

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還印花稅事件，不服原處分機關民國 101 年 8 月 31 日北市稽大安字第 10133642300 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人於民國（下同）100 年 7 月 5 日與案外人○○○立約購買本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（權利範圍為 10000 分之 332）及其地上建物（門牌號碼為本市大安區○○○路○○段○○號○○樓之○○，權利範圍為 100 分之 99，共有部分建號 xxxx，權利範圍為 10000 分之 1176），買賣價款金額分別為新臺幣（下同）1,167 萬 9,266 元及

1

73 萬 2,000 元，上開 2 不動產契據應納印花稅額分別為 1 萬 1,679 元及 1,732 元，共計

1 萬

3,411 元（已於 100 年 7 月 19 日以大額憑證應納稅額繳款書繳納在案）。嗣訴願人委任

○

○○為代理人於 101 年 8 月 10 日以上開不動產移轉登記之申請案經地政機關審認違反公寓大廈管理條例第 4 條第 2 項規定而否准辦理登記為由，向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申請退還溢繳之印花稅，經大安分處以 101 年 8 月 14 日北市稽大安甲字第 10131297900 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 101 年 8 月 22 日第 1 次向本府提起訴

願

。

二、嗣經原處分機關重新審查後，審認其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 101 年 8 月 31 日北市稽大安字第 10133642300 號函通知訴

願

人，並副知本府訴願審議委員會（業於 101 年 9 月 18 日與本府法規委員會合併成立為本府法務局），撤銷上開大安分處 101 年 8 月 14 日北市稽大安甲字第 10131297900 號函及

重

為否准之處分。嗣經本府以原處分已不存在為由，以 101 年 11 月 21 日府訴一字第 10109

172800 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人仍不服原處分機關 101 年 8 月 31 日北市稽大安字第 10133642300 號函，於 101 年 9 月 26 日第 2 次向本府提起訴願，並據原處

分機關檢卷答辯。

理由

一、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 5 條規定：「印花稅以左列憑證為課徵範圍：一、（刪除）二、銀錢收據：……三、買賣動產契據：……四、承攬契據：……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、讓受及分割不動產契據：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 46 年臺財稅發第 1339 號通知：「查依照印花稅法規定，應納印花稅之憑證，一經書立交付使用，即應貼足印花稅票。貴公司與日本○○株式會社簽訂之『銅精砂銷售合約』，既經書立交付使用，自應依照上述印花稅法之規定，貼用印花稅票。至合約所載事項，履行與否，並非免稅之理由，所稱合約有效期內，迄無銅精砂出售之事實，該項合約，請求准免貼印花一節，核與稅法之規定不符。」

80 年 10 月 18 日臺財稅第 800397308 號函釋：「貴轄納稅義務人○○君購買土地所書立之土地買賣所有權移轉契約書，因土地無法移轉，申請退還已納之印花稅款乙案；其已繳納之印花稅款，既非適用法令或計算錯誤，不得申請退還。」

二、本件訴願理由略以：本案持分土地及其地上建物之所有權移轉登記事件，遭臺北市大安地政事務所違反公寓大廈管理條例第 4 條第 2 項強制規定為由，駁回登記之申請，訴願人不服提起訴願，經貴府以 100 年 12 月 1 日府訴字第 10009150900 號訴願決定：「訴願駁回。」上開 2 不動產契據既違反強制禁止規定，應屬當然、確定的不生效力，訴願人確定無法再執該等契據為買賣移轉登記使用，而財政部 80 年 10 月 18 日臺財稅第 800397308 號函釋所指，應係當事人其後或有再執不動產契據再辦理移轉登記之可能，二者不同，不能一概而論。況本案土地及其地上建物，原所有權人已另行出賣並移轉登記為第三人所有，訴願人自無再為移轉登記之機會。

三、查訴願人於 100 年 7 月 5 日與案外人○○○立約購買本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（權利範圍為 10000 分之 332）及其地上建物（門牌號碼為本市大安區○○○路

○○段○○號○○樓之○○，權利範圍為 100 分之 99，共有部分建號 xxxx，權利範圍為 10000 分之 1176)，買賣價款金額分別為 1,167 萬 9,266 元及 173 萬 2,000 元，上開 2 不動產

契據應納印花稅額分別為 1 萬 1,679 元及 1,732 元，共計 1 萬 3,411 元（已於 100 年 7 月 19 日

以大額憑證應納稅額繳款書繳納在案）。嗣訴願人以上開不動產移轉登記之申請案經地政機關審認違反公寓大廈管理條例第 4 條第 2 項規定而否准辦理登記為由，委任○○○為代理人於 101 年 8 月 10 日向大安分處申請退還溢繳之印花稅，經原處分機關審認上開 2 不動產契據業經書立後交付或使用，依法應貼足印花稅票，縱該等不動產無法辦理所有權移轉登記，其已繳納之印花稅款，並無適用法令錯誤或計算錯誤致溢繳稅款之情事，乃否准訴願人退還溢繳印花稅之申請，自屬有據。

四、至訴願人主張其與案外人○○○間所為不動產契據因違反強制禁止規定，該等契據應屬無效，訴願人確定無法再執該等契據為買賣移轉登記使用，原處分機關應予退還溢繳印花稅等語。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 5 年內提出具體證明，申請退還。印花稅法第 5 條第 5 款及第 8 條第 1 項規定，買賣不動產所立向主管機關申請物權登記之契據，為印花稅課徵範圍；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。經查本件訴願人與案外人○○○間所為上開 2 不動產契據既屬上開規定應課徵印花稅之憑證，該等不動產契據業經書立後交付或使用，即應繳納印花稅，縱經地政機關審認違反公寓大廈管理條例第 4 條第 2 項規定而否准辦理該等不動產所有權移轉登記，依前揭函釋意旨，上開已納之印花稅並無當事人溢繳印花稅之情事，是原處分機關否准其退稅之申請，並無違誤。從而，原處分機關所為處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 丁庭宇（公出）

委員 王曼萍（代理）

委員 劉宗德

委員 紀聰吉

委員 戴東麗

委員 柯格鐘

委員 葉建廷

委員 王韻茹

委員 傅玲靜

## 不同意見書

本件係屬課徵印花稅事件，依印花稅法第 8 條第 1 項前段規定，納稅義務人於書立契約後交付或使用，直接貼足印花稅票，故現實上並未有稅捐機關依法送達之行政處分，供人民得事後聲明不服於救濟程序中使用。稅捐稽徵法第 28 條第 1 項因此乃規定，給予人民事後申請退稅之請求權，以資救濟。該條項之退稅請求權，性質上屬公法上不當得利返還請求權，故所稱「自行適用法令錯誤或計算錯誤」係指「欠缺法律上原因」之例示規定，其他無法律上原因之情形，亦應包括例如納稅義務人誤以為所有之私契約書均應貼用印花，或者多貼用印花，或如因貼用印花之契約書，違反實體法律的強行規定，因被認定係屬無效，而無法請求履行的情形在內。本件，系爭買賣契約書，因違反公寓大廈管理條例之強行規定，房屋所有權須與坐落基地之持分權同時移轉，因而被認定系爭買賣契約係屬無效，亦無法請求地政機關辦理移轉登記的情形，由於系爭買賣契約民法上係屬無效，在該等契約上貼用憑證的印花稅，亦失所附麗，即屬前述欠缺「法律上原因」之例，本件訴願人應得於事後，請求稅捐機關退還已貼用的印花稅。爰表示與多數意見不同之看法與結論。

委員 柯格鐘

稅法係對於人民社會上所從事之經濟交易活動課予人民稅捐負擔，如無經濟交易活動或該交易活動嗣後失效或不存在，人民之稅負義務應失所附麗，此亦為人民享有退稅請求權之基礎。對於本件訴願決定，亦持與多數意見不同見解，爰加入不同意見。

委員 傅玲靜

中華民國 101 年 12 月 21 日

市長 郝龍斌

法務局局長 蔡立文 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）