

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 101—1203）

府法訴字第 1010363320 號

訴願人：○

地址：○縣○鎮○路○號

代表人：○

地址：○縣○鎮○里○路○號

訴願代理人：○

地址：○縣○鎮○里○路○段○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因印花稅事件，不服原處分機關 101 年 11 月 7 日彰稅法字第 1019941494 號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人分別於 100 年 4 月 18 日及 8 月 2 日與案外人○、○書立承攬工程（○、○）合約書（下稱系爭合約書）各 1 份，合約總價各計新臺幣（下同）160 萬及 375 萬 2,900 元（含稅），應貼用印花稅各計 1,523 元、3,574 元。嗣原處分機關於 101 年 9 月 3 日查獲系爭合約書所貼用之印花稅票中分別有 1,200 元及 3,400 元係屬揭下重用，違反印花稅法第 11 條規定，原處分機關除依同法第 29 條前段核定補徵印花稅共計 4,600 元外，並依第 24 條第 2 項規定按所揭下重用之印花稅票數額裁處 20 倍之罰鍰 9 萬 2,000 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

- （一）因人員疏忽將同時購買之印花多貼錯於○公司 A、B 棟走道修建工程有 8 張 200 元印花，○公司廠房建築工程 5 張 200 元及○公司廠房機械座及外地坪 R.C 工程 10 張 200 元印花，移至不足○夾層增建 6 張 200 元及○宿舍新建工

程合約 17 張 200 元。稅捐稽徵法第 12 條之 1 立法之目的乃抑止納稅義務人不願繳印花稅將之前用過之印花揭下重用、以立重罰，而本公司並非如此，是同時期購買印花且同時給貴局查核而貼錯本合約改正。

- (二) 復查駁回之理由第四點貼錯溢繳之稅款可申請退稅之事，本公司執行者不知且貴局 101 年 8 月 8 日以文通知 101 年 8 月 21 日查核 97 年至 100 年立之合約書等，因年度資料繁多於 101 年 8 月 15 日特申請展延，依稅法可延一個月但貴局只准至 101 年 9 月 3 日，且回函時更正為查核年度為 96 年至 100 年立之合約書，貴局查核年度前後有誤本公司需配合。本公司在時間有限且 5 年度資料繁多，人員疏忽貼錯更正，貴局卻 20 倍重罰；政府提倡 e 化可申請上網印印花稅單，有需對於無逃稅之事實只因貼印花方式繁瑣且常算錯貼錯改正給予重罰嗎？
- (三) 復查駁回之理由第五點本公司稱稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項與本案揭下重用情形無涉，請問揭下重用重罰之目的為何？不在於抑制納稅義務人欲逃稅所使用行為之方法以立重罰，而貴局已確定本公司無逃稅之嫌只因行為與揭下重用相同卻給予重罰云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 按印花稅法第 8 條第 1 項及第 11 條規定，印花稅票經貼用註銷者，不得揭下重用。本局依 101 年印花稅應稅憑證檢查作業計畫辦理印花稅之檢查，以 101 年 8 月 8 日彰稅土字第 1011707953 號函請訴願人於同年 8 月 21 日攜帶 97 年至 100 年書立之合約書、帳簿、收據存根聯等相關憑證資料接受檢查，經訴願人申請改訂檢查日為同年 9 月 3 日。訴願人與○、○書立工程合約書所貼用之印花稅票分別有 1,200 元、3,400 元有明顯重複銷花之痕跡，係從其他工程合約揭下使用，訴願人亦於談話筆錄中坦承因疏忽貼錯印花稅票，從別本多貼印花稅票契約書撕下來，揭下重用事實明確。
- (二) 訴願人於 101 年 9 月 3 日查獲違章前補貼印花稅票，依財政部 44 年 5 月 24 日台財稅發第 0341 號令「應稅憑證於

查獲違章前補貼者免罰」，本案縱如訴願人所稱其他應稅憑證中有溢貼且註銷之面額 200 元計 23 張，依稅捐稽徵法第 28 條第 1 項規定，應自貼用印花稅票日起 5 年內申請退還。訴願人揭下重用印花稅票貼用於系爭合約書，與有過失，依行政罰法第 7 條及司法院釋字第 275 號解釋，自不得主張免罰。

- (三) 印花稅法尚無可延期檢查一個月之規定，且延期檢查乃給予義務人時間準備查核資料，而非要義務人於期間內補貼印花稅票。訴願人未依規定於書立後交付或使用時貼足印花稅票，嗣於本局通知查核時一次購買印花稅票 20 萬 4,063 元貼用 96 年至 100 年所書立之合約書，尚不得以此主張本局給予準備時間過短以致貼用錯誤。另本局原通知查核 97 年至 100 年合約書，嗣發現訴願人 96 年亦有營業行為，於同意展期檢查時，同時更正查核年度為 96 年至 100 年，依稅捐稽徵法第 21 條規定，印花稅核課期間 5 年，檢查 96 年至 100 年印花稅貼用情形，於法尚無不合。稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項立法理由與本案揭下重用情形無涉，訴願人所稱容有誤解云云。

## 理 由

- 一、按「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。」、「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…。」、「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。」、「印花稅票經貼用註銷者，不得揭下重用。」、「印花稅之檢查，由財政部主管印花稅機關，依稅捐稽徵法規定執行之；檢查規則，由財政部定之。」、「違反第十一條之規定者，按情節輕重，照所揭下重用之印花稅票數額，處二十倍至三十倍罰鍰。」、「凡違反本法之憑證，於處罰後，其屬漏稅或揭下重用者，仍應由負責貼印花稅票人，按應納稅額補足印花稅票。未經註銷或註銷不合規定者，仍應

由負責貼印花稅票人，依法補行註銷。其負責人所在不明者，應由憑證使用人或持有人補辦之。」於印花稅法第 7 條第 3 款、第 8 條第 1 項、第 10 條、第 11 條、第 21 條、第 24 條第 2 項、第 29 條分別定有明文。

- 二、卷查原處分機關為執行 101 年度印花稅應稅憑證檢查作業計畫，以 101 年 8 月 8 日彰稅土字第 1011707953 號函請訴願人於同年 8 月 21 日攜帶書立之合約書等相關資料，以供檢查，訴願人於 8 月 15 日申請展延檢查日期，原處分機關遂展延至 101 年 9 月 3 日。經原處分機關派員檢查結果，系爭合約書分別有 6 張及 17 張面額 200 元之印花邊緣騎縫章不完整而無法完全相對應，有移位之銷花痕跡，足徵訴願人係自他件已貼用註銷印花稅票之合約書，揭下重用於系爭合約書，此亦有訴願人之代理人○於 101 年 9 月 3 日談話筆錄及同年 10 月 5 日協談紀錄表附卷為憑，其揭下重用之違章事實，洵堪認定。是原處分機關依同法第 29 條前段補徵印花稅共計 4,600 元，並依第 24 條第 2 項規定按所揭下重用印花稅票數額裁處 20 倍之罰鍰 9 萬 2,000 元，揆諸首揭法令，並無違誤。
- 三、訴願人主張稅捐稽徵法第 12 條之 1 乃抑止納稅義務人不願繳印花稅將之前用過之印花揭下重用、以立重罰，而本公司並非如此，是同時期購買印花，疏忽貼錯更正，本公司無逃稅之嫌只因行為與揭下重用相同卻給予重罰云云。經查，印花稅法第 11 條規定係為避免納稅義務人將同一印花稅重複使用於不同之憑證，是同法第 10 條規定應於每枚稅票與「原件」紙面騎縫處加蓋圖章等方式註銷，如所貼用印花稅票連綴，中間部分之稅票無從貼近原件紙面騎縫時，即以稅票之連綴處為騎縫註銷，否則易於移至他憑證上使用，難達銷花以防止重用之目的（最高行政法院 94 年判字第 2088 號判決參照）。職此，系爭合約書 4,600 元印花稅票，觀諸系爭合約書及訪談筆錄等證據資料，既足以認定係以揭下重用之印花稅票充抵，則該印花稅票係自何處或何時揭下，當不足以影響前揭違章事實之存在；且訴願人如有其他合約書貼用過多之

印花稅票，理應依稅捐稽徵法第 28 條及財政部 77 年 7 月 14 日台財稅第 770226570 號函申請退稅，而非以揭下重用印花稅票之方式辦理；又訴願人雖檢附 101 年 8 月 22 日印花稅票購買票品證明單，惟此僅能證明其有購買印花稅票行為，核與其將已註銷印花稅票揭下重用之違規事實無涉（臺北高等行政法院 94 年訴字第 2907 號判決參照）。且印花稅法相關規定施行已久，其為已貼用印花稅揭下重用之行為，主觀上難謂不具有可非難性及可歸責性，復未存有減輕或免除處罰之正當事由存在。況原處分機關依印花稅法第 24 條第 2 項規定裁處最低倍數罰鍰，亦無違處罰法定原則及比例原則。另稅捐稽徵法第 12 條之 1 揭禁之「實質課稅原則」，係稅捐稽徵機關對於稅捐規避等行為，應以事實上存在之經濟實質判斷課徵主體，亦即關於課徵租稅構成要件事實之判斷及認定，應以其實質上經濟事實關係及所產生之實質經濟利益為準；惟本件並未生法律上歸屬名義人與經濟上實質享有人不一致之情事，要與該原則無涉。是以，訴願人執此作為免罰之依據，要難採憑，訴願人所為爭執，委無可採。至有關訴願人其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。

四、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	楊 仲
	委員	呂宗麟
	委員	李玲瑩
	委員	林宇光
	委員	陳廷墉
	委員	張奕群

委員 張富慶

委員 溫豐文

委員 蔡和昌

委員 簡金晃

中 華 民 國 102 年 1 月 2 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

（臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號）