

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，不服原處分機關中北分處 95 年 8 月 31 日北市稽中北甲字第 09500257010 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於 95 年 4 月 1 日以收購方式受讓○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地，並於 95 年 8 月 9 日向原處分機關中北分處申報移轉土地現值（收件號碼：2010095002570），並申請依企業併購法第 34 條規定免徵印花稅。經該分處以 95 年 8 月 31 日北市稽中北甲字第 09500257010 號函復訴願人，因本件無財政部 94 年 10 月 11 日臺財字第 09404570380 號函之適用，故系爭土地移轉契約仍應依印花稅法第 7 條規定由立約或立據人貼用印花稅票。訴願人不服，於 95 年 10 月 2 日經由原處分機關向本府提起訴願，同年 11 月 7 日補正訴願理由書，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，均應視為原處分機關所為之處分；又本件提起訴願日期（95 年 10 月 2 日）距原處分書發文日期（95 年 8 月 31 日）雖已逾 30 日，惟原處分機關未查告處分書送達日期，致訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明
- 二、按印花稅法第 5 條第 5 款規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍：....
..五、典賣、讓受及分割不動產契據：指設定典權及買賣、交換、贈與、分割不動產所立向主管機關申請物權登記之契據。」第 7 條第 4 款規定：「印花稅稅率或稅額如左：.....四、典賣、讓受及分割不動產契據：每件按金額千分之一，由立約或立據人貼印花稅票。」
企業併購法第 4 條規定：「本法用詞定義如下：一、公司：指依公司法設立之股份有限公司。二、併購：指公司之合併、收購及分割。三、合併：指依本法或其他法律規定參與之公司全部消滅，由新成立之

公司概括承受消滅公司之全部權利義務；或參與之其中 1 公司存續，由存續公司概括承受消滅公司之全部權利義務，並以存續或新設公司之股份、或其他公司之股份、現金或其他財產作為對價之行為。四、收購：指公司依本法、公司法、證券交易法、金融機構合併法或金融控股公司法規定取得他公司之股份、營業或財產，並以股份、現金或其他財產作為對價之行為。.....」第 34 條規定：「公司依第 27 條至第 29 條規定收購財產或股份，而以有表決權之股份作為支付被併購公司之對價，並達全部對價百分之六十五以上，或進行合併、分割者，適用下列規定：一、所書立之各項契據憑證，免徵印花稅。二、取得不動產所有權者，免徵契稅。.....」

財政部 94 年 10 月 11 日臺財稅字第 09404570380 號函釋：「.....說明.....二、依企業併購法第 34 條第 1 項規定.....上開規定之立法意旨係為鼓勵併購強化企業經營效率與競爭能力，對公司因組織重整，財產或股份移轉，達一定要件，屬形式移轉者，始准適用前揭規定之租稅措施。又依同法第 28 條規定：『公司之子公司收購公司全部或主要部分之營業或財產，符合下列規定者.....二、子公司以受讓之營業或財產作價發行新股予該公司。.....』，再參照本部賦稅署 91 年 8 月 28 日臺稅一發字第 0910453964 號函釋：『.....公司依公司法第 185 條第 1 項第 2 款規定，讓與主要營業之不動產，換取受讓公司有表決權之股份（與不動產之【市價】等值）.....』；企業併購法第 34 條所稱『對價』，如收購之財產為土地者，應以土地全部交易價格為準，不得自土地價格中扣除土地增值稅準備、土地重估增值之資本公積或其他抵押債務等。舉例而言，收購之財產如為土地，該土地交易價格為 10 億元，收購公司以有表決權之股份支付被收購公司，其股份價值應達 6 億 5 千萬元以上，方得准予記存土地增值稅。三、至於收購資產價格之認定，依經濟部 92 年 7 月 29 日商字第 09202148190 號函釋：『查商業會計法第 57 條規定，商業在合併.....或轉讓時，其資產之計價；以時價、帳面價值或實際成交價格為準。又同法第 42 條第 3 項規定，所稱時價者，係指當時當地之市價而言。又依國際會計準則所謂之『公平價格』有下列 3 種情形，請參考。（一）市場上客觀之成交價。（二）同類或類似產業股票之參考價。（三）買賣雙方協議並載明於合約之價格。』是以，所報.....公司依企業併購法第 28 條規定收購.....公司房屋及土地案，及.....公司收購其母公司之土地

案，其有關『對價』及『達全部對價百分之六十五』之認定，請依照上述規定辦理。……」

三、本件訴願理由略以：

訴願人依企業併購法第 27 條規定收購○○公司之營業設備及資產，業經主管機關核准登記並登報公告。本次收購之全部交易對價為新臺幣（以下同）3 億 5,000 萬元，訴願人係以發行普通股 3,500 萬股（每股面額 10 元，總值 3 億 5,000 萬元）作為支付對價，是訴願人支付被併購對價之股份占全部對價之百分之百，本件移轉土地所書立之契約書，應免徵印花稅。系爭土地經第三人鑑定市價為 20,310,139 元，訴願人所支付被併購對價之股份價值遠超過系爭土地之時價，何來不符財政部 94 年 10 月 11 日臺財稅字第 09404570380 號函釋規定？

四、卷查訴願人係因與○○公司簽訂營業及財產讓與契約，於 95 年 4 月 1 日以收購方式受讓○○公司原所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地，依據訴願人（受讓人）與○○公司（出讓人）於 94 年 12 月 8 日簽訂之前開營業及財產讓與契約，該契約第 2 條讓與標的規定：「出讓人根據本契約讓與受讓人之讓與標的如下：（一）附件一所列之營業（包括但不限於從事受讓人主要營業所需之租賃權、財產、契約及業務相關之營業秘密及各類資訊、文件等）、主要資產及債權等（以下統稱『轉讓資產』）。（二）與轉讓資產相關之保證債權、擔保品及其他所有與轉讓資產相關之權利、利益：包括（但不限於）擔保品、擔保物權、保證金、各項債權權利證明（如債權契約、債權憑證、協議書、和解書等）、因債權追索取得之有價證券、動產、不動產或其他權利等之各項相關權利（於本契約訂定前已進行之程序，於訂定後再行取得或發現者仍應納入本權利之範圍）。」第 3 條交易對價規定：「本契約雙方當事人同意，除本契約另有約定外，受讓人將發行 3,500 萬股之普通股股份（每股面額新臺幣 10 元）（以下簡稱『交易對價股票』）予出讓人作為取得全部讓與標的之對價（以下簡稱『交易對價』）。」依上開 2 契約條款規定以觀，訴願人係以 3,500 萬股普通股股票，價值計 3 億 5,000 萬元予○○公司，作為取得○○公司如該契約第 2 條所列各項營業、資產、債權及相關權利、利益等之對價；又依○○公司及子公司合併報表 95 年 3 月 31 日資產負債表所示，○○公司之資產總計為 3,343,397,910.90 元，則訴願人係以 3,500 萬股普通股股票即 3 億 5,000 萬元之對價收購取得○○公司總計 3,343,397,91

0.90 元之全部資產，是訴願人以有表決權之股份作為支付收購○○公司全部資產之對價，並未達全部對價之百分之六十五以上，顯不符合企業併購法第 34 條規定，則原處分機關中北分處否准訴願人依該條規定申請免徵印花稅，自屬有據。

五、至於訴願人主張所支付被併購之股份佔全部對價之百分之百，且系爭土地經鑑定之市價為 20,310,139 元，應符合企業併購法第 34 條規定及財政部 94 年 10 月 11 日臺財稅字第 09404570380 號函釋等節。經查訴願人係以 3,500 萬股普通股股票即 3 億 5,000 萬元之對價收購取得○○公司總計 3,343,397,910.90 元之全部資產，業詳述如前，故本件自不符合企業併購法第 34 條規定；且系爭土地之市價縱如訴願人所主張係 20,310,139 元，惟該土地僅係訴願人收購○○公司資產之一部，訴願人以所支付股份價值遠遠超過該土地市價，主張本件並無不符財政部 94 年 10 月 11 日臺財稅字第 09404570380 號函釋之情事，顯係誤解法令，不足採據。從而，原處分機關中北分處否准訴願人免徵印花稅之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

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 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 程明修

委員 林明昕

委員 戴東麗

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 1 月 31 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 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）