

訴 願 人 ○○○

訴 願 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 113 年 7 月 31 日北市稽中正甲字第 1133703497 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）113 年 4 月 30 日立約贈與所有本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 341 平方公尺，權利範圍為 244/10,00，下稱系爭土地）及其地上門牌號碼為本市中正區○○街○○號○○樓之○○房屋（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）予訴願人○○○，訴願人○○○於同日檢附土地、建築改良物所有權贈與移轉契約書（下稱系爭契約書），向原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）申請開立印花稅應納稅額繳款書（下稱印花稅繳款書），並於同日（113 年 4 月 30 日）完納印花稅新臺幣（下同）8,046 元在案，訴願人等 2 人並於同日分別申報系爭土地移轉現值及契稅。嗣訴願人等 2 人以雙方協議解除系爭契約書為由，於 113 年 7 月 22 日向中正分處申請撤回系爭土地現值申報、契稅撤銷申報，訴願人○○○並於同日以系爭契約書無法成立為由，向中正分處申請退還上開已繳納之印花稅。案經原處分機關審認系爭契約書既經使用，嗣後雙方協議解除契約，仍應依印花稅法第 8 條等規定繳納印花稅，不符稅捐稽徵法第 28 條第 1 項規定之退稅要件，爰以 113 年 7 月 31 日北市稽中正甲字第 1133703497 號函（下稱原處分）否准訴願人○○○退還印花稅之申請。原處分於 113 年 8 月 1 日送達，訴願人等 2 人不服，於 113 年 8 月 19 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

壹、關於訴願人○○○部分：

- 一、按稅捐稽徵法第 28 條第 1 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。」

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：二、印花稅法第 8 條第 1 項規定……本案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。」

內政部 93 年 1 月 2 日台內地字第 0930065602 號函釋（下稱 93 年 1 月 2 日函釋）：「主旨：臺灣地區人民，不得將臺灣地區不動產物權以買賣、設定或贈與方式移轉給大陸地區配偶及一等親 結論：鑑於開放陸資來臺投資不動產之政策意旨，應指大陸地區人民、法人、團體或其他機構以支付價金方式取得或設定臺灣地區不動產物權，基此，宜明文禁止臺灣地區人民，不得將臺灣地區不動產物權以買賣、設定或贈與方式移轉給大陸地區配偶及一等親，……。」

二、本件訴願理由略以：訴願人○○○原擬贈與系爭房屋及系爭土地予配偶○○○，其係大陸籍，已取得臺灣居留證。經諮詢國稅局、律師、地政事務所均表明可以先由原處分機關查核，繳完稅款後即可申辦。訴願人○○○向原處分機關提出申請，辦理窗口沒有異議並完成所有程序，前往地政事務所申辦過戶，該所告知內

政部 93 年 1 月 2 日函釋規定，臺灣地區人民不得將臺灣地區不動產物權以贈與等方式移轉大陸地區配偶，經地政事務所駁回申請。本案遭駁回之起因是系爭契約書因法令解釋牴觸，實質無法成立，因故失效。原處分機關審核資料確認無誤有缺失，造成後續作業上浪費，應負責並退還不當契約訂立引發之損失費用，目前只要求退回不當收取之印花稅，請撤銷原處分。

三、查系爭契約書經原處分機關審認業已交付使用，不符稅捐稽徵法第 28 條第 1 項所定退稅要件；有系爭土地及系爭房屋之所有權狀、系爭契約書、土地增值稅（土地現值）申報書、契稅申報書、印花稅繳款書、113 年 7 月 22 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。是原處分機關以原處分否准訴願人○○○所請，自屬有據。

四、至訴願人○○○主張因內政部 93 年 1 月 2 日函釋規定不得贈與移轉不動產物權予大陸地區配偶，導致系爭土地及系爭房屋過戶案件被駁回，系爭契約書實質無法成立、失效；原處分機關審核資料有缺失，造成後續作業上之浪費，應退回不當收取之印花稅云云。本件查：

（一）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；為稅捐稽徵法第 28 條第 1 項本文所明定。上開規定係指國家因上述事由致溢領稅款就其受領之金錢給付，無租稅債權存在，屬無法律原因而受有利益，人民方得向稅捐稽徵機關申請返還溢繳之稅款。次按贈與不動產所立向主管機關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；印花稅法第 5 條第 5 款及第 8 條第 1 項前段定有明文。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，已計貼之印花稅票既非適用法令或計算錯誤，不得申請退還；並有財政部 78 年 12 月 20 日台財稅第 780396067 號、85 年 2 月 7 日台財稅第 851894586 號函釋意旨可資參照。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，與稅捐稽徵法第 28 條第 1 項本文所定退稅請求權以國家無租稅債權溢領稅款情事不同，亦與土地及房屋之物權移轉契約於事後是否有撤銷、無效或解除之事由無涉。

（二）查本件訴願人○○○與訴願人○○○於 113 年 4 月 30 日訂立系爭契約書，訴願人○○○贈與其所有之系爭土地及系爭房屋予訴願人○○○。訴願人等 2 人於同日分別向中正分處申報系爭土地移轉現值、契稅，及訴願人○○○

申請開立印花稅繳款書，並於同日繳納印花稅 8,046 元在案。是依前揭財政部 85 年 2 月 7 日函釋意旨，原處分機關審認系爭契約書已有交付使用之事實，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，則依卷附資料所示，訴願人等 2 人嗣後雖解除系爭契約書，申請撤回系爭土地現值申報、契稅撤銷申報，惟並無礙於系爭契約書已書立及交付使用之事實，不會溯及影響印花稅債務之成立，故其已計貼之印花稅票，依前揭財政部函釋意旨，不得申請退還，本案不符合退稅要件，原處分並無違誤。又訴願人○○○主張因系爭土地及系爭房屋過戶案件被駁回，系爭契約書無法成立、失效一節。查觀諸前揭財政部 78 年 12 月 20 日函釋意旨，本案應納印花稅之系爭契約書既經書立及交付使用，已如前述，即應貼足印花稅票，至系爭契約書所載事項履行與否在所不問；是本案系爭契約書是否有無法成立、失效等情，涉及契約履行問題，均不影響本案印花稅債務成立之事實。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關否准本件訴願人○○○印花稅退稅申請，揆諸前揭規定，並無不合，原處分應予維持。

貳、關於訴願人○○○部分：

- 一、按訴願法第 1 條第 1 項本文規定：「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，應為不予受理之決定：……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，亦非系爭契約書印花稅之納稅義務人，經本府法務局以 113 年 9 月 9 日北市法訴一字第 1136085422 號函通知訴願人○○○於文到之次日起 20 日內敘明其對原處分有何法律上利害關係，並檢附相關證明文件供核，該函於 113 年 9 月 10 日送達，有該局訴願文書郵務送達證書附卷可稽；惟訴願人○○○迄未敘明其對原處分之法律上利害關係或提供法律上利害關係資料供核。是訴願人○○○雖為系爭契約書之受贈人，惟此僅涉及經濟上或事實上之利害關係，尚難認其因原處分致其權利或法律上利益受到侵害，自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 連 堂 凱（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍

委員 洪 偉 勝

委員 范 秀 羽

委員 邱 駿 彥

委員 郭 介 恒

委員 宮 文 祥

中 華 民 國 113 年 11 月 7 日

本案依分層負責規定授權人員決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）