臺北市政府 92.10.29.　府訴字第０九二二二０二一九００號訴願決定書

訴　願　人　○○股份有限公司
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，不服原處分機關九十二年五月十三日北市稽法甲字第０九一六五三一五九００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

緣訴願人於九十一年二月十八日書立頭城海纜登陸站工程合約書乙份，合約總價計新臺幣（以下同）四五九、０八六、０００元（不含稅），依法應按千分之一稅率貼用印花稅票計四五九、０八六元。雖訴願人已照章貼用足額印花稅票，惟經原處分機關信義分處查獲其所貼用之印花稅票皆未經註銷或註銷不合規定，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，以九十一年七月四日印處字第九一００一四號處分書，按訴願人所貼用未經註銷或註銷不合規定之印花稅票數額處五倍罰鍰計二、二九五、四００元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年五月十三日北市稽法甲字第０九一六五三一五九００號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十二年五月二十日送達，訴願人仍表不服，於九十二年六月十七日經由原處分機關向本府提起訴願，七月三日補送訴願理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、本件原處分機關於作成九十一年七月四日印處字第九一００一四號處分書時係以「○○股份有限公司」為受處分人，上開處分書並於九十一年七月二十二日送達在案；嗣該公司於九十一年八月六日經本市商業管理處核准營利事業名稱變更登記為「○○股份有限公司」即本案訴願人，合先敘明。

二、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。」第五條第四款規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍.....四、承攬契據.....」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。」

財政部七十二年九月十四日臺財稅第三六四九四號函釋：「印花稅票註銷之目的在防止重用，納稅義務人將已貼用印花稅票之應稅憑證，以鉛筆劃線銷花，因易擦拭，無法達成銷花效果，應通知補行以圖章墨水筆、鋼筆或原子筆劃押註銷。」

七十四年二月九日臺財稅第一一七五０號函釋：「依印花稅法第一條規定，凡在中華民國領域內書立之應納印花稅憑證，均應依法貼用印花稅票。貴公司與外國事業簽訂之技術服務承攬契約，無論係由貴公司在我國境內先簽章，再送交國外由外國事業簽章，或由外國事業在國外先簽章，再送交貴公司在國內簽章，該項契約既均須由貴公司在我國境內簽章，核屬在我國境內書立之憑證，應依法貼用印花稅票。」

稅務違章案件裁罰全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。

三、本件訴願及補充理由略謂：

（一）本案系爭合約係由訴願人之母公司總裁○○○（英國籍）與○○股份有限公司臺灣分公司總經理○○○（澳大利亞籍）於九十一年二月二十日在香港所簽訂，並非在中華民國境內，此有立約雙方之出入境紀錄足資證明；惟復查決定未考慮商業實務上常見合約雙方口頭先行承諾後再補簽契約之情形，竟率斷認為合約書簽約日期較生效日（九十一年二月十八日）為後，顯與常理有違，即推臆訴願人前揭所陳之事實難以憑採，而視本案為印花稅所規定之課徵範圍，並處以違反印花稅法第十條註銷不合規定計五倍罰鍰，實有可議之處。

（二）財政部對於以鉛筆劃線銷花之行為，都有通知補行註銷之便民規定，本案僅係訴願人不諳相關銷花規定所致，絕無逃漏稅捐之意圖，原處分卻未能給予訴願人必要的指導及補正機會，便逕自對訴願人加以處罰，實與行政法體系之比例性原則嚴重相違。另就國家租稅課徵觀點而言，系爭合約既非屬印花稅法所規定之課稅範圍，政府應徵之稅收非但未受所害，反而溢收訴願人因不諳相關法令規定，所溢貼四五九、０八六元之印花稅票，實不應再對訴願人課以違反印花稅法第十條註銷不合規定之處罰。　退步言，縱訴願人違反印花稅法第十條有關註銷之規定而須處五倍罰鍰時，亦應將訴願人已黏貼於合約書中且確實銷花計一００、九八六元之部分予以扣除，即原處分機關僅能針對稅票連綴處未實際註銷之部分課予處罰；惟原核定竟恣意擴大處罰範圍，未能將此部分排除計算，顯有過當之處。

四、卷查本案訴願理由雖主張系爭合約係於九十一年二月二十日在香港簽訂完成，因合約簽

署地點並非在中華民國境內而認本案非屬印花稅所規定之課稅範圍云云。惟依卷附訴願人所提供之系爭合約中譯版本已於合約書第一頁（page 1）即敘明「本合約謹於二００二年二月十八日訂定【生效日】」(THIS CONTRACT is made on this 18 day of February,2002 【 ″Effect-ive Date″ 】)，且該合約書第二頁（page 2）之立約人簽署欄亦未見有簽署系爭合約之日期及地點，雖訴願人提供立約雙方代表出入境紀錄為證，惟該出入境紀錄僅能顯示訴願人之母公司總裁○○○於九十一年二月十九日入境香港，立約相對人代表○○股份有限公司臺灣分公司總經理○○○於九十一年二月十七日入境台灣、九十一年二月二十日前往香港，實難據此認定系爭合約確係於九十一年二月二十日在香港經雙方共同簽訂完成；又系爭合約應付之印花稅既已明定於合約書第三十八項，並約定由雙方平均分擔，且訴願人係依中華民國印花稅法按合約金額千分之一稅率貼用中華民國印花稅票，此與訴願人陳稱本案系爭合約非屬印花稅法所規定之課稅範圍乙節，顯相矛盾，訴願理由主張應係事後卸責之詞，尚難採憑。況訴願人亦未能進一步提出系爭合約確係於香港簽訂之具體事證，是本件應可認定係屬印花稅法課稅範圍。

五、復按印花稅票註銷之目的在防止重用，此為印花稅法第十條規定之立法意旨，業經財政部七十二年九月十四日臺財稅第三六四九四號函釋闡明在案。又依印花稅法第十條規定，印花稅票之註銷，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。經查本件訴願人黏貼及註銷系爭印花稅票之方式為：其印花稅票係採連綴之方式黏貼於系爭合約書第一至六十九頁背面、附頁第一、二頁背面及第三至六頁正反二面之每一獨立紙面，所貼用之印花稅票係採活頁式裝訂，並非每枚稅票與原紙面均有騎縫處，而該等獨立紙面連接系爭契約書之接縫處及印花稅票連綴處均無騎縫章，且印花稅票亦僅以斜角方式劃二直線銷花。是本案雖已足額貼用印花稅票，然訴願人既未於所貼印花稅票與契約原件紙面騎縫處或稅票連綴處加蓋銷花章及印花稅票頁與頁間加蓋騎縫章，其註銷方式顯無法達到防止重用之目的，不符印花稅法第十條規定意旨之事實，至臻明確；至訴願理由主張並無逃漏稅捐之意圖，且所貼用印花無揭下重用之可能，及原核定恣意擴大處罰範圍，未能將已黏貼於合約書中且確實銷花之部分排除計算等節，均屬誤解法令，委難憑採。另查訴願人係未依規定於稅票與契約原件紙面騎縫處及稅票連綴處，加蓋圖章註銷之，而非以鉛筆劃線銷花，此觀卷附合約所貼稅票甚明，核與財政部七十二年九月十四日臺財稅字第三六四九四號函釋係針對註銷合於規定而使用鉛筆銷用印花稅票之案例所為之釋示有別，於本案違章情形殊難援引適用。從而，原處分機關審認訴願人所貼用印花稅票皆未經註銷或註銷不合規定，並按其印花稅額四五九、０八六元，處最低倍數五倍罰鍰計二、二九五、四００元，及復查決定予以駁回，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項規定，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　楊松齡

委員　曾巨威

委員　曾忠己

委員　陳淑芳

委員　林世華

委員　蕭偉松

中　華　民　國　九十二　年　十　月　二十九　日市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，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三段一巷一號）