

臺北市政府 94.12.08. 府訴字第 0 九四二二六五九六 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因違反印花稅法事件，不服原處分機關 94 年 7 月 7 日北市稽法乙字第 09460840600 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

事 實

緣訴願人與案外人○○○訂立土地買賣所有權移轉契約書 1 份移轉本市士林區○○段○○小段○○地號持分土地，金額總計新臺幣（以下同）3,977,120 元，並共同委託代理人○○○檢附該契約書及臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書等資料，於 93 年 5 月 5 日向原處分機關士林分處申報土地增值稅。嗣該分處循線查獲訴願人之代理人○○○以訴願人為納稅義務人，自行填寫臺北縣政府稅捐稽徵處為受理機關之印花稅大額憑證應納稅額繳款書 1 份，金額總計 3,977 元，並偽刻○○銀行中山分行之稅款收付章加以蓋用，未依法貼用印花稅票，違反印花稅法第 8 條第 1 項規定，乃依同法第 23 條第 1 項規定，以 94 年

3 月 24 日 94 年印處字第 940038 號處分書連同繳款書 1 紙核定按上開所漏稅額處 10 倍罰鍰計 39

,700 元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 7 月 7 日北市稽法乙字第 09460840600 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於 94 年 8 月 8 日經由原處分機關向本府提起訴願，9 月 6 日補正訴願理由書，10 月 3 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查本件訴願人提起訴願日期（94 年 8 月 8 日）距行政處分書發文日期（94 年 7 月 7 日）已逾 30 日，惟原處分機關並未查明處分書送達日期，訴願期間無從起算，尚無逾期問題，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 1 項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，左列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、本法第 41 條至第 45 條之處罰。二、各稅法所定關於逃漏稅之處罰。」

印花稅法第 1 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 5 條第 5 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：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 7 條第 4 款規定：「印花稅稅率或稅額如左：……四、典買、讓受及分割不動產契據：每件按金額千分之一，由立約人或立據人貼印花稅票。」第 8 條第 1 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；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 23 條第 1 項規定：「違反第 8 條第 1 項或第 12 條至第 20 條之規定，不貼印花稅票或貼用不足稅額者，除補貼印花稅票外，按漏貼稅額處 5 倍至 15 倍罰鍰。」

財政部 71 年 7 月 1 日臺財稅第 34874 號函釋：「代理人以委託人及代理人名義所訂立之土地買賣契約及出具之收據，未依法貼用印花稅票或註銷印花稅不合規定，應由委託人補貼印花稅票，並以委託人為違章主體。」

93 年 3 月 29 日臺財稅字第 0930451133 號令修正之「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」（節錄）：

稅目	稅法條文	違章情形	裁罰金額或倍數
印花稅	印花稅法 印花稅法第 23 條 第 1 項	違反第 8 條第 1 項 或第 12 條至第 20 條之規定：	
	違反第 8 條第 1 項 或第 12 條至第 20 條之規定，不 貼印花稅票或貼 用不足稅額者， 除補貼印花稅票 外，按漏貼稅額 處 5 倍至 15 倍罰 鍰。	1. 貼用不足額者 。 2. 不貼印花稅票 者。 3. 以詐術或其他 不正當方法不 貼印花稅票或 貼用不足額者 。	按所漏稅額處 5 倍罰 鍰。 按所漏稅額處 7 倍罰 鍰。 按所漏稅額處 10 倍罰 鍰。

三、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人向案外人○○○購買不動產，係委託代理人○○○代為辦理申報土地增值稅事宜，代辦之代理人所僱用之人縱有偽造不法情事，其並不在訴願人之授權範圍內，訴

願人委請其代辦時業已按應繳之印花稅悉數繳清，而訴願人獲悉後又已再次補足印花稅票，本身實屬被害人，詎原處分機關未斟酌對訴願人有利之情形，逕科處 10 倍罰鍰，其處分殊屬過重，顯有違反比例原則。

(二) 原處分機關萬華分處於 93 年 8 月 20 日所簽報查核之案件乃屬「他案」，應屬原處分機關知悉日，而非調查基準日，本案係代理人○○○自行檢閱所有案件後發現遭其僱用之人偽造大額印花稅繳款書情形，通知訴願人並於 93 年 10 月 22 日申請補繳完竣，故本案仍係未經檢舉及未經相關人員進行調查以前之自動補報補繳所漏稅款，仍有稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 1 項規定之適用，自不應科處訴願人罰鍰。

四、卷查訴願人與案外人○○○訂立土地買賣所有權移轉契約書 1 份移轉本市士林區○○段○○小段○○地號持分土地，金額總計 3,977,120 元，並共同委託代理人○○○檢附該契約書及臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書等資料，於 93 年 5 月 5 日向原處分機關士林分處申報土地增值稅。嗣該分處循線查獲訴願人之代理人○○○係以訴願人為納稅義務人，自行填寫臺北縣政府稅捐稽徵處為受理機關之印花稅大額憑證應納稅額繳款書 1 份，金額總計 3,977 元，並偽刻○○銀行中山分行之稅款收付章加以蓋用，未依法貼用印花稅票，違反印花稅法第 8 條第 1 項規定，此有原處分機關士林分處印花稅查核案件簽核報告書及相關印花稅大額憑證應納稅額繳款書影本附卷可稽。從而，原處分機關依首揭印花稅法第 23 條第 1 項及「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」規定，按所漏稅額處 10 倍罰鍰計 39,700 元（計至百元為止），及復查決定駁回復查申請，尚非無據。

五、至訴願人主張已自動補繳所漏稅款，應依稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 1 項規定撤銷印花稅罰鍰乙節，經查原處分機關萬華分處於 93 年 8 月因○○○代理他案，查獲其涉嫌持偽造之臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書，加蓋偽刻之○○銀行中山分行收付章申報不動產移轉，以逃漏印花稅，並於 93 年 8 月 20 日簽報展開查核。本案訴願人未於 93 年 5 月 5 日貼用印花稅票之違章事實，業如前述，為訴願人所不爭執，故本案調查基準日為 93 年 8 月 20 日，訴願人之代理人○○○遲至 93 年 10 月 15 日始向原處分機關

士林分處申請補繳系爭印花稅，訴願人並於 93 年 10 月 22 日繳納完竣，核與前揭稅捐稽徵法第 48 條之 1 第 1 項規定不合，訴願人上開主張，顯係對法令之誤解，自不足採。

六、惟查訴願人主張於代理人○○○93 年 5 月 5 日向原處分機關申報移轉系爭不動產前，訴願人業已將應繳納之印花稅款全數交給該代理人，該代理人之違法行為不應由訴願人承擔等節。經查，○○○為專業地政代理人，其對於讓受不動產應繳納印花稅之規定，當知之甚稔，訴願人既欠缺相關專業知識，其將繳納印花稅等專業事務委任○○○代為履行，如確有將應繳納之印花稅款交付予○○○，揆諸此等情節，實難認訴願人就系爭契

約有故意不貼用印花稅票之情事，是原處分機關就此部分應予查明。再查，民法第 103 條僅規定代理人以本人名義所為之法律行為，其效力歸屬於本人，至於代理人之違法行為並不能當然解釋亦由本人承擔。原處分機關對此不查，遽以○○○之故意違法行為認定訴願人有以詐術或其他不正當方法不貼印花稅票，而依「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」之規定，按漏稅金額處訴願人 10 倍罰鍰，於法而言，難謂妥適，對若已將繳稅事務委任專業代理人之訴願人而言，亦嫌過苛。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
副主任委員 王曼萍
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松
委員 陳石獅
委員 湯德宗
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 12 月 8 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行