 項及第 10 條規定，原處分機關乃依同法第 23 條第 1 項及第 24 條第 1 項規定，以 93 年印處字

第 930016 號處分書連同繳款書 2 紙核定補徵印花稅額計 31,384 元，並按上開違章金額各處以 5 倍罰鍰，計 1,490,100 元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關依稅捐稽徵法第 21 條規定扣除已逾核課期間之稅額，並按稅務違章案件減免處罰標準第 17 條、第 23 條規定重行核算，以 94 年 1 月 14 日北市稽法乙字第 09362690200 號復查決定：「原核定補徵印花稅額更正為新臺幣 31,249 元，罰鍰金額併予更正為新臺幣 651,400 元（計至百元止），其餘復查駁回。」訴願人仍未甘服，於 94 年 2 月 16 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

一、查本件訴願人提起訴願日期（94 年 2 月 16 日）距復查決定書發文日期（94 年 1 月 14 日）

已逾 30 日，惟原處分機關並未查明復查決定書送達日期，訴願期間無從起算，尚無逾期問題，合先敘明。

二、按印花稅法第 1 條規定：「本法規定之各種憑證，在中華民國領域內書立者，均應依法納印花稅。」第 5 條第 4 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 8 條第 1 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 10 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，個人得以簽名或畫押代替圖章。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 23 條第 1 項規定：「違反第 8 條第 1 項或第 12 條至第 20 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 5 倍至 15 倍罰鍰。」第 24 條第 1 項規定：「違反第 10 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 5 倍至 10 倍罰鍰。」

稅捐稽徵法第 48 條之 2 規定：「依本法或稅法規定應處罰鍰之行為，其情節輕微，或漏稅在一定金額以下者，得減輕或免予處罰。前項情節輕微、金額及減免標準，由財政部擬定，報請行政院核定後發布之。」

稅務違章案件減免處罰標準第 1 條規定：「本標準依稅捐稽徵法（以下簡稱本法）第 48 條之 2 第 2 項規定訂定之。」第 17 條規定：「依印花稅法第 24 條第 1 項規定應處罰鍰

案

件，其未經註銷之印花稅票數額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證未經註銷之印花稅票數額在新臺幣 2 百元以下者，免予處罰。二、每件憑證未經註銷之印花稅票數額逾新臺幣 2 百元至新臺幣 2 千元者，按未經註銷之印花稅票數額處 2 倍之罰鍰。依印花稅法第 24 條第 1 項規定應處罰鍰案件，納稅義務人註銷印花稅票不合規定，而有下列情事之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額在新臺幣 2 千元以下者，免予處罰。二、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額逾新臺幣 2 千元至新臺幣 2 萬元者，按註銷不合規定之印花稅票數額處 1 倍之罰鍰。」第 23 條規定：「稅務違章案件應處罰金額在新臺幣 3 百元以下者，免予處罰。」

財政部 72 年 9 月 14 日臺財稅字第 36494 號函釋：「印花稅票註銷之目的在防止重用……」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 依印花稅法第 10 條規定文義，貼用印花稅票，應於「每枚稅票與原件紙面騎縫處，加蓋圖章註銷之」或「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」等等，均係印花稅票與原件紙面間如何加蓋圖章註銷之明示，並未規定貼用印花稅票的另紙紙面「間」或另紙與合約書「間」，應加蓋銷花章或騎縫章。
- (二) 印花稅法規定之承攬契據，係指承攬本約，並不包括預約之情形。訴願人簽立並交付○○股份有限公司之「預約工程承諾書」，預約工程名稱為○○合約，自該書面標題觀察，已明白表示其係預約，並且為訴願人單方面所簽立的，因為該「預約工程承諾

書」並無○○股份有限公司之簽章，顯然與工程承攬之本約有別。況且，在該「預約工程承諾書」內，開宗明義即表明「立承諾書人在本承諾書合約有效期限內，如有承攬貴（企業）公司工程，其承攬金額概依本合約約定之工料項目單價，按實際施作數量核計……」等語，更可見該「預約工程承諾書」確屬單方預約性質，根本無印花稅法貼用印花稅票之適用。

四、卷查訴願人經人檢舉逃漏印花稅，案經原處分機關查認其自 88 年起承攬上包及下包工程，書立承攬契約等合約書計 765 份，其中短漏貼印花稅票計 31,384 元，且所貼用印花稅票內有 263,140 元註銷不合法，3,504 元未經註銷，分別違反印花稅法第 8 條第 1 項及第 10 條規定，原處分機關乃依同法第 23 條第 1 項及第 24 條第 1 項規定，核定補徵印花

稅額計 31,384 元，並按上開違章金額各處以 5 倍罰鍰，計 1,490,100 元（即  $31,384 \text{ 元} \times 5 + 263,140 \text{ 元} \times 5 + 3,504 \text{ 元} \times 5 = 1,490,140 \text{ 元}$ ，計至百元止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關重行審查，以訴願人漏貼印花稅額部分，分別如附表 1 所示，共計 31,200 元（計至百元止），依印花稅法第 23 條第 1 項規定，應按漏貼印花稅額處 5 倍計罰鍰 156,000 元；所貼用印花稅票註銷不合法部分，經依稅務違章案件減免處罰標準第 17 條第 2 項規定分別計算罰鍰金額後，如附表 2 所示，應處罰鍰合計為 488,600 元；所貼用印花稅票未經註銷部分，經依稅務違章案件減免處罰標準第 17 條第 1 項規定分別計算罰鍰金額後，如附表 3 所示，應處罰鍰合計為 6,800 元。是原處分機關審認應將原核定補徵印花稅額更正為 31,249 元，罰鍰金額併予更正為 651,400 元。

五、復查，印花稅法第 10 條規定所謂原件紙面係指應納印花稅之憑證，於本案即係系爭標的之各式承攬契約書；而印花稅票註銷之目的係在防止重用，訴願人雖主張將黏貼印花稅票之另紙與原契約書合併，卻未將另紙與契約書間加蓋騎縫章，則另紙所黏貼之印花稅票即不免有揭下重用之可能。再者，系爭另紙紙面雖有貼用印花稅票，而另紙與印花稅票騎縫處亦有加蓋註銷章，然稅票既有連綴無從貼近另紙紙面騎縫之情形，訴願人未以稅票之連綴處為騎縫加以註銷，此時倘從未註銷之連綴處截開，亦有揭下重用之可能。準此，依訴願人所稱註銷印花稅票之方式，核與前開註銷規定不合，自無足採。從而，原處分機關審認系爭除交付○○股份有限公司之「預約工程承諾書」以外之合約書有短漏貼印花稅票及銷花不合之情事，乃補徵印花稅款及處罰鍰，復查決定並予更正，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，此部分應予維持。

六、至訴願人主張其所簽立並交付○○股份有限公司之「預約工程承諾書」係預約，並無須貼用印花稅票乙節，經查印花稅法第 5 條第 4 款所謂承攬契據之性質係屬雙方契約，而契約之成立以相對立意思表示之合致為必要，則本案訴願人所簽立並交付○○股份有限公司之「預約工程承諾書」，其上並未蓋有○○股份有限公司之大小章，難認訴願人與○

○股份有限公司間形式上已有成立契約之情形。何況，系爭承諾書業已載明「立承諾書人在本承諾書合約有效期限內，如有承攬貴（企業）公司工程，其承攬金額概依本合約約定之工料項目單價，按實際施作數量核計（正式工程承攬契約應另行簽訂）……」等語，其中並無具體敘明應完成如何之工作云云，是以雙方就承攬契約之要素實未有達成合致之事實。準此，上開承諾書之性質應屬訴願人之片面要約，非屬承攬預約或本約。是原處分機關認定系爭承諾書為應納印花稅之憑證，並以此審認訴願人漏貼印花稅額 17,971 元，尚嫌率斷。從而，應將原處分關於補徵訴願人上開交與○○股份有限公司之預約工程承諾書短漏貼印花稅票 17,971 元及按所漏稅額處 5 倍罰鍰部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願部分為無理由，部分為有理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項及第 81 條之規定，決定如主文。

附表 1

查核編號	合約代碼	漏貼稅額（新臺幣）
101	X491	17,971 元
E78	89-139	1,000 元
E97	(90) 116	721 元
E97	(90) 145	9,899 元
E75	92 (003)	1 元
E75	91 (007)	2 元
E26	89-067	100 元
C72	88-106	3 元
D57	89-003	1,552 元

	合計 31,249 元 (計至百元止)
	，為 31,200 元)

附表 2

查核編號	合約代碼	註銷不合法應處罰鍰金額 (新臺幣)
14-6		7,900 元
F55		9,000 元
G41		18,200 元
T889		2,600 元
M500		3,600 元
E78	89-135	3,700 元
E78	89-139	2,950 元
E78	(90) 009	2,100 元
E78	(90) 050	2,120 元
E78	(90) 075	2,600 元
E78	91-063	2,500 元
E78	91-065	2,500 元
E97	(90) 034	10,000 元

E97	(90) 116	2,080 元
G17	92 (010)	2,000 元
F74	92 (031)	5,450 元
F74	92 (066)	4,682 元
G29	92 (045)	2,100 元
G29	92 (084)	3,000 元
E26	89-013	17,300 元
D84		3,300 元
D57	89-003	379,200 元
		合計 488,600 元 (計至百元止)

附表 3

查核編號	合約代碼	未經註銷應處罰鍰金額 (新臺幣)
E78	90 (026)	1,600 元
G17	92 (010)	500 元
E26	89-060	2,000 元

C72	88-110	2,700 元
		合計 6,800 元

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
 副主任委員 王曼萍  
 委員 陳 敏  
 委員 曾巨威  
 委員 陳淑芳  
 委員 林世華  
 委員 蕭偉松  
 委員 陳石獅  
 委員 陳立夫  
 委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 6 月 22 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定駁回部分不服者，得於收受本決定書之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號)