臺北市政府 95.02.08.　府訴字第 09422742800 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○
訴　　願　　人：○○○
訴 願 代 理 人：○○○
原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 2 人因違反印花稅法事件，不服原處分機關 94 年 7 月 21 日北市稽法乙字第 09460738600 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

緣訴願人等 2 人與○○○訂立土地及建物買賣所有權移轉契約，並委託代理人○○○檢附此等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○○地號持分 525／ 10000 土地之土地增值稅及本市大安區○○街○○號○○樓之○○房屋之契稅。嗣該分處查認代理人○○○以訴願人等 2 人為納稅義務人，自行偽造臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書，金額總計新臺幣（以下同）11,208 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 24 日 94 年印處字第 940033 號處分書連同罰鍰
繳款書 1 紙核定按上開所漏稅額處 10 倍罰鍰計 112,000 元（計至百元止）。訴願人等 2 人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 7 月 21 日北市稽法乙字第 09460738600 號復查決定：「復查駁回。」訴願人等 2 人仍未甘服，於 94 年 8 月 9 日經由原處分機關向本府提起訴願，同年 9 月 16 日補具訴願理由書，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、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，	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或貼不足額者。	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、本件訴願及補充理由略以：

（一）本案訴願人等 2 人向案外人購買土地及房屋，係委託代理人○○○代為辦理申報土地增值稅及契稅事宜，於委託當時已按應繳之印花稅額悉數繳清稅款，並無不貼印花之情事，亦即訴願人等 2 人並非印花稅法第 23 條第 1 項規範之違章行為人；況代理人所僱用之人縱有偽造不法情事，其行為並不在授權範圍，且訴願人等 2 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等 2 人有利之情形，逕處 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」，本案純係○○○自行檢閱所有案件後發現亦有遭其僱用之人偽造大額印花稅繳款書情形，旋即通知訴願人等 2人並於93年10月14日申請補繳，93年10月19日繳納完竣。故本案仍係未經檢舉及未經相關人員進行調查以前自動補報補繳所漏稅款，有稅捐稽徵法第48條之 1第 1項規定之適用，自不應處訴願人罰鍰。

（三）又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」，原處分機關應另有函文各分處展開調查，是原處分機關以該日為調查基準日，將知悉日與調查日混為一談，顯為錯誤之認定。

三、卷查訴願人等 2人與○○○訂立土地及建物買賣所有權移轉契約，並委託代理人○○○檢附此等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○○地號持分 525／ 10000土地之土地增值稅及本市大安區○○街○○號○○樓之○○房屋之契稅。嗣該分處查認代理人○○○以訴願人等 2人為納稅義務人，自行偽造臺北縣政府稅捐稽徵處印花稅大額憑證應納稅額繳款書，金額總計11,208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，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。是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」之規定，按所漏稅額處10倍罰鍰計 112,000元（計至百元止），尚非無據。

四、至訴願人等 2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；又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」，原處分機關應另有函文各分處展開調查，是原處分機關以該日為調查基準日，顯為錯誤之認定等節。經查原處分機關萬華分處於93年 8月因○○○代理他案，查認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，而訴願人等 2人之代理人代理有數件類似案件，其於知悉原處分機關實施查核開始，即著手處理其他案件，故本案調查基準日亦應為93年 8月20日，是以訴願人等 2人之代理人○○○遲至93年10月14日始向原處分機關大安分處申請補繳稅款，訴願人等 2人並於93年10月19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，訴願人等 2人就此主張，顯係對法令之誤解，自不足採。

五、惟查，○○○為專業地政代理人，其對於讓受不動產契據應繳納印花稅之規定，當知之甚稔；而本案訴願人等 2 人既將繳納印花稅等專業事務委任○○○代為履行，如確已於○○○93 年 5 月 17 日向原處分機關大安分處申報系爭土地增值稅及契稅前，將應繳納之印花稅款交付予○○○，似難認訴願人等 2 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詳加查明。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概由本人承擔。原處分機關遽以江○○之違法行為認定訴願人等 2 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等 2 人 10 倍罰鍰，對已將繳稅事務委任專業代理人之訴願人等 2 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。

六、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　曾忠己

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　95　年　2　月　8　日市長　馬英九　公假

副市長　葉金川　代行

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行