臺中高等行政法院判決

111年度簡上字第5號

上　訴　人　樹根投資股份有限公司

代　表　人　李傳明

訴訟代理人　林佳穎律師

被 上訴 人　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

上列當事人間證券交易稅事件，上訴人對於臺灣臺中地方法院中華民國111年1月18日110年度稅簡字第12號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、爭訟概要：

上訴人樹根投資股份有限公司於民國110年4月14日出售怡聚科技股份有限公司(下稱怡聚公司)股票750萬股予訴外人即買受人霖基投資股份有限公司（下稱霖基公司），每股成交價格新臺幣（下同）10元，成交總價額7,500萬元，隨即於同日繳納證券交易稅22萬5,000元。嗣於同年5月6日，上訴人以其與霖基公司協議解除股票買賣合約及退還股款為由，向被上訴人財政部中區國稅局申請退還證券交易稅，被上訴人則以110年5月13日中區國稅三字第1101007198號函（下稱原處分），否准其退稅之申請。上訴人不服，提起訴願，遭訴願決定駁回。上訴人仍不服，提起行政訴訟，經臺灣臺中地方法院110年度稅簡字第12號行政訴訟判決（下稱原判決）駁回，上訴人仍未甘服，遂提起本件上訴。

二、上訴人起訴之主張及聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明暨原判決關於證據取捨、認定事實及適用法規之論據，均詳如

原判決所載。

三、上訴人上訴意旨略以：

㈠上訴人於原審起訴主張：系爭股票在未經交割前即解除契約，並以土地增值稅移轉前（物權變動前)得退還土地增值稅之財政部98年3月6日台財稅字第09700581290號函（下稱98年函釋），據以主張本件於股票尚未交割即背書交付前亦應得准予退還證券交易稅。依據證券交易稅條例第3條第1項於買賣交割當日代徵之規定，本件亦尚未該當代徵證券交易稅繳納之法律要件，上訴人於交割前繳納證券交易稅，係「非屬適用法令錯誤或計算錯誤之情形」而得申請退稅（財政部90年2月15日台財稅字第0900450607號函參照）。原判決援引證券交易稅條例第3條第1項規定認定本件該當代徵稅款之要件而不予發還，已有判決不適用法令、認事用法之違誤及判決理由前後矛盾之違誤。原判決對上訴人前揭主張並未說明何以不採之原因，亦構成判決不備理由之違誤。

㈡原判決援引最高行政法院101年度判字第631號判決，其基礎事實係物權已發生變動之情形，與本件股票尚未交割並不相同；臺北高等行政法院105年度訴字第997號判決亦屬佣金事後退還之情形，均與本件物權尚未發生變動不相同，益證原判決適用法規有違誤；本件應與財政部98年函釋類似，而得退還證券交易稅。

㈢聲明：

1.原判決廢棄。

2.訴願決定及原處分均撤銷。

3.被上訴人應作成退還110年度已繳納之證券交易稅款22萬5,000元之處分。

四、本院之判斷：

㈠按證券交易稅條例第1條規定：「（第1項）凡買賣有價證券，除各級政府發行之債券外，悉依本條例之規定，徵收證券交易稅。（第2項）前項所稱有價證券，係指各級政府發行之債券，公司發行之股票、公司債及經政府核准得公開募

銷之其他有價證券。」第2條第1款規定：「證券交易稅向出賣有價證券人按每次交易成交價格依左列稅率課徵之：一、公司發行之股票及表明股票權利之證書或憑證徵千分之三。……」第3條第1項規定：「證券交易稅由代徵人於每次買賣交割之當日，按規定稅率代徵，並於代徵之次日，填具繳款書向國庫繳納之。」第4條第1項第3款規定：「本條例所定證券交易稅代徵人如下：……三、有價證券如係由持有人直接出讓與受讓人者，其代徵人為受讓證券人；……」又依前揭證券交易稅條例第1條第1、2條規定，證券交易稅係對買賣有價證券之交易行為所徵收，以出賣人為納稅義務人，按交易成交價格依所定稅率課徵之稅捐。於有價證券買賣契約成立時，因法律規定之稅捐主體、稅捐客體、稅基及稅率等稅捐構成要件均已合致，而發生證券交易稅之債務。又證券交易稅因係就有價證券之交易行為對出賣人課徵之稅捐，是其稅捐負擔能力係表現在交易行為，則於有價證券買賣契約成立即交易行為完成，已足以表彰負擔證券交易稅之能力，並無待交割。至證券交易稅條例第3條第1項「證券交易稅由代徵人於每次買賣交割之當日，按第二條規定稅率代徵」之規定，則是對同條例第4條所規定證券交易稅代徵人之履行代徵義務時點之規範，尚與證券交易稅之稅捐債務發生時點有別（最高行政法院102年12月份第1次庭長法官聯席會議決議參照）。準此，證券交易稅係針對交易行為進行課稅，原則上即以債權契約成立生效時，作為稅捐債務發生之時點，至於股票有無交付（交割），要非交易稅課稅之要件。

㈡經查，上訴人與霖基公司於110年4月14日約定以每股10元之價格，買賣怡聚公司股票750萬股，均經雙方同意，買賣契約已然成立，顯見其交易行為已完成，此有雙方股票買賣合約書1份存卷可稽（見原處分卷第42頁），被上訴人認其交易行為已完成，乃以原處分否准退還已繳納證券交易稅，依據首揭說明，於法並無不合，原判決予以維持，尚無違誤。

㈢所謂判決理由矛盾，指判決所載理由前後牴觸或判決主文與理由不符之情形而言，至判決不備理由，係指判決全然未記載理由，或雖有判決理由，但其所載理由不明瞭或不完備，不足使人知其主文所由成立之依據等情形。查原判決先論明：「原告於110年4月14日出售怡聚公司股票7,500,000股予買受人霖基公司，每股成交價格10元，成交總價額75,000,000元，此有股票買賣合約書附卷可憑（見原處分卷第42頁），隨即於同日繳納證券交易稅225,000元（見原處分卷第40頁之繳款書）；原告與霖基公司既已簽立股票買賣合約書，實已達成買賣之合意，雙方發生買賣之債權債務關係，故而出賣人原告應成立繳納證券交易稅之稅捐債務；此不因事後之履約（例如移轉交割)情形而有異。原告主張本件股票交易，原告尚未背書交付（交割）予買方霖基公司，故未完成交易而不應課徵系爭交易稅云云，應非可採。」再論明：「原告、霖基公司嗣於同年4月20日取消股票買賣交易（見原處分卷第38頁之股票買賣解約協議書），原告並於同年5月6日具文（見原處分卷第30頁函文)向被告主張，因故與買方霖基公司協議解除股票買賣合約及退還股款為由，申請退還其已繳納之證券交易稅，經被告以原處分（見原處分卷第33-34頁），否准其退稅之申請；可知，原告與霖基公司解除原買賣契約之原因，係因原告『有其他考量』而經雙方同意後取消，此觀上揭股票買賣解約協議書內容之記載自明，是本件買賣契約之解除，係契約之合意解除，與因契約自始存在之瑕疵而行使契約解除權不同。……又系交易稅款之租稅債務實質上仍存在且未經溯及消滅，被告受領爭系交易稅款當時之實質上法律原因，自仍存在。是原告主張系爭交易稅之稅捐債務，已因解除買賣契約而不存在云云，尚無理由。」等語明確(見原判決第3、4頁)，並無理由前後矛盾之情形，並已記載其心證及所據理由，亦無判決不備理由之情事。上訴人主張有理由矛盾之違背法令等詞，係執其一己主觀之歧異法律見解而為爭執，自無可採。

㈣又原判決援引最高行政法院101年度判字第631號判決，旨在說明「稅捐債務事後解消之許可，必須以『稅捐債務成立所立基之經濟歸屬原因事實在私法上有瑕疵，且因一造當事人依私法上之規範，單方為撤銷或解約等手段來處理該等瑕疵』為前提」，所援引臺北高等行政法院105年度訴字第997號判決，旨在說明稅捐債權的不可變更性，即稅捐債權原則上並不因事實上的事件經過或法律上形成使其追溯既往而受影響，核非與本件情形無關，上訴人主張該上揭判決，與本件物權尚未發生變動情形不同，原判決適用法規有違誤等詞，執以指摘，尚有誤會，亦非可採。至於上訴人主張之財政部98年函釋係針對土地增值稅所作之釋示，核與本件係對證券交易行為課稅不同，尚不得比附援引。

㈤綜上所述，原判決已說明其認定事實之依據及得心證之理由，對上訴人在原審之主張如何不足採之論證取捨等事項，亦為論斷，對於本件應適用之法律所持之見解，核無違誤，且無判決違背法令之情形。上訴人上訴意旨，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件上訴為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　111　年　　5　　月　　18　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　陳　文　燦

法　官　楊　嵎　琇

法　官　張　鶴　齡

以上正本證明與原本無異。

本判決不得上訴。

中　　華　　民　　國　　111　年　　5　　月　　18　　日

書記官　黃　靜　華