

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—708）

府法訴字第 1020190374 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因契稅事件，不服原處分機關員林分局 102 年 5 月 20 日彰稅員分二字第 1020261525 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○所有坐落本縣○○○號房屋（下稱系爭房屋），前於○○○年 4 月 8 日因買賣移轉登記所有權予案外人○○○，嗣訴願人與案外人○○○於 102 年 1 月 16 日檢附臺灣彰化地方法院彰化簡易庭（以下稱彰化地方法院）102 年 1 月 15 日調解程序筆錄，共同向原處分機關員林分局申報契稅，於 102 年 3 月 26 日完納契稅新臺幣（以下同）2 萬 7,006 元，並於 102 年 3 月 25 日完成所有權移轉登記為訴願人所有。訴願人於 102 年 5 月 6 日以其為調解移轉，依法應無需申報繳納契稅，申請退還繳納稅款，原處分機關員林分局以系爭房屋之所有權移轉，非屬因契約解除所為返還給付物之所有權移轉行為，仍應課徵契稅，於 102 年 5 月 20 日彰稅員分二字第 1020261525 號函否准所請。訴願人不服，遂提起本訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

本人本案所有權登記為調解移轉，非屬契稅條例第 2 條規定情形，且符合內政部 95 年 7 月 20 日內授中辦地字第 0950048420 號函解釋，故尚無課徵契稅問題，且租稅為法定主義，租稅課徵須有法律之依據，其內容兼包括課稅要件法定主義、課稅要件明確主義，原處分機關員林分局否准本人申請案，顯對法令誤解云云。

二、答辯意旨略謂：

(一) 訴願人主張系爭房屋係其出資向案外人○○○購買，案外人○○○為借名登記之名義人，並經彰化地方法院調解所有權移轉，無課徵契稅問題乙節，依彰化縣溪湖地政事務所土地、建物登記第二類謄本及電子閘門異動索引查詢資料顯示，案外人○○○於○○○年 4 月 8 日因買賣登記為○○○房屋(下稱系爭房地)所有權人，並承受賣方○○○於保證責任鹿港信用合作社之抵押貸款，後保證責任鹿港信用合作社於 101 年 7 月 13 日將抵押權讓與訴願人，又案外人○○○亦於 102 年 3 月 25 日將系爭房地所有權移轉登記為訴願人所有，從而系爭房地所有權及抵押權均歸屬訴願人所有，依民法第 762 條規定，同一物之所有權及其他物權，歸屬於一人者，其他物權因混同而消滅。是以，該抵押權於 102 年 3 月 25 日因混同而塗銷，案外人○○○之抵押債務亦因抵押權塗銷而消滅。足見，本案系爭房地所有權移轉行為，具有對價關係，應準用買賣規定。準此，本案既經彰化地方法院調解成立，案外人○○○將系爭房地所有權移轉登記予訴願人，核屬契稅條例第 2 條規定應申報繳納契稅範圍，本局依同法第 3 條規定，依核定契價按買賣稅率百分之六課徵契稅 2 萬 7,006 元，於法並無不合。

(二) 又上揭調解內容非係違反法律強制或禁止規定無效之

行為或買賣契約不存在、買賣標的物具有瑕疵，經法院判決確定解除契約等情形，核與財政部 99 年 7 月 20 日台財稅字第 09900170270 號函釋應予退還契稅之規定不符，亦與內政部 95 年 7 月 20 日內授中辦地字第 0950048420 函釋已辦竣所有權買賣移轉登記之建物，因契約解除所為返還給付物之所有權移轉行為，無需課徵契稅規定不合，所繳納之契稅不應予以退還。訴願人主張，所有權登記為調解移轉符合內政部 95 年 7 月 20 日內授中辦地字第 0950048420 號函釋乙節，顯有誤解云云。

理 由

- 一、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。」、「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三十日內，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一次登記之房屋買賣、交換、贈與、分割，應由雙方當事人共同申報。」為契稅條例第 2 條前段、第 16 條第 1 項所明定。
- 二、次按內政部 95 年 7 月 20 日內授中辦地字第 0950048420 號函釋「申請人就已辦竣所有權買賣移轉登記之土地及建築物，因解除買賣契約申請回復所有權，不論係法院判決、和解，或鄉鎮市調解委員會調解，應辦理所有權移轉登記，並課徵土地增值稅，但無需課徵契稅。一、查買賣雙方因合意成立土地買賣契約，並由賣方將土地移轉其所有權與買方後，嗣經雙方解除買賣契約，依民法第 259 條規定及最高法院 28 年上字第 2113 號判例，買方自負有將該物權移轉於賣方以

回復原狀之義務，其土地產權回復原狀之方法，案經函准法務部 94 年 4 月 7 日法律決字第 0940002426 號函示，該登記依土地法第 72 條規定，應屬所有權移轉之變更登記。從而，申請人自應依其所檢附之法院確定判決、或經法院核定之鄉鎮市調解委員會調解、和解筆錄等證明文件，分別以『判決移轉』、『調解移轉』或『和解移轉』為登記原因申辦之，合先敘明。……三、至於建物所有權之移轉應否課徵契稅乙節，按契稅之課徵，依契稅條例第 2 條規定：『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。但在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅。』準此，已辦竣所有權買賣移轉登記之建物，因契約解除所為返還給付物之所有權移轉行為，非屬上述條文所訂 6 項契稅課稅原因之範圍者，尚無課徵契稅問題。」，該函釋係指當事人因買賣契約解除，而持法院確定判決、或經法院核定之鄉鎮市調解委員會調解、和解筆錄等證明文件，將原依買賣契約所為之所有權移轉登記，於契約解除後為回復所有權而再為之移轉登記行為，非屬契稅條例第 2 條契稅課稅原因，而無課徵契稅問題。

- 三、經查，訴願人因與案外人○○○就系爭房地所有權移轉登記發生糾紛，訴願人於 101 年 12 月 18 日具狀聲請彰化地方法院調解，其聲明部分略為「…二、相對人○○○應將坐落○○○號土地及其上○○○號碼○○○號建物之所有權全部移轉登記予聲請人○○○。…」、事實及理由部分略為：「一、緣兩造因房屋過戶等糾紛而衍生多起民刑訴訟，現雙方就所有現存糾紛已有和解共識，並簽署和解書為憑（證 1：和解書），茲為履行和解內容中有關聲明所述之房地過戶乙事，爰聲請調解如上。二、聲請人迭於其他訴訟中主張借名登記系爭 2 間

房地關係業已終止，故相對人應返還系爭 2 房地，相對人則主張尚有債務問題待釐清，故抗辯信託讓與擔保契約存在。惟現因兩造就上開法律及事實上爭議業已和解，而為符合過戶時所填寫之過戶原因，故聲請以調解方式和解，並利過戶之登記。…」，該聲請調解狀所稱「證 1：和解書」第 1 條記載：「(一) 甲方○○○應將○○○號、○○○建號(○○○號)房地，與乙方(即訴願人)配合向法院聲請調解，過戶予乙方，貸款抵押權部分，則因保證責任鹿港信用合作社將債權讓與乙方而混同消滅。如未消滅，乙方應塗銷抵押權及債務人登記。(二) 乙方願償還甲方○○○就上開房地於 98 年 2 月間代償貸款本息新台幣(下同) 55 萬元整。(三) 乙方於辦畢以上房地過戶登記之同時，願意無條件拋棄台灣高等法院台中分院 99 年度上易字第 435 號民事判決(即最高法院 101 年台上字第 1820 號民事裁定)新台幣 410 萬 7,171 元之債權。」，該事件經彰化地方法院於 102 年 1 月 15 日調解成立，其內容為「…二、相對人○○○願將坐落○○○號土地及其上○○○號碼○○○號建物之所有權全部移轉登記予聲請人○○○。」，此有卷附民事聲請調解狀、訴願人與案外人○○○等人 101 年 12 月 14 日所訂立之和解書及 102 年 1 月 15 日彰化地方法院 101 年度司彰調字第 504 號調解程序筆錄可稽。

- 四、次查依彰化縣溪湖地政事務所土地、建物登記第二類謄本及電子閘門異動索引查詢資料顯示，案外人○○○於○○○年 4 月 8 日因買賣登記為系爭房地所有權人，並承受賣方○○○於保證責任鹿港信用合作社之抵押貸款，後保證責任鹿港信用合作社於 101 年 7 月 13 日將抵押權讓與訴願人，依民法第 870 規定「抵押權不得由債權分離而為讓與，或為其他債權之擔保。」，則該抵押權所擔保之債權同時移轉於訴願人，亦即訴願人對案

外人○○○有抵押債權存在。案外人○○○於102年3月25日將系爭房地所有權移轉登記為訴願人所有後，系爭房地所有權及抵押權均歸屬訴願人所有，依民法第762條規定「同一物之所有權及其他物權，歸屬於一人者，其他物權因混同而消滅。但其他物權之存續，於所有人或第三人有法律上之利益者，不在此限。」，系爭房地抵押權於102年3月25日因混同而塗銷，並未依民法第762條後段規定繼續存在，顯然訴願人對案外人○○○之抵押債權亦因抵押權塗銷而消滅，依前述和解書第1條（一）之記載可知，案外人○○○所為系爭房地所有權移轉登記之行為應具有對價關係。

- 五、次查契稅係就不動產因買賣、承典、交換、贈與、分割等債權契約行為而課徵，亦即係以不動產權利移轉所締結之債權契約為對象，此觀契稅條例第16條第1項規定納稅義務人應於不動產買賣等契約成立之日起30日內，向當地主管稽徵機關申報契稅自明，與申請登記所持文件種類無關。訴願人雖持法院調解成立之證明文件申請辦理系爭房屋所有權移轉登記，並經地政機關以「登記原因：調解移轉」完成所有權移轉登記，惟就訴願人與案外人○○○等人所成立之和解書內容觀之，本件所有權移轉登記行為，並非單純之借名登記契約終止後，出名人（即案外人○○○）將系爭房屋所有權移轉登記予借名人（即訴願人），而係具有對價關係之所有權移轉，與民法第345條「稱買賣者，謂當事人約定一方移轉財產權於他方，他方支付價金之契約」相似，故應屬契稅課徵範圍。又申請所有權移轉登記所檢附之證明文件，僅為登記機關作為登記原因之依據，當事人間辦理此項登記之法律關係為何，仍應實質審查證明文件內容定之，否則若凡持經法院核定之鄉鎮市調解委員會調解、和解筆錄等文書即可免課徵契稅，因該等文書基於雙方當事人合意即可成立，可能被利用

作為逃漏契稅之管道，即不符租稅公平原則。本案原處分機關認訴願人與案外人○○○依所成立之調解程序筆錄所為系爭房屋所有權移轉，非屬契約解除所為返還給付物之所有權移轉，且有對價關係存在，仍屬契稅課徵範圍，並依同法第 3 條規定課徵契稅，於法並無不合。訴願人主張所有權登記為調解移轉，符合內政部 95 年 7 月 20 日內授中辦地字第 0950048420 號函釋所為返還給付物之所有權移轉行為，無須課徵契稅等語，並無理由。

六、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會

主任委員 楊 仲

委員 溫豐文

委員 呂宗麟

委員 李玲瑩

委員 林宇光

委員 白文謙

委員 簡金晃

中 華 民 國 102 年 9 月 6 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：
「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，

適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起2個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

（臺灣彰化地方法院地址：○○○）