

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 兼

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 2 人因印花稅事件，不服原處分機關民國 110 年 9 月 22 日北市稽大安甲字第 1105307524 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

一、關於訴願人○○○部分，訴願駁回。

二、關於訴願人○○○部分，訴願不受理。

事 實

訴願人○○○於民國（下同）110 年 9 月 2 日立約出售所有本市大安區○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆持分土地（下稱系爭土地）及其地上門牌號碼為本市大安區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓房屋（下稱系爭房屋）予訴願人○○○，訴願人等 2 人委任案外人○○○於同日檢附土地、建築改良物所有權買賣移轉契約書（下稱系爭契約書）向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申報土地移轉現值及契稅，並申請開立印花稅大額憑證應納稅額繳款書，經訴願人○○○於 110 年 9 月 2 日完納印花稅新臺幣（下同）2 萬 150 元及 290 元，計 2 萬 440 元在案。嗣訴願人等 2 人以雙方協議解除系爭土地及系爭房屋之移轉契約為由，於 110 年 9 月 6 日向大安分處申請撤回土地現值申報、契稅撤銷申報。嗣訴願人○○○於 110 年 9 月 8 日向大安分處申請退還已繳納之印花稅。原處分機關審認系爭契約書既經使用，嗣後買賣雙方協議解除契約，仍應依印花稅法第 8 條等規定繳納印花稅，並無稅捐稽徵法行為時第 28 條第 1 項規定之適用，爰以 110 年 9 月 22 日北市稽大安甲字第 1105307524 號函（下稱原處分）復訴願人○○○否准退還印花稅之申請。原處分於 110 年 9 月 27 日送達，訴願人等 2 人不服，於 110 年 9 月 29 日向本府提起訴願，10 月 22 日補充訴願理由，10 月 28 日補正訴願程式，12 月 24 日補正訴願程式及補充訴願理由，111 年 1 月 19 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

壹、關於訴願人○○○部分：

一、按稅捐稽徵法行為時第 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；屆期未申請者，不得再行申請。」第 28 條第 1 項及第 5 項規定：「因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起十年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日起十五年間不行使而消滅。」「中華民國一百一十年十一月三十日修正之本條文施行時，因修正施行前第一項事由致溢繳稅款，尚未逾五年之申請退還期間者，適用修正施行後之第一項本文規定；因修正施行前第二項事由致溢繳稅款者，應自修正施行之日起十五年內申請退還。」

印花稅法第 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 77 年 1 月 7 日台財稅第 761155822 號函釋：「典賣、讓受及分割不動產契據，如僅書立 1 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。」

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。」

85 年 2 月 7 日台財稅第 851894586 號函釋：「主旨：納稅義務人將所書立申請物權登記之典賣、讓受及分割不動產契據，持向稅捐稽徵機關辦理土地增值稅或契稅申報時，應依印花稅法第 8 條第 1 項規定貼足印花稅票。說明：……納稅義務人將所書立申請物權登記之典賣、讓受及分割不動產契據，持向稅捐稽徵機關辦理土地增值稅或契稅申報之

手續，仍屬辦理房地過戶物權登記之一環，該項契據既經使用，自應依上開規定貼用印花稅票。」

- 二、本件訴願及補充理由略以：原處分回復印花稅已繳，因故取消房產買賣契約，卻不能申退，違反契約有 7 天的審閱權利。過時法令未能跟上時代的演變，此法令已不符現代的行為。法令不合時宜，為何一直在沿用。請撤銷原處分並全額退款。
- 三、查系爭契約書經原處分機關審認業已交付使用，有系爭土地之土地標示部、所有權部、系爭房屋之建物標示部、所有權部、系爭契約書、土地增值稅（土地現值）申報書、契稅申報書、印花稅大額憑證應納稅額繳款書 2 份、110 年 9 月 6 日撤回土地現值申報申請書、契稅撤銷申報申請書等影本附卷可稽，原處分機關依稅捐稽徵法行為時第 28 條第 1 項規定否准訴願人退還印花稅之申請，自屬有據。
- 四、至訴願人主張因故取消房產買賣契約，卻不能申退印花稅，違反契約 7 天的審閱權云云。按因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起 10 年內提出具體證明，申請退還；買賣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；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；稅捐稽徵法第 28 條第 1 項前段、印花稅法第 5 條第 5 款及第 8 條第 1 項定有明文。又納稅義務人將所書立申請物權登記之典賣、讓受及分割不動產契據，持向稅捐稽徵機關辦理土地增值稅或契稅申報之手續，仍屬辦理房地過戶物權登記之一環，該項契據既經使用，自應貼用印花稅票；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；復有財政部 78 年 12 月 20 日台財稅第 780396067 號、85 年 2 月 7 日台財稅第 851894586 號函釋可稽。是印花稅係屬「憑證稅」，凡有應稅憑證之交付及使用事實，印花稅債務即屬成立，與土地及房屋之物權移轉契約於事後是否有撤銷或解除之事由無涉。查本件訴願人○○○於 110 年 9 月 2 日向訴願人○○○立約買受系爭土地及系爭房屋，並向大安分處申報土地移轉現值及契稅，及申請開立印花稅大額憑證應納稅額繳款書，訴願人○○○並已繳納印花稅 2 萬 440 元在案。原處分機關依上開財政部函釋意旨，審認系爭契約書既已交付使用，且所開立繳納之印花稅，並無稅捐稽徵法第 28 條第 1 項有關適用法令、認定事實、計算或其他原

因之錯誤等情形，訴願人等 2 人嗣後雖解除契約，申請撤回土地現值申報、契稅撤銷申報，惟並無礙於系爭契約書已書立交付或使用之事實，其已計貼之印花稅票不得申請退還，原處分並無違誤。又本件前經買賣雙方作成系爭契約書，嗣雖因故雙方解除契約，然與契約成立前之契約審閱權無涉；訴願主張，不足採據。從而，原處分機關否准本件訴願人○○○退稅申請之處分，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。另訴願人主張法令不合時宜不應沿用一節，非屬本件訴願所得審究範圍，併予敘明。

貳、關於訴願人○○○部分：

一、按訴願法第 1 條第 1 項前段規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。」

第 18 條規定：「自然人、法人、非法人之團體或其他受行政處分之相對人及利害關係人得提起訴願。」第 77 條第 3 款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：……三、訴願人不符合第十八條之規定者。」

二、按不服行政處分循訴願程序謀求救濟之人固包括利害關係人，然所謂利害關係乃指法律上之利害關係而言，不包括事實上之利害關係在內。查訴願人○○○非原處分之相對人，亦非納稅義務人，雖訴願人○○○主張其為買賣當事人，亦為訴願人○○○之父親及代理人，且印花稅款為其支出等，惟此僅係經濟上之利害關係，尚難認其因原處分致其權利或法律上利益受到侵害，難認其與原處分有法律上利害關係，應屬當事人不適格。是訴願人○○○遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

參、綜上論結，本件訴願為部分不合法，本府不予受理；部分為無理由；依訴願法第 77 條第 3 款及第 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 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍

委員 洪 偉 勝

委員 邱 駿 彥

委員 郭 介 恒

中華民國 111 年 2 月 15 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）