

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

右訴願人因申請退還溢繳印花稅事件，不服原處分機關中北分處九十二年七月十八日北市稽中北甲字第0九二六0五四一八00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人於八十五年十月二十四日與臺灣省政府交通處○○鐵路改善工程局簽訂「工程合約」（工程名稱：○○鐵路改善○○線○○隧道新建工程），合約金額計新臺幣（以下同）二、三四五、000、000元（含稅），繳納印花稅額計二、二三三、三三元；其後於八十八年三月二十五日、八十九年十二月二日因工程變更設計，分別追加工程款，並另繳納印花稅額計二0九、二九一元，總計繳納印花稅額二、四四二、六二四元。嗣於九十年五月十日、九十一年三月二十七日因工程變更設計，另追減工程款計一、二七七、五七八元及一五八、一四三、二九三元（均含稅）。
- 二、訴願人於九十二年七月十四日，以系爭工程經結算驗收後溢繳印花稅額計一五二、00六元，向原處分機關中北分處申請退還溢繳之印花稅，經該分處審認系爭工程合約已載明合約金額，非屬必須俟工作完成後始能計算確實金額者，核與印花稅法施行細則第九條規定不符，乃以九十二年七月十八日北市稽中北甲字第0九二六0五四一八00號函否准所請。訴願人不服，於九十二年八月十五日向本府提起訴願，同年九月十七日補充訴願資料，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，仍應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

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、承印印刷品契約及代理加工契據等屬之。」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。」

同法施行細則第九條規定：「本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。」

財政部六十九年十二月十日臺財稅第四〇〇五三號函釋：「林務局所使用之『臺灣省國有竹林清理保育契約』……核屬印花稅法第五條第四款所稱之『承攬契據』性質，應按金額千分之一，由立據人貼用印花稅票。至於該契約於訂立時未載明金額，應依同法施行細則第九條規定，由各林區管理處就以往辦理保育工作分收情形，先行預計金額貼用印花稅票，俟工作完成時，再按確實金額計算應納稅額辦理退補。」

三、本件訴願理由略謂：

（一）本件系爭○○線隧道工程，因屬重大公共工程，工程艱鉅且施工期亦長，實際投入之工、料數量及工程總金額，具有不確定存在之特質。故在工程合約第五條約定，該工程之計價除以一式計算及工程說明書另有規定外，概按實作數計價，並以實際「費用明細表」為系爭工程完工結算之依據；並於第六條、第九條及第十二條約定，工程計價金額得依營造工程物價指數、人力不可抗拒等事由而調整，應屬印花稅法施行細則第九條規定「俟工作完成後始能計算出確實金額」之承攬契約性質。

（二）系爭工程自簽約至實際完成驗收，歷經四次工程設計變更，均因事實之需要而調整工程價款，有相關資料可稽，足證系爭工程確實金額須待工作完成後始能計算出確實金額。訴願人於原承攬契約書立後交付或使用時，即已預先完納印花稅；嗣於九十二年三月十八日經工程驗收後，獲知確實溢繳印花稅之金額而申請退還，符合印花稅法施行細則第九條規定。原處分機關中北分處以簽訂之合約已載明金額，非屬必須俟工作完成後始能計算確實金額，並無上開施行細則之適用而否准退稅，認事有誤且於法未洽，請求撤銷原處分。

四、卷查訴願人於八十五年十月二十四日與臺灣省政府交通處○○鐵路改善工程局簽訂「○○鐵路改善○○線○○隧道新建工程合約」，依該合約第四條「合約金額」規定，系爭工程總價計二、三四五、〇〇〇、〇〇〇元（含稅），訴願人業已按合約總價依千分之一稅率總繳印花稅額計二、二三三、三三三元在案。嗣訴願人於八十八年三月二十五日、八十九年十二月二日因工程變更設計，分別追加工程款，並另繳納印花稅額計二〇九、二九一元，共計繳納印花稅額計二、四四二、六二四元。此有原處分機關檢送系爭工程合約、變更設計工程簽認單、印花稅繳款書及工程合約印花稅總繳表等影本資料附卷可稽。

五、至訴願人主張系爭工程合約係按實作數計價，且歷經四次工程設計變更，深具不確定性，係屬「俟工作完成後始能計算出確實金額」之承攬性質云云。按印花稅為憑證稅，應以收據或契據等憑證所載金額為核課依據；查依前揭印花稅法施行細則第九條規定及財政部六十九年十二月十日臺財稅第四〇〇五三號函釋，係針對承攬契據必須俟工作完成後始能計算出確實金額者，應在書立後或使用時先行預計其金額貼用印花稅票，俟工作完成時，再按確實金額計算應納稅額辦理退補。本件系爭工程合約雖載明工程合約總價按實作數計價，惟契約雙方於訂立時即已明定合約金額，已如前述，並明定若工程無重大變更，不論工程數量改變與否均按原費用明細表所列單價計給，即非屬「俟工作完成後始能計算出確實金額者」，自無上開印花稅法施行細則第九條得申請退還溢繳稅額之適用。是訴願人前述主張，應屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關中北分處所為否准訴願人退還溢繳印花稅之申請，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，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 楊松齡
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 二 月 五 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）