

臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

110年度稅簡字第2號

民國110年5月12日辯論終結

原告 何能檳
被告 財政部北區國稅局
代表人 王綉忠
訴訟代理人 徐丞萱
李秋萍
黃筠婷

上列當事人間證券交易稅事件，原告不服財政部民國109年12月30日台財法字第10913945820號訴願決定（案號：第000000000號），提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、本件訴訟標的金額在新臺幣（下同）40萬元以下，依行政訴訟法第229條第1項及第2項第1款規定，應由地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院，並適用簡易程序，合先敘明。

二、事實概要：

原告於民國109年7月13日具文申請退還其於109年7月7日委託元大證券股份有限公司中壢分公司（下稱元大證券公司）賣出聚陽實業股份有限公司股票（上市股票代號：1477，下稱系爭股票）1,000股部分溢繳之證券交易稅245元，經被告以109年9月2日北區國稅審三字第1091010128號函，否准其申請。原告不服提起訴願，亦經財政部駁回，原告遂向本院提起本行政訴訟。

三、本件原告主張略以：

（一）原告於109年7月7日委託元大證券公司，以同一帳戶、同一營業日先行賣出庫存系爭聚陽公司股票3千股，後買進相同股票1千股，符合證券交易稅條例第2條之2規定之全部構成要件，有該條之適用，至為灼然。

01 (二)依司法院釋字第798號解釋：「憲法第19條規定，人民有依
02 法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予
03 人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客
04 體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等
05 租稅構成要件，以法律明文規定。主管機關本於法定職權就
06 相關法律所為之開釋，自應秉持憲法原則及相關法律之立法
07 意旨，遵守一般法律解釋方法而為之，如逾越法律解釋之範
08 圍，而增加法律所無之租稅義務或減縮法律所賦予之租稅優
09 惠，則非憲法第19條規定之租稅法律主義所許」。次依釋字
10 第640號解釋「憲法第19條規定…及租稅稽徵程序，以法律
11 定之。是有關稅捐稽徵之程序，除有法律明確授權外，不得
12 以命令為不同規定，或逾越法律，增加人民之租稅程序上負
13 擔，否則即有違租稅法律主義」。可知主管機關本於法定職
14 權就相關法律所為之闡釋，不得增加法律所無之租稅義務、
15 人民之租稅程序上負擔、或縮減法律所賦予之租稅優惠。故
16 財政部賦稅署106年6月14日台稅消費字第10604595950號
17 函（下稱財政部106年函釋），為一違法違憲之解釋函令，
18 悖於人民對法律的信賴與租稅期待可能性。

19 (三)依稅捐稽徵法第28條第1項、第2項規定，納稅義務人得申
20 請退還溢繳之稅款。查證券交易稅條例第2條之2規定自00
21 0年0月00日生效，至同年6月14日106年函釋發布，中間
22 有47天是只有條文而無函釋的時間，自106年6月14日起，
23 適用範圍被違法違憲的106年函釋一錘定音迄今，故原告自
24 得依稅捐稽徵法第28條第2項規定申請退還溢繳之稅款。

25 (四)聲明：訴願決定及原處分撤銷。被告應退還原告溢繳之稅款
26 245元。

27 四、被告答辯略以：

28 (一)納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤或計算錯誤，或其
29 他可歸責於政府機關之錯誤，而有溢繳稅款時，得申請退還
30 ，稅捐稽徵法第28條第2項規定甚明；所稱「計算錯誤」係
31 指數字上之計算錯誤，而所稱「適用法令錯誤」，則指本於

認定之課稅事實所據以核課之法律或行政命令有適用錯誤，或依確定之事實引用錯誤之稅法規定課稅，或因課稅事實認定錯誤導致適用法令錯誤而溢繳稅款。本案原告主張於「暫停先賣後買當日沖銷交易」期間先賣後買上市公司股票，有證券交易稅條例第2條之2優惠稅率之適用，核本案應審究有無稅捐稽徵法第28條規定所稱之「適用法令錯誤」情事。

(二) 證券交易稅條例第2條之2規定之立法目的，係為活絡證券市場，提升台股量能，爰調降現股當日沖銷交易證券交易稅率為千分之1.5。次按有價證券當日沖銷交易作業辦法第1條第1項及第3項規定：本辦法所稱「有價證券當日沖銷交易」，係指委託人與證券商約定就其同一受託買賣帳戶於同一營業日，對主管機關指定之上市（櫃）有價證券，委託現款買進與現券賣出同種類有價證券成交後，就相同數量部分「相抵」之普通交割買賣，按買賣沖銷後「差價」辦理款項交割。有價證券當日沖銷交易以普通交易收盤前之買賣間及普通交易收盤前之買賣與盤後定價交易間之「反向沖銷者」為限。同辦法第12條第1項規定：得為當日沖銷交易之有價證券，遇發行公司停止過戶時，自停止過戶日開始前5個營業日起停止先賣出後買進當日沖銷交易。又前揭條例之適用範圍，財政部106年函業已闡明係參照「有價證券當日沖銷交易作業辦法」規定，包含投資人於普通交易時段先買進後賣出或先賣出後買進之同種類、同數量上市或上櫃股票當日沖銷交易，及其於普通交易時段買進後，於盤後定價交易時段賣出，或於普通交易時段賣出後，於盤後定價交易時段買進之同種類、同數量上市或上櫃股票當日沖銷交易。準此，欲適用證券交易稅條例第2條之2規定，係以現股當日沖銷交易為限。

(三) 查聚陽公司於109年6月16日在公開資訊觀測站公布該公司除權（息）交易日為109年7月7日，該公司股票經證交所網站公告，因除息自109年7月2日起至同年8月8日止暫停先賣後買當日沖銷交易。原告於109年7月7日上午9點50

分委託元大證券公司以每股163.5元賣出原有庫存系爭股票3千股後，再於同日中午12點42分委託該公司以每股162.5元買進系爭股票1千股，核屬前揭有價證券當日沖銷交易作業辦法第12條第1項前段所稱「停止先賣出後買進當日沖銷交易」之情形，自無證券交易稅條例第2條之2規定之適用。是原告於109年7月7日賣出庫存系爭股票3千股，依證券交易稅條例第2條第1款規定，按該次交易成交價格千分之3稅率課徵證券交易稅1,471元（3,000股×163.5元×0.003），並無不合。原告主張其中1千股係於同日先賣出後買進之交易，應按千分之1.5稅率課徵，並退還溢繳之證交稅款245元，容有誤解。

(四) 聲明：原告之訴駁回。

五、本院之判斷：

(一) 前揭事實概要欄所載之事實，除後列之爭點以外，其餘業據被告提出原處分卷內相關證據資料及訴願機關提出訴願卷內之相關證據資料為憑（詳後述），並為原告所未爭執，足信屬實。

(二) 依兩造所述，可知本件爭點應為：原告於109.7.7就系爭股票之先賣後買交易，所應課徵之證交稅，是否有證券交易稅條例第2條之2規定之適用？茲析論如下：

1. 證券交易稅條例第1條第1、2項規定：「（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3。」，第2條之2規定：「自中華民國106年4月28日起至110年12月31日止同一證券商受託買賣或自107年4月28日起至110年12月31日止證券商自行買賣，同一帳戶於同一營業日現款買進與現券賣出同種類同數量之上市或上

櫃股票，於出賣時，按每次交易成交价格依千分之1.5稅率課徵證券交易稅，不適用第2條第1款規定。」。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，按第2條規定稅率代徵，並於代徵之次日，填具繳款書向國庫繳納之。」。

2.依前開條文可知，相較於第2條第1款之一般規定，第2條之2係屬於稅捐優惠之規定，則於適用上，即應趨於嚴格解釋，亦即僅以規範目的所在的交易行為，始可適用稅捐優惠，否則即應回歸一般的課稅規範，以符合依法課稅原則及平等適用量能課稅原則。而觀諸前揭證券交易稅條例第2條之2於106年04月26日增訂時之立法理由略謂：「鑑於近年來證券市場成交量偏低，影響資本市場籌資功能，當日沖銷交易可提升市場成交量及流動性，帶動其他投資人投入市場意願，爰增訂現款買進與現券賣出上市或上櫃當日沖銷交易之股票，於出賣時，其證券交易稅稅率按千分之1.5課徵；…」（詳參該條之立法理由），參酌該條條文係規定「『現款買進』與『現券賣出』同種類同數量之上市或上櫃股票」，及其立法理由所提及之「資本市場籌資功能」、「當日沖銷交易」等語，再參照同條例第3條第1項所規定證券交易稅係於每次買賣交割當日課徵等情，則解釋上應限以現股當日沖銷之交易，始有系爭稅捐優惠規定之適用。

3.如前所述，兩造均不爭執：本件原告於109.7.7同日賣出、買進之系爭股票，因除息而業經證交所公告自109.7.2至109.7.8暫停先賣後買當日沖銷交易，有原處分卷第39頁之證交所公告1份在卷為憑（另依原處分卷第42頁之元大證券公司客戶交易明細表，記載原告109.7.7當日之交易情形為「集賣」、「集買」），則原告當日之上開交易，顯然無法於當日完成沖銷交易，從而，應認尚無證券交易稅條例第2條之2規定之適用。

4.至原告主張：證券交易稅條例第2條之2並無相關限制之規定，被告機關所引用之「有價證券當日沖銷交易作業辦法」

01 及財政部106年函釋，均違反前揭條例規定而增加對人民之
02 限制，應屬違法等節，按查，適用法律屬於法院之職權事項
03 ，不受被告機關所引用法規之限制，亦不受其所引用法律見
04 解或函釋之拘束，此為法治國家中法院的權限，也是法院的
05 義務。本院根據前揭證券交易稅條例第2條之2的條文規定
06 ，參照其立法目的，基於法律適用權責，就該條規定作出合
07 於法律、符合憲法規範意旨之解釋，因而認定原告於當日之
08 先賣後買交易並無第2條之2稅捐優惠規定之適用（詳前述
09 ），尚與被告所引用之「有價證券當日沖銷交易作業辦法」
10 及財政部106年函釋無涉，是原告此部分主張，對本院之前
11 揭心證並無影響，併此敘明。

12 六、綜上所述，被告原處分否准原告返還溢繳證券交易稅之申請
13 ，所據理由雖有未合，然其結論尚無違誤，訴願決定予以維
14 持，業已說明相關理由，核無不合。故原告訴請撤銷，為無
15 理由，應予駁回。

16 七、本件判決基礎已臻明確，兩造其餘陳述及訴訟資料經本院審
17 酌後，核與判決結果不生影響，爰不另一一論述。

18 據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項
19 前段，判決如主文。

20 中 華 民 國 110 年 6 月 30 日
21 行政訴訟庭 法官 周玉羣

22 一、上為正本係照原本作成。

23 二、如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀
24 ，上訴狀並應記載上訴理由，表明關於原判決所違背之法令
25 及其具體內容或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體
26 事實，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院
27 補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕本）
28 ，並應繳納上訴費新臺幣3000元。

29 中 華 民 國 110 年 6 月 30 日
30 書記官 陳玉芬