

訴願人 ○○○

送達代收人 ○○○律師

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，不服原處分機關九十一年九月五日北市稽法丙字第0九一六四一八八000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

緣訴願人於九十年十一月三十日書立土地買賣所有權移轉契約書乙份，依法應按千分之一稅率貼用印花稅票計新臺幣（以下同）九、九一五元。惟經原處分機關內湖分處查獲訴願人所貼用之印花稅票係屬揭下重用，乃函移原處分機關依法審理核定應向訴願人補徵印花稅九、九一五元，原處分機關並以九十一年六月二十一日九十年印處字第九一000七號處分書按其所漏稅額處二十倍罰鍰，計一九八、三00元（計至百元止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年九月五日北市稽法丙字第0九一六四一八八000號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於九十一年九月二十四日送達。訴願人仍不服，於九十一年十月四日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、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。」第五條第五款規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍.....五、典賣、讓受及分割不動產契據：指設定典權及買賣、交換、贈與、分割不動產所立向主管機關申請物權登記之契據。」第七條第四款規定：「印花稅稅率或稅額如左.....四、典賣、讓受及分割不動產契據：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。」第十一條規定：「印花稅票經貼用註銷者，不得揭下重用。」第二十四條第二項規定：「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。」第二十九條規定：「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。」

財政部七十八年十二月二十日臺財稅第七八〇三九六〇六七號函釋：「主旨：不動產契約書在向主管機關申請物權登記前解除契約，其已計貼之印花稅票不得申請退還。說明：二、依據印花稅法第八條規定，應納印花稅之憑證一經書立交付使用，即應貼足印花稅票。至合約所載事項履行與否在所不問，本案已計貼之印花稅票既非適用法令或計算錯誤，應依主旨辦理。」

八十年十月十八日臺財稅第八〇〇三九七三〇八號函釋：「貴轄納稅義務人〇〇〇君購買土地所書立之土地買賣所有權移轉契約書，因土地無法移轉，申請退還已納之印花稅款乙案；其已繳納之印花稅款，既非適用法令或計算錯誤，不得申請退還。」

稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表規定，違反印花稅法第十一條之規定者，依印花稅法第二十四條第二項規定，按揭下、重用之稅票數額處二十倍罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

按印花稅法雖規定有關不動產買賣向主管機關申請物權登記之契據應依法繳納金額千分之一印花稅，惟其應指辦理有效物權登記者而言，並非只要一提出申請即應繳納印花稅。查本件因系爭土地遭查封，根本無法辦理移轉登記，且係訴願人自請撤件，本件根本未發生物權登記之問題，即不用繳納印花稅。又印花稅法第二十四條所指違反第十一條揭下重用註銷之印花稅票，雖得處二十倍至三十倍之罰鍰，惟此之處罰主體應指真正行為人，即貼用註銷印花稅票之人，若非行為人，則非處罰之對象，而查本件不動產買賣之移轉登記，真正黏貼印花稅票者係〇〇代書事務所，其係印花稅法第二十四條所指違反第十一條規定之行為人。原處分機關援引民法第二百二十四條規定，認定訴

願人應與代理人負同一責任云云，實有適用法律不當之違法。

三、卷查訴願人於九十年十一月三十日書立土地買賣所有權移轉契約書乙份，依法應按千分之一稅率貼用印花稅票計九、九一五元，並業經訴願人貼用在案。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另一獨立紙面，並非每枚稅票與原紙面均有騎縫處，該獨立紙面連接系爭契約書之接縫處雖有類似騎縫章之印記，惟系爭契約書與之相鄰處並無相當之騎縫章；又第六排以後之印花稅票顯係由另一紙面剪接黏貼而來，並有多處印花稅票之連綴處銷花印章亦不吻合，此有系爭土地買賣所有權移轉契約書及印花稅票正本乙份附卷可稽。是本件原處分機關審認訴願人係將經貼用註銷者之印花稅票揭下重用之違章事證明確，乃依法補徵其應納印花稅額，並按其所漏稅額處二十倍罰鍰，洵屬有據。

四、至於訴願人主張本件不動產買賣所有權移轉契約書後因系爭土地遭查封已無法辦理，故訴願人自行撤件，已不須繳納印花稅及訴願人非本件揭下重用之真正行為人等節，按印花稅法第八條第一項前段規定，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。是應納印花稅之憑證一經書立交付使用，即應貼足印花稅票，至合約所載事項履行與否在所不問，此亦經前揭財政部七十八年十二月二十日臺財稅第七八〇三九六〇六七號及八十年十月十八日臺財稅第八〇〇三九七三〇八號函釋在案。故本件訴願人自不能因其不動產買賣所有權移轉契約書事後無法履行，而溯及免除其就書立後已交付、使用之應納印花稅憑證之納稅義務，及其行為時關於違反該納稅義務之處罰。次按印花稅法第七條第四款規定，典賣、讓受及分割不動產契據，每件按金額千分之一，由立約或立據人貼印花稅票。是典賣、讓受及分割不動產契據之印花稅納稅義務人為立約人或立據人，本件訴願人既為系爭印花稅之納稅義務人，則其就關於該納稅義務所生之法律關係，自應負責，不得以其與代書事務所間之委任、代理關係，謾稱非實際行為人而不受印花稅法之規範。訴願人前述主張，顯係對於印花稅法之規定有所誤解，不足採據。從而，原處分機關以訴願人違反印花稅法第十一條規定，依同法第二十四條第二項規定，照所揭下重用之印花稅票九、九一五元，處二十倍罰鍰計一九八、三〇〇元（計至百元止），並依同法二十九條規定由訴願人補足該應納稅額之處分，及復查決定遞予維持，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持

五、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 黃茂榮
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己

中華民國九十一年十二月四日

市長 馬英九 休假
副市長 歐晉德 代行

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）