

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因契稅罰鍰事件，不服本局 103 年○月○日中市稅法字第○號裁處書，申請復查，本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

申請人於 102 年 2 月 25 日與○商業銀行股份有限公司(下稱○商銀)訂立建築改良物所有權買賣移轉契約書，購買取得本市豐原區○6 樓增建房屋(領有臺中市政府 101 府授都建使字第○號使用執照；房屋稅籍編號：○)，未依契稅條例第 16 條規定於買賣契約成立之日起 30 日內申報契稅，嗣本局查獲後始於 103 年 1 月 16 日申報，經核定契價為新臺幣(以下同)907 萬 7,500 元，按 6%稅率核算應納契稅計 54 萬 4,650 元，本局爰依同條例第 26 條規定及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表(以下簡稱裁罰倍數參考表)之規定，處以 1.2 倍之罰鍰計 65 萬 3,580 元。

理由

- 一、按「稅捐之核課期間……未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為 7 年。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」為稅捐稽徵法第 21 條所明定。次按「不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權者，

均應申報繳納契稅……。」、「契稅稅率如下：一、買賣契稅為其契價 6%。」、「買賣契稅，應由買受人申報納稅。」、「建築物於建造完成前，因買賣、交換、贈與，以承受人為建造執照原始起造人或中途變更起造人名義，並取得使用執照者，應由使用執照所載起造人申報納稅。」、「第 3 條所稱契價，以當地不動產評價委員會評定之標準價格為準……。」、「納稅義務人應於不動產買賣、承典、交換、贈與及分割契約成立之日起，或因占有而依法申請為所有人之日起 30 日內，填具契稅申報書表，檢附公定格式契約書及有關文件，向當地主管稽徵機關申報契稅。但未辦建物所有權第 1 次登記之房屋買賣、交換、贈與、分割，應由雙方當事人共同申報。」、「凡因不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割及占有而辦理所有權登記者，地政機關應憑繳納契稅收據、免稅證明書或同意移轉證明書，辦理權利變更登記。」、「納稅義務人應納契稅，匿報或短報，經主管稽徵機關查得，或經人舉發查明屬實者，除應補繳稅額外，並加處以應納稅額 1 倍以上 3 倍以下之罰鍰。」分別為契稅條例第 2 條、第 3 條第 1 款、第 4 條、第 12 條第 2 項、第 13 條第 1 項、第 16 條第 1 項、第 23 條及第 26 條所明定。再按「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」為行政罰法第 7 條所明定。又「二、

短匿稅額每件逾新臺幣 10 萬元者。按短匿稅額處 1.5 倍之罰鍰，但於裁罰處分核定前已補報者，按短匿稅額處 1.2 倍之罰鍰。」為財政部 97 年 1 月 24 日台財稅字第 09704506930 號令修正裁罰倍數參考表關於契稅條例第 26 條違章情形之規定。第以「不動產之買賣契稅，係就不動產買賣之債權契約行為而課徵，並不以完成不動產所有權移轉取得之物權行為為要件，買賣行為一經成立，即應投納契稅……。」為最高行政法院 58 年判字第 371 號著有判例。末按「主旨：納稅義務人短報契稅，應依照契稅條例第 26 條規定予以補徵並送罰，未便另予加徵怠報金……。」、「……所報地政機關受理建物所有權第 1 次登記，申請人與使用執照起造人不同時，擬依契稅條例第 23 條規定由申請人檢具契稅繳納收據，憑以辦理登記一案，請照內政部議復意見丙案辦理。說明：內政部議復意見丙案：『……建物所有權第 1 次登記係屬權利靜態登記，並非權利變更登記，如要求檢附契稅繳納收據，於法無據……。』」分別為前臺灣省政府財政廳 63 年 5 月 23 日財稅三字第 65337 號函及行政院 76 年 4 月 10 日台內第 6737 號函所釋示。

二、申請人於 102 年 2 月 25 日簽訂買賣契約取得系爭增建房屋，未依契稅條例第 16 條規定，於買賣契約成立之日起 30 日內申報契稅，本局爰依同條例第 26 條規定及裁罰倍數參考表規定，處以匿報稅額 1.2 倍之罰鍰。

三、申請人復查主張略以，申請人於 102 年 2 月 25 日與○商銀簽立買賣契約，標的為本市豐原區○1 至 6 樓房屋，旋依

規申報繳納契稅在案。系爭增建房屋於簽訂合約時尚未辦理建物所有權第 1 次登記，嗣後由○商銀委任之地政士於同年 4 月 11 日辦理登記完成，地政士是否申報契稅非申請人所悉，惟登記時地政機關、稅捐機關、賣方之地政士均未曾表示本次增建之登記尚需繳納契稅。另本局曾於同年 11 月 25 日函請○商銀申報契稅，嗣後同年 12 月 26 日卻又來函指摘申請人涉嫌逃漏契稅，亦未給予陳述意見機會，令人不解。又申請人已繳納契稅高達 1 千餘萬元，豈有逃漏 54 餘萬元之必要，參以契稅條例第 16 條明定未辦理建物所有權第 1 次登記房屋買賣，應由雙方當事人共同申報，可見明知申請人無申報系爭增建房屋能力，才有如此規定，申請人無逃漏契稅之故意或過失，依行政罰法第 7 條第 1 項規定，應不予處罰，倘認於增建登記時涉嫌逃漏契稅，該地政士恐有過失，惟其非申請人所委任，亦不得依行政罰法第 7 條第 2 項規定推定申請人有過失。另增建建物於登記前並無現值可辦理契稅申報，而該地政士認為其登記原因係因增建取得所有權，故無需申報契稅，且地政機關亦認為無須報繳契稅而准予辦理登記完畢，申請人均係遵從專業人士及行政機關之指示辦理，請求撤銷原處分云云。

四、按不動產之買賣契稅，係就不動產買賣之債權契約行為而課徵，並不以完成不動產所有權移轉取得之物權行為為其要件，未辦建物所有權第 1 次登記之房屋買賣亦應於契約成立之日起 30 日內申報繳納契稅，此揆諸首揭契稅條例第 16 條第 1 項但書及最高行政法院 58 年判字第 371 號判例，

暨最高行政法院 96 年度裁字第 1481 號裁定意旨甚明。次按行政罰法第 7 條第 1 項規定，違反行政法上義務之行為須非出於故意或過失者，始不予處罰。所謂故意，係指對於違反行政法上義務之構成要件事實，明知並有意使其發生，或預見其發生而其發生並不違背其本意而言。至於有無違法性之認識，則非所問。又所謂過失，係指對於違反行政法上義務之構成要件事實之發生，雖非故意，但按其情節應注意、能注意而不注意，或雖預見其能發生而確信其不發生而言，其判斷標準，以社會通念認係謹慎且認真之人為準，但如依法行為人應具備特別知識或能力者，則相應地提高其注意標準，此有法務部 96 年 1 月 12 日法律決字第 0950045522 號函及 94 年 6 月 22 日法律字第 0940022452 號函釋意旨可資對照。又公法與私法，雖各具特殊性質，但二者亦有其共通之原理，私法規定之表現一般法理者，亦應可適用於公法關係，此有最高行政法院 52 年判字第 345 號判例可資參照。而稅捐徵納，係納稅義務人與代表國家稅捐高權之稅捐稽徵機關所直接形成之公法上權利義務關係，納稅義務人固可選任稅務代理人，惟此係屬其在私法上是否成立委任契約或其他性質之契約的問題，並不因其私法委託等內部事務而得主張免除公法上之注意義務與責任。因此，納稅義務人應承擔慎選之義務，選任後更應善盡管理監督之責，若納稅義務人未善盡此義務與責任，則稅務代理人以其名義所為之各項稅法作為，不管有利或不利，均應由納稅義務人承擔，否則任何因違反稅法義務所形成之責任皆可恣意推卸稅務代理人，則稅

法上有關行政管制之目的將無法達成。因此，民法第 224 條前段規定：「債務人之代理人或使用人，關於債之履行有故意或過失時，債務人應與其自己之故意、過失負同一責任。」於稅法上義務之履行，就性質相同部分，應可類推適用，此有臺中高等行政法院 101 年度訴字第 113 號判決意旨足資參照，該判決並經最高行政法院 101 年度裁字第 1866 號裁定所肯認。卷查申請人與○商銀於 102 年 2 月 25 日訂立 2 份買賣合約個別取得本市豐原區○號 1 至 6 樓原有建物及系爭增建建物部分，此有加蓋雙方印信之建築改良物所有權買賣移轉契約書 2 份附案可稽，惟同日僅檢附原有 1 至 6 樓建物之買賣移轉契約書申報繳納契稅，系爭增建建物則未一併申報，亦未於訂約日起算 30 日內即同年 3 月 26 日之前補行申報，揆諸首揭契稅條例第 16 條第 1 項但書規定及最高行政法院 58 年判字第 371 號判例可知，建物之買受人所須負擔自債權契約訂約日起算 30 日內前申報繳納契稅之義務，不因該買受建物是否辦理建物所有權第 1 次登記而有異。申請人迄本局豐原分局(下稱本局)以同年中市稅豐分字第○號函知後，始於 103 年 1 月 16 日就承買系爭增建建物補辦契稅報繳手續，已屬經稽徵機關查得未報而應依契稅條例第 26 條規定處罰者，本局依裁罰倍數參考表規定，處以應納稅額 1.2 倍之罰鍰，洵屬有據。且不論申請人同時買入原建及增建部分為何分別訂立買賣合約書，其明知該增建建物非其自建，卻在未針對移轉行為投納契稅之情況下，直接以自己名義辦理建物所有權第 1 次登記，是類登記屬權利靜態登記，非權利變更登記，

地政機關又礙於無法源依據可要求其檢附契稅繳納收據供核，申請人對於系爭增建建物發生權利移轉卻漏報繳契稅一事，縱非故意，亦難謂無過失。再者，申請人雖委請稅務代理人代辦各項申報事宜，惟仍應善盡管理及監督義務，系爭增建建物面積闊達 1,344.62 平方公尺，標準價格高達 9 百餘萬元，稅務代理人交付之契稅繳納收據，所載之移轉價格並未包含系爭增建建物之移轉價格至為明顯，又原有建物先於 102 年 3 月 7 日完成買賣登記，嗣於同年 4 月 11 日辦理系爭增建建物所有權第 1 次登記，原有建物須投納契稅，增建建物卻未予繳納，申請人只須稍加注意，應可即時發現契稅有短繳之情事，既有應注意、能注意而不注意之過失，即無得依前揭行政罰法第 7 條第 1 項規定主張免罰。另本局 102 年 11 月 25 日函知○商銀應辦理契稅申報一事，係因臺中市政府曾通知系爭增建建物於建築完成前中途變更起造人，應依契稅條例第 12 條規定申報契稅，此與本案申請人自華泰商銀取得建築完成後之系爭增建建物分屬不同之移轉行為，均應個別投納契稅，申請人容有誤解。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條及第 49 條規定決定如主文。

中 華 民 國 103 年 6 月 日

附註：本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。