

訴 願 人 ○○○

訴 願 人

兼代表人 ○○○

代 理 人 ○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等二人因違反印花稅法事件，不服原處分機關九十二年十二月十一日北市稽法甲字第0九二六二八七二五00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

- 一、緣訴願人等二人於九十年二月二十一日書立土地買賣所有權移轉契約書乙份，貼用印花稅票計新臺幣（以下同）六五六、三九八元，經原處分機關信義分處查獲其中印花稅票計六五五、三九八元註銷不合規定，移由原處分機關依法審理核定，以九十年印處字第0九000一八號處分書按註銷不合規定之印花稅票數額處五倍罰鍰計三、二七六、九00元（計至百元止）。
- 二、訴願人等二人不服，申請復查，經原處分機關以九十年六月二十六日北市稽法乙字第0九0六二一0四000號復查決定：「復查駁回。」訴願人等二人不服，第一次提起訴願，經本府以九十年十二月十三日府訴字第0九一0九五0一0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」原處分機關嗣以九十一年五月二十三日北市稽法乙字第0九0六六八五0三00號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人等二人仍不服，於九十一年六月七日第二次提起訴願，經本府以九十一年九月二十五日府訴字第0九一一六七四二二0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」原處分機關嗣以九十二年五月十四日北市稽法甲字第0九一六五六五四七00號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人等二人仍不服，於九十二年五月二十八日第三次向本府提起訴願，經本府以九十二年八月二十七日府訴字第0

九二一五六二八一〇〇號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」原處分機關嗣以九十二年十二月十一日北市稽法甲字第〇九二六二八七二五〇〇號重為復查決定：「維持原處分。」訴願人等二人仍不服，於九十二年十二月二十六日第四次向本府提起訴願，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.....。」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，個人得以簽名或劃押代替圖章。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。」第二十四條第一項規定：「違反第十條規定者，按情節輕重，照未經註銷或註銷不合規定之印花稅票數額，處五倍至十倍罰鍰。」

財政部七十二年九月十四日臺財稅第三六四九四號函釋：「印花稅票註銷之目的在防止重用.....」

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。」

- 二、本件訴願理由略以：復查決定就訴願人所指黏貼印花之紙面與原契約已併為同一紙面，非經特殊方法不會分離之文件就不能以一般經驗法則視為同一文件？而註銷印花稅票依原處分機關所謂騎縫章就合法，不能揭下重用，以自己方式加蓋騎縫就能揭下重用？及就訴願人騎縫方式不影響註銷之主張等理由皆未為回應，令人不服，為此再次提起訴願。
- 三、查本件前經原處分機關於九十年十二月三日派員到本府訴願審議委員會陳述意見時陳述因訴願人未於系爭黏貼印花稅票之紙面與買賣契約書間加蓋騎縫章，是以該黏貼印花之紙面不得視為原件，審認訴願人等二人註銷印花稅票不合印花稅法第十條規定。經本府詳閱系爭契約書後認訴願人等二人註銷印花稅票之方式係於第一行印花稅票與契約書之騎縫處註銷，其後則於黏貼紙面每排間隔處中每兩張印花之騎縫

處註銷，最後一行之末端亦經註銷，是每張印花稅票均蓋有註銷章，且印花稅法第十條並未明確定義何謂原件紙面，本件訴願人等二人以印花稅票之合併黏貼及其與原契約書騎縫處之註銷章，將黏貼印花之紙面與原契約書合併為同一紙面，並於該紙面之正反二面印花騎縫處均加蓋註銷章，其註銷似難謂與法不合，且本件經訴願人等二人提示買受印花稅票之憑證正本，該憑證所載時間及金額與系爭契約書內容相符，訴願人等二人依法繳納印花稅之事實及訴願人係屬自然人，非法人或營業人，其對稅法之瞭解自屬有限，原處分機關於本件以黏貼印花稅票之紙面是否得視為原件紙面之技術性問題，審認訴願人等二人註銷不合規定，遽按註銷不合規定之印花稅票數額處五倍罰鍰，亦嫌過苛等理由，分別以九十年十二月十三日府訴字第九〇一〇九五〇一號及九十一年九月二十五日府訴字第〇九一一六七四二二〇一號訴願決定將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。嗣因原處分機關並未審酌本府訴願決定撤銷意旨，又未考量訴願人等二人提示所載時間及金額與系爭契約書內容相符之買受印花稅票憑證正本依法繳納印花稅之事實，仍未能釐清本件訴願人等二人以黏貼印花稅票之紙面得否視為原件紙面之相關疑義，尚有可議之處，再以九十二年八月二十七日府訴字第〇九二一五六二八一〇〇號訴願決定將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

四、案經原處分機關再次重為復查，仍維持原處分，該復查決定理由略謂：「……查首揭財政部七十二年九月十四日台財稅第三六四九四函釋意旨，印花稅票註銷之目的在防止揭下重用，依訴願人等上開契約書所示，本案所附契約書之印花稅票除第一行十張一、〇〇〇元印花稅票與原件紙面騎縫處合法銷花外，其餘稅票因無法貼近原件紙面，依印花稅法第十條但書規定，得以稅票之連綴處為騎縫註銷之，惟訴願人等僅於每間隔兩行之處銷花，並未依前揭規定於每枚稅票之騎縫處銷花，與印花稅票註銷在於防止揭下重用之目的有違。……關於訴願決定撤銷理由何謂原件紙面乙節，所謂原件紙面依印花稅法第八條『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……』及一般經驗法則，係指本案訴願人等所書立之買賣契約書。至訴願決定撤銷理由以訴願人等已有購買印花稅票乙節，查印花稅不以購買稅票為完納要件，尚須貼足稅票及合法註銷稅票為完納方法

，此見諸印花稅法第八條及第十條均有明文規定，本案訴願人等雖經鈞府訴願審議委員會查明有購買印花稅票之事實，惟訴願人等註銷稅票並不合於規定，業如前述，是本處據以裁罰，揆諸首揭法條及財政部函釋規定並無不合。……」

五、按本件經原處分機關業依訴願決定撤銷意旨查明，依印花稅第八條第一項規定：「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……」認定所謂原件紙面應係指應納印花稅之憑證，於本案係指系爭土地買賣所有權移轉契約書。系爭契約書之印花稅票除第一行十張一、〇〇〇元印花稅票與原件紙面即系爭契約書騎縫處有加蓋圖章註銷係屬合法註銷印花外，其餘因稅票連綴無法貼近原件紙面之稅票，並未以稅票之連綴處為騎縫註銷之，與印花稅法第十條但書規定不符及印花稅不以購買稅票為完納要件，尚須貼足稅票及合法註銷稅票為完納方法，訴願人等二人雖經查明有購買印花稅票之事實，註銷稅票並不合於規定等，而維持原處分，洵屬有據。

六、至訴願人主張黏貼印花之紙面與原契約已併為同一紙面，非經特殊方法不會分離之文件就不能以一般經驗法則視為非同一文件，而註銷印花稅票依稅捐稽徵處所謂騎縫章就合法，不能揭下重用，以自己方式加蓋騎縫就能揭下重用？且就訴願人騎縫方式不影響註銷等節。經查所謂原件紙面應係指應納印花稅之憑證，於本案係指系爭土地買賣所有權移轉契約書；又印花稅票註銷之目的係在防止重用，經再詳加查閱系爭土地買賣所有權移轉契約書，本件訴願人等二人雖以印花稅票之合併黏貼及其與原契約書騎縫處之註銷章，將黏貼印花之紙面與原契約書合併，並於該紙面之正反二面印花騎縫處均加蓋註銷章，然渠等僅於黏貼紙面每排間隔處中每兩張印花之騎縫處註銷亦即僅於每間隔兩行之處註銷印花，倘從間隔兩行之中間處截開，仍有揭下重用之可能，其註銷印花之方式有違印花稅票註銷防止揭下重用之目的。訴願人之主張，即非可採。從而，原處分機關依首揭印花稅法第二十四條第一項規定，照未經註銷或註銷不合規定之印花稅票數額處法定最低之五倍罰鍰，並重為復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、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 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 五 月 十 二 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）