

訴 願 人 ○○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因印花稅事件，不服原處分機關民國108年6月25日北市稽萬華甲字第1084303471號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、○○○於民國（下同）93年 3月31日死亡，訴願人於108年5月14日持其與案外人○○○等5人（下稱○君等5人）訂立之108年5月12日遺產分割協議書（下稱分割協議書），表示渠等 6人為被繼承人○○○之合法繼承人，並協議由訴願人繼承○○○所遺有本市中正區○○○路○○段○○巷○○號○○樓房屋及坐落之○○段○○小段○○地號持分土地（下稱系爭房地），向原處分機關所屬萬華分處（下稱萬華分處）申請開立印花稅大額憑證繳款書。萬華分處乃依印花稅法第7條第4款規定，以分割不動產契據每件按金額千分之一，開立108年5月印花稅大額憑證應納稅額繳款書（下稱印花稅繳款書），稅額新臺幣（下同）1萬6,510元。訴願人並於同日繳納完畢。
- 二、嗣訴願人於108年5月14日向本市建成地政事務所（下稱建成地政）申請系爭房地分割繼承登記，經建成地政以108年5月17日建登補字000480號土地登記案件補正通知書（下稱108年5月17日通知書）通知訴願人略以，依土地登記規則第 141條規定，因系爭房地尚有限制登記，僅能辦理公同共有繼承登記，無法辦理分割繼承登記。案經訴願人於 108年5月24日補正後，建成地政於108年 5月28日辦竣訴願人等為公同共有繼承登記在案。
- 三、訴願人於108年6月12日向萬華分處申請撤銷並退還已繳納之印花稅。經原處分機關審認分割協議書業經訴願人依印花稅法第 8條規定繳納印花稅，並交付使用辦理系爭房地之分割繼承登記，嗣系爭房地無法辦理分割繼承登記，參照財政部78年12月20日台財稅第780396067 號函（下稱財政部78年12月20日函）釋意旨，非屬適用法令或計算錯誤，與稅捐稽徵法第28條第1項規定不符，乃以108年 6月25日北市稽萬華甲字第1084303471號函，否准其退稅之申請。訴願人不服，於108年7月26日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 一、本件訴願人提起訴願日期（108年7月26日）距原處分發文日期（108年6月25日）雖已逾30日，惟原處分機關並未查告送達日期，致訴願期間無從起算，尚無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第28條第 1項規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期末申請者，不得再行申請。」

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、讓售及分割不動產契據：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。」

財政部75年4月2日台財稅第 7521793號函釋：「繼承人遺產分割協議書，如包括不動產分割在內，且係持憑該分割協議書向主管機關申請物權登記者，該協議書就分割不動產部分，核屬印花稅法第5條第5款『典賣、讓受及分割不動產契據』，應就分割不動產部分按協議成立時價值之 1%，貼用印花稅票。」

78年12月20日台財稅第 780396067號函釋：「主旨：不動產契約書在向主管機關申請物權登記前解除契約，其已計貼之印花稅票不得申請退還。說明：二、依據印花稅法第 8 條規定，應納印花稅之憑證一經書立交付使用，即應貼足印花稅票。至合約所載事項履行與否在所不問，本案已計貼之印花稅票既非適用法令或計算錯誤，應依主旨辦理。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 原處分機關查認本案適用財政部78年12月20日函釋內容而不得申請退還印花稅，惟訴願人申請印花稅繳款書之目的係用於分割協議書，其與財政部78年12月20日函所指之不動產契約書是否相同？尚非無議。又前開函主旨言明，不動產契約書在向主管機關申請物權登記前解除契約，其已計貼之印花稅票不得申請退還；然本案之分割協議書未有解除契約事由，且本案係因土地登記規則第 141 條所致而無法辦理分割繼承登記，非訴願人或其他繼承人所致。
- (二) 本案分割協議書於系爭房地尚未解除限制登記前，應為無效。是本案訴願人及其他繼承人就繼承登記事項顯然適用法律錯誤，爰依稅捐稽徵法第28條第 1 項規定，申請退還已納之印花稅款。請撤銷原處分。

四、查訴願人與○君等5人就系爭房地訂立分割協議書，訴願人並於108年 5月14日向萬華分處申請開立印花稅繳款書，經萬華分處開立印花稅繳款書稅額1萬6,510元，訴願人於同日繳納完畢。嗣訴願人向建成地政辦理系爭房地分割繼承登記，經建成地政通知訴願人補正並依其補正資料於 108年5月28日辦竣系爭房地為訴願人與○君等5人之共同共有繼承登記。有分割協議書、印花稅繳款書、建成地政108年5月17日通知書、系爭房地之土地及建物登記謄本等影本附卷可稽。是原處分機關否准訴願人退還印花稅之申請，自屬有據。

五、至訴願人主張本案與財政部78年12月20日函所規範之內容不同；本案因系爭房地尚未解除限制登記，依土地登記規則無法辦理分割繼承登記，訴願人就繼承登記事項顯然適用法律錯誤云云。按納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；又分割不動產所立申請物權登記之契據，於書立後交付或使用時，應貼足印花稅票；復按應納印花稅之憑證一經書立交付使用，即應貼足印花稅票，至合約所載事項履行與否在所不問，已計貼之印花稅票，非適用法令或計算錯誤，不得申請退還；揆諸稅捐稽徵法第28條第 1 項、印花稅法第5條第5款及第8條第1 項規定及財政部78年12月20日號函釋意旨自明。查本件之分割協議書就分割不動產部分，依財政部75年4月2日台財稅第 7521793號函釋意旨，核屬印花稅法第5條第5款規定之「典賣、讓受及分割不動產契據」，並應就分割不動產部分按協議成立時價值之千分之一貼用印花稅票。次查本件分割協議書已納印花稅1萬6,510元，並經訴願人持分割協議書向建成地政辦理分割繼承登記，此為訴願人所自承，則本件已納印花稅之分割協議書，因辦理系爭房地分割繼承登記，分割協議書即已交付使用，依稅捐稽徵法第28條第 1 項規定及財政部78年12月20日函釋意旨，所繳印花稅不得退還，縱分割協議未經解除，亦不影響該函釋之適用。是原處分機關否准所請，並無違誤。又訴願人主張系爭房地尚未解除限制登記，依土地登記規則無法辦理分割繼承登記，本件係適用法令錯誤一節。

然系爭房地之土地及建物登記謄本載有限制登記事項，此為訴願人得自行查閱注意者；況該限制登記事項非無排除之可能。本件訴願人未查證系爭房地登記情況，逕向萬華分處申請開立印花稅繳款書，萬華分處亦據其所請開立，是原處分機關審認本件非屬適用法令錯誤，否准訴願人退稅之申請，核無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為否准退還印花稅之處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第79條第1項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

中華民國 108 年 10 月 16 日
如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路1段248號）