

訴願人：○○○

原處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

代表人：葉國居

訴願人因 98 年印花稅及罰鍰事件，不服原處分機關 99 年 1 月 15 日新縣稅法字第 0980081865 號復查決定書，本府依法決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、緣訴願人於 98 年 2 月 5 日單獨持臺灣新竹地方法院 70 年度訴字第 1234 號分割共有物和解筆錄向原處分機關申報共有物分割移轉現值，申報移轉總現值為新臺幣（以下同）1 億 3,900 萬 5,704 元，依規定訴願人所持憑之和解筆錄，應按移轉總現值的千分之一，貼用印花稅票（或繳納）計 13 萬 9,005 元，經原處分機關分別以 98 年 8 月 12 日新縣稅土字第 0980068769 號函及 98 年 8 月 26 日新縣稅消字第 0980029059 號函，請訴願人所委託之代理人○○○提示已貼花之憑證正本，以供原處分機關查驗，惟訴願人於 98 年 9 月 1 日所檢送之分割共有物和解筆錄僅貼用 876 元之印花稅票，短漏印花稅額計 13 萬 8,129 元，違反印花稅法第 8 條第 1 項規定，原處分機關乃依同法第 23 條規定及財政部 98 年 3 月 5 日台財稅字第 09804516500 號令修正之「稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表」，以 98 年 11 月 18 日新縣稅法字第 09800353142 號裁處書，除向訴願人補徵貼用不足之印花稅稅額 13 萬 8,129 元外，並按貼用不足之印花稅額處以訴願人 5 倍之罰鍰計為 69 萬 645 元，訴願人對補徵印花稅及罰鍰之處分不服，申請復查，惟未獲變更，訴願人遂於 99 年 2 月 4 日提起訴願，復於 99 年 3 月 9 日提出訴願補充理由書，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願及訴願補充意旨略謂：

（一）訴願人於 98 年 2 月 5 日持臺灣新竹地方法院 70 年度訴字第

1234 號分割共有物和解筆錄向原處分機關申報共有物分割移轉現值，該和解筆錄所載土地共有人計有 255 人，書立和解筆錄亦有 255 份，共有人各執 1 份，共有土地現值為 1 億 3,900 萬 5,704 元，為土地共有人共同持有之總現值，依印花稅法第 7 條第 4 款、財政部 77 年 1 月 7 日台財稅第 761155822 號函釋及原處分機關印製「地方稅宣導手冊」，均有明確說明「每份應個別貼用印花稅票。」訴願人僅持有和解筆錄 1 份，應就持有部分土地之現值，按金額千分之一，貼印花稅票 876 元，其餘 13 萬 8,129 元印花稅票，應由其餘共同書立關係人 254 人，各於其所執有之和解筆錄，按所持有土地現值金額之千分之一，貼用印花稅票，始屬印花稅法立法之意旨，以符合課稅之公平原則。故訴願人並無短漏印花稅 13 萬 8,129 元，而原處分機關按漏貼印花稅額處以 5 倍之罰鍰 69 萬 645 元，顯有違背法令之情事，應撤銷原處分機關 98 年 11 月 18 日新縣稅法字第 09800353142 號裁處書及補徵貼用不足之印花稅繳款書等語。

(二) 原處分機關以行政裁量強制處分訴願人應貼足他人應貼用印花稅票稅額 13 萬 8,129 元，法院作成同一憑證之和解筆錄 255 份，如以每份應個別貼用印花稅票 13 萬 9,005 元，則 255 份和解筆錄應貼印花稅票共計 3,544 萬 6,275 元，與原處分機關核定 13 萬 9,005 元顯然多徵 3,530 萬 7,270 元之稅款，有逾越法律授權範圍，另其餘 254 共有人各執 1 份，不須貼用印花稅票，而強制裁處訴願人持有 1 份之印花稅票 13 萬 8,129 元，則原處分機關有助他人逃稅，顯有違反課稅公平等合理原則，原處分應予撤銷云云。

三、答辯意旨略謂：

(一) 印花稅本質係屬「憑證稅及證明稅」之性質；按印花稅法第 8 條第 1 項規定，憑證在書立後一經「交付」或「使用」時，納稅義務即已成立，故納稅義務人應依印花稅法規定稅率計算稅額，貼足印花。訴願人單獨持憑臺灣新竹地方法院 70 年度訴字第 1234 號分割共有物和解筆錄向原處分機關申報共有物分

割移轉現值，即已「使用」該項憑證，納稅義務人即為訴願人，則其自應依分割共有物和解筆錄所載之移轉總現值 1 億 3,900 萬 5,704 元，依印花稅法規定稅率千分之一計算稅額，貼足印花稅為 13 萬 9,005 元，至其他 254 名持有和解筆錄之共有人因並未併同申報，故無須貼用印花稅票，縱使有其他共有人併同申報，應貼用或繳納之印花稅票仍為 13 萬 9,005 元，僅納稅義務人變更為所有共同申報之當事人，倘該持有和解筆錄之 255 名共有人另有其他「交付」或「使用」該和解筆錄之情事時，仍應依前揭法條函釋規定貼用或繳納印花稅票，故原處分並無逾越法律授權範圍，亦無違反租稅公平原則。是訴願人所稱…其餘 254 名共有人各執有 1 份和解筆錄，不須貼用印花稅票，卻強制裁處持有 1 份和解筆錄之訴願人貼用印花稅票 13 萬 8,129 元，則原處分機關有助他人逃稅，顯有違反課稅公平合理原則乙節，顯係誤解法令。

(二) 據上論結，原處分及復查決定並無不合，本件訴願實無理由，謹請駁回其訴願，以維稅政。

理 由

一、按「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、分割不動產所立憑以向主管機關申請物權登記之契據。」、「印花稅稅率或稅額如左：…四、典賣、讓受及分割不動契據：每件按金額千分之一，由立約或立據人貼印花稅票。」、「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。」、「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。」分別為印花稅法第 5 條第 5 款、第 7 條第 4 款、第 8 條第 1 項及第 23 條第 1 項所明定。次按「典賣、讓受及分割不動產契據，如僅書立一份者，應由立約人或立據人中之持有人或持憑向主管機關申請物權登記之人，負責貼用印花稅票。」、「主旨：關於納稅義務人持法院和解筆錄向主管機關辦理不動產移轉登記，該法院作成

之和解筆錄，應否課徵印花稅乙案，復請查照。說明二…本案法院作成之和解筆錄，係其於雙方當事人達成協議而書立，應屬具有契約性質之憑據，如經當事人持憑向主管機關辦理物權登記，參照本部 92 年 3 月 10 日台財稅字第 0920450700 號令意旨，屬代替典賣、讓受及分割不動產契據使用，應依法貼用印花稅票。」分別為財政部 77 年 1 月 7 日台財稅第 761155822 號函釋及財政部 94 年 11 月 28 日台財稅字第 09404790670 號函釋所明定。

- 二、卷查本案訴願人於 98 年 2 月 5 日單獨持臺灣新竹地方法院 70 年度訴字第 1234 號分割共有物和解筆錄向原處分機關申報共有物分割移轉現值，申報移轉總現值為 1 億 3,900 萬 5,704 元，依財政部前揭函釋內容，訴願人持憑之和解筆錄核屬申請物權登記之契據，其應貼用印花稅票乙節乃為訴願人所不爭執，先予敘明。
- 三、次按印花稅既係以憑證為課徵對象，就課稅之憑證本身而言，絕大部分無由測知能否獲致收益，故無法以收益之有無為課徵之標準，從而只須有書面應稅憑證，即應依法繳納印花稅，不得以未獲收益為由，請求免稅或減稅，亦即應由立約或立據人，按契約、契據所載書面憑證金額，依印花稅法規定之稅率貼足印花稅票，始符合稅法之規定。是查和解筆錄屬具有契約性質之憑據既無疑義，原處分機關依印花稅法第 7 條第 4 款規定按該和解筆錄所載之移轉總現值 1 億 3,900 萬 5,704 元之千分之一，核定訴願人應貼用印花稅票 13 萬 9,005 元，其認事用法，尚無違誤。
- 四、再查印花稅本質係屬「憑證稅及證明稅」之性質，按印花稅法第 8 條第 1 項規定，憑證在書立後一經「交付」或「使用」時，納稅義務即已成立，故納稅義務人應依印花稅法規定稅率計算稅額，貼足印花。本案訴願人單獨持法院之和解筆錄向原處分機關申報共有物分割移轉現值，原處分機關以訴願人「使用」該項憑証，訴願人即為本案唯一之納稅義務人，至其他 254 名持和解筆錄之共有人，因未併同申報，依前揭法令，自非印花稅法所規定應貼用（或繳納）印花稅票之義務人，原處分機關依印花稅法第 7 條第 4 款之規定，按和解筆錄所載之移轉現值金額之千分之一，核

定訴願人應貼用（或繳納）之印花稅為 13 萬 9,005 元，扣除其已繳納之 876 元後，應補徵貼用不足之印花稅 13 萬 8,129 元，於法並無違誤，原處分機關復依印花稅法第 23 條處以訴願人貼用不足稅額之 5 倍罰鍰計 69 萬 645 元，亦無不合。是訴願人主張應依財政部 77 年 1 月 7 日台財稅第 761155822 號函釋規定，就其所持有部分土地之土地現值數額，按千分之一，貼印花稅票 876 元，其餘 13 萬 8,129 元印花稅票，應由該和解筆錄其餘持有人 254 人，個別依所持有土地現值金額之千分之一，貼用印花稅票云云，顯係誤解法令，尚非可採。

- 五、末查訴願人提及如以 255 份每份應個別貼用印花稅票 13 萬 9,005 元，255 份為 3544 萬元 6275 元，原處分機關有多徵稅收之嫌乙節，乃屬訴願人個人憑空臆測非屬真實，訴願理由，乃無足採。從而，原處分機關以和解筆錄所載之移轉總現值 1 億 3,900 萬 5,704 元之千分之一計算印花稅額，補徵訴願人貼用不足之稅額 13 萬 8,129 元外，並按貼用不足之稅額處以訴願人 5 倍之罰鍰計為 69 萬 645 元，揆諸首揭法令，尚無不合，原處分機關所為 99 年 1 月 15 日新縣稅法字第 0980081865 號復查決定應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，無庸一一斟酌，併此敘明。
- 六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。