

臺北市政府 94.12.21. 府訴字第 0 九四二一二四一六 0 0 號訴願決定書

訴 願 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 6 日北市稽法乙字第 094607382 00 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○○股份有限公司訂立土地及建物買賣所有權移轉契約，並委託代理人○○○檢附相關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 17 日向原處分機關大安分處申報移轉本市大安區○○段○○小段○○地號土地持分一萬分之五百三十之土地增值稅及本市大安區○○街○○號 ○○樓房屋之契稅。嗣該分處查獲代理人○○○以訴願人為納稅義務人，自行填寫臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書 1 份，金額總計新臺幣（以下同）11,312 元，並偽刻○○銀行中山分行之稅款收付章蓋用，未依法貼用印花稅票，違反印花稅法第 8 條第 1 項規定，案經移送原處分機關查認屬實，乃依同法第 23 條第 1 項規定，以 94 年 3 月 25 日 94 年印處字第 940022 號處分書連同罰鍰繳款書乙份核定按上開所漏稅額處 10 倍罰鍰計 113,100 元（計至百元止）。訴願人不服罰鍰處分，申請復查，經原處分機關以 94 年 7 月 6 日北市稽法乙字第 09460738200 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍未甘服，於 94 年 8 月 3 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：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 7 條第 4 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 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 日臺財稅字第 34874 號函釋：「代理人以委託人及代理人之名義所訂立之土地買賣契約書及出具之收據，未依法貼用印花稅票或註銷印花稅票不合規定，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 第 23 條第 1 項 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 。	違反第 8 條第 1 項 或第 12 條至第 20 條 之規定： 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 倍之罰鍰。 按所漏稅額處 7 倍之罰鍰。 按所漏稅額處 10 倍之罰鍰。

二、本件訴願理由略以：

(一) 本案○○○地政士事務所雖為訴願人辦理房地產移轉之代理人，然該代理關係乃因訴願人與○○股份有限公司簽訂「房地預定買賣契約書」，依約由該公司委請代書辦理房地產移轉等事項。訴願人並未與○○○地政士事務所簽訂委任契約。且 93 年 4 月 29 日訴願人接獲○○股份有限公司包含房屋契稅、印花稅等共計 306,690 元之繳款通知單後，於 93 年 5 月 6 日即依約繳付。原處分機關未查明○○○地政士事務所與該公司是否簽訂委託辦理房地產移轉之契約，亦未查問訴願人是否確實預繳印花稅款，及查清此預繳稅款之去向，而駁回訴願人復查之申請，實有過於便宜行事之嫌。

(二) 依民法第 103 條規定，代理人行為直接對訴願人生效，僅及於不動產移轉事宜，並不及

於代理人個人其他違法行為。代理人偽造印花稅大額憑證應納稅額繳款書及銀行印章之行為效力，不應及於本人。

- (三) 行政罰以行為人有故意過失為前提，然過失須行為人有注意義務及預見可能性，且未為法所規範要求之行為始足該當。○○股份有限公司委託任何人辦理繳稅事宜，如何辦理，訴願人並無選任監督之可能。既無注意監督之可能性，則欠缺預見可能性及注意義務，過失責任無從成立。
- (四) ○○股份有限公司 93 年 7 月 8 日依約付予訴願人土地、建物所有權狀及辦理完成之房地產移轉各項文件與單據，皆有原處分機關大安分處 93 年 5 月 17 日契稅申報書收件章，與臺北市大安地政事務所 93 年 5 月 28 日登記完畢承辦驗訖章，則依法專責徵收各項稅款之稅捐機關，與主管土地登記之行政機關，尚未能善盡監督之責，發現代理人偽造文書、印章，又如何推定訴願人具有監督之可能卻有怠而不為之過失。
- (五) 訴願人接獲○○股份有限公司告知，○○○代書已於 93 年 10 月 14 日申請補繳系爭印花稅額，經原處分機關同意所請，並於 93 年 10 月 19 日完納，該處既接受補繳，即承認補繳有效，補繳既有效，何以又對訴願人科處罰鍰？且訴願人與○○股份有限公司房地產權移轉之委任關係已解除，依約衍生之複委任人亦不得再為訴願人之代理人。原處分機關未通知訴願人案經偽造，又未審核○○○是否尚具訴願人代理人資格，即接受其補繳，且逕對訴願人科處 10 倍罰鍰，實難令訴願人接受。

三、卷查訴願人與○○股份有限公司訂立土地及建物買賣所有權移轉契約，並委託代理人○○○檢附相關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 17 日向原處分機關大安分處申報移轉本市大安區○○段○○小段○○地號土地持分一萬分之五百三十之土地增值稅及本市大安區○○街○○號○○樓房屋之契稅。嗣該分處查獲代理人○○○以訴願人為納稅義務人，自行填寫臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書，並偽刻○○商業銀行中山分行之稅款收付章蓋用，未依法貼用印花稅票，違反印花稅法第 8 條第 1 項規定，此有原處分機關萬華分處 93 年 8 月 20 日移請政風室查處便箋及相關印花稅大額憑證應納稅額繳款書等影本附卷可稽；且本件訴願人對前開未繳納印花稅之情事並不爭執。據此，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 113,100 元（計至百元為止），及復查決定駁回復查申請，尚非無據。

四、惟查訴願人主張授予○○股份有限公司委託他人辦理繳稅事宜，如何辦理，訴願人並無選任監督之可能；且訴願人於 93 年 4 月 29 日接獲○○股份有限公司包含房屋契稅、印花稅等共計 306,690 元之繳款通知單後，於 93 年 5 月 6 日即依約繳付，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，且以契約約定由○○股份有

限公司委請代書辦理房地產移轉，而○○股份有限公司將繳納印花稅等專業事務委任○○代為履行，並於94年4月29日通知訴願人交付應繳納之印花稅款，訴願人亦已依約繳付，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。再查，民法第103條僅規定代理人於代理權限內以本人名義所為之意思表示，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；況本件依上開事證觀之，似非由訴願人直接委託○○○代辦該等事宜。倘上開事證屬實，則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，則不無再酌之餘地；即對已將繳稅事務以契約方式約定由他方委任專業代理人為之之訴願人而言，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。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，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 陳立夫
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 12 月 21 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2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3段1巷1號)