

彰化縣政府訴願決定書（案號 104－501）

府法訴字 1040063990 號

訴 願 人：○○○

地址：彰化縣福興鄉福興村○○○號

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 104 年 1 月 27 日彰稅房字第 1040000509 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於 2 個月內查明後，另為適法之處分。

事 實

緣案外人○○○所有坐落本縣彰化縣福興鄉○○○地號土地及其上○○○建號門牌彰化縣福興鄉○○○號建物權利範圍全部（下稱系爭房地），於 85 年 3 月 13 日因買賣移轉登記予案外人○○○所有。訴願人與案外人○○○於 102 年 3 月 27 日檢附臺灣彰化地方法院彰化簡易庭（下稱彰化地方法院）調解程序筆錄，以調解移轉為權利變更登記之原因，○○○為原所有權人，訴願人為新所有權人，向原處分機關員林分局申報系爭房地之契稅，經原處分機關核定應納稅額為新臺幣（下同）1 萬 9,788 元，並加徵怠報金 2,374 元，合計 2 萬 2,162 元，訴願人並於 102 年 3 月 28 日完納繳清。嗣後訴願人認本件系爭房地之權利變動為調解移轉，非屬契稅條例第 2 條課徵範圍，依法無需申報繳納契稅，乃於 104 年 1 月 14 日向原處分機關申請退還溢繳之契稅及怠報金，經原處分機關以 104 年 1 月 27 日彰稅房字第 1040000509 號函否所請，訴願人不服，遂提起本件訴願，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：

訴願人所有系爭房地，係於 85 年 2 月 2 日出資向原所有權人○○○購買，並向案外人○○○借名登記為登記名義人，訴願人仍為系爭房地產權所有人。嗣於 99 年間因與○○○有產權上糾紛，經彰化地方法院 101 年度彰調字第 504 號不動產所有權調解移轉事件調解成立，○○○願將系爭房地所有權全部移轉登記予訴願人，並於 102 年 3 月 26 日由本縣鹿港地政事務所登記完畢。故本案僅就是終止借名登記關係後，將系爭房地回復所有權人名義，雙方並針對借名登記期間所衍生之權利義務關係作一次性的釐清及解決，非移轉系爭房地之對價。鹿港信用合作社所讓與訴願人之抵押權因混同而消滅，○○○純粹因為充當系爭房地之名義人，而同時亦充當系爭房地貸款之債務人而已，○○○均未因此獲得利益或對價。本案所有權登記為調解移轉，非屬契稅條例第 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。…」故無課徵契稅問題。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 本案訴願人與案外人○○○就系爭房地所有權移轉登記爭議，前經臺灣高等法院臺中分院 99 年度上易字第 458 號訴願人與案外人○○○間就系爭房地請求不動產移轉登記事件判決理由，認「…被上訴人（即訴願人）所提出之土地、建物登記謄本、稅款單據、繳納貸款之存摺影本，只能證明系爭不動產登記為上訴人（即案外人○○○），納稅義務人為上訴人，繳納貸款之義務人為上訴人，不動產權狀均由被上訴人保管，並由被上訴人繳納稅金，不能因此即認為有借名關係存在。…被上訴人所提供之擔保品，縱早已設定抵押予金融機構，或嗣後始設定抵押，致價值遭減損，但仍約有兩成之淨值，且擔保品之房地，數量高達 6 筆，況

被上訴人亦承諾按期繳納房貸本息，故擔保品之淨值與上訴人主張被上訴人積欠之款項，仍屬相當。被上訴人提供擔保品之期間，與兩造間資金往來之期間，亦相去不遠，擔保品之淨值與上訴人主張之欠款，亦相差無幾，故兩造間就系爭房地存在信託讓與擔保之法律關係，應足認定。…被上訴人（即訴願人）主張兩造間就系爭不動產為借名登記關係，並不足採。」等語。是本案系爭房地移轉登記非為借名之法律關係，與訴願人所舉臺中高等行政法院 103 年度簡上字第 22 號因契稅事件之行政訴訟判決，案外人劉秀英因終止借名登記而移轉他案房地予訴願人之情形有別。

- (二) 又○○○於 85 年間因買賣而登記為系爭房地所有權人，於 87 年 6 月保證責任鹿港信用合作社設定抵押權，該社於 101 年 7 月 13 日將該抵押權讓與訴願人，依民法第 870 條規定，該抵押權所擔保之債權同時移轉於訴願人，亦即訴願人對於○○○有抵押債權存在。則○○○與訴願人經法院調解，於 102 年 3 月 26 日同意將系爭房地所有權移轉登記為訴願人所有後，系爭房地之抵押權與所有權均歸屬訴願人所有，依民法第 762 條，系爭房地抵押權因混同而塗銷，顯然訴願人對○○○之抵押債權亦因抵押權塗銷而消滅，且○○○亦於與訴願人 101 年 12 月 14 日所訂立之和解書中同意不再對訴願人主張任何債權。從而，訴願人與○○○依所成立之調解程序筆錄所為系爭房地所有權移轉，具有對價關係存在，依民法第 398 條規定，應準用買賣規定，核屬契稅條例第 2 條規定應申報繳納契稅範圍，原處分機關依核定契價按買賣稅率課徵契稅 1 萬 9,788 元及加徵怠報金 2,374 元，於法並無不合。

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。但在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅。」、「契稅稅率如下：一、買賣契稅為其契價百分之六。…四、贈與契稅為其契價百分之六。」、「買賣契稅，應由買受人申報納稅。」、「贈與契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」、「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 30 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。…」、「納稅義務人不依規定期限申報者，每逾 3 日，加徵應納稅額百分之一之怠報金，最高以應納稅額為限。但不得超過新臺幣 1 萬 5 千元。」，契稅條例第 2 條、第 3 條、第 4 條、第 7 條、第 16 條第 1 項前段、第 24 條分別定有明文，以及民法第 345 條規定：「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。…」、同法第 406 條規定：「稱贈與者，謂當事人約定，一方以自己之財產無償給與他方，他方允受之契約。」。

二、次按「行政行為之內容應明確。」、「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」、「行政處分以書面為之者，應記載下列事項：…二、主旨、事實、理由及其法令依據。」，為行政程序法第 5 條、第 9 條及第 96 條所明定。

三、卷查訴願人於 102 年 3 月 27 日持彰化地方法院 101 年度司彰調字第 504 號不動產所有權移轉登記事件調解成立之筆錄，以○○○為原所有權人，訴願人為新所有權人，向原處分機關員林分局申報系爭房地之契稅，經原處分機關查認系爭房地所有權移轉契約種類屬買賣契約，乃按契稅條例第 3 條第 1 款規定買賣契稅為契價百分之六稅率，核定訴願人應納稅額 1 萬 9,788 元，並加徵怠報金 2,374 元，合計 2 萬 2,162 元，訴願人並於 102 年 3 月 28

日完納繳清。惟訴願人認為系爭房地之權利變動為調解移轉，非屬契稅條例第 2 條課徵範圍，於 104 年 1 月 13 日向原處分機關申請退還溢繳之稅款，此有不動產買賣契約書、契稅申報查定資料、102 年 1 月 15 日彰化地方法院 101 年度司彰調字第 504 號調解程序筆錄等影本附卷可稽。案經原處分機關查認案外人○○○雖將系爭房地所有權移轉登記與訴願人，然訴願人亦須解除案外人○○○之債務，當事人間系爭房地移轉符合契稅條例第 2 條規定而應申報契稅，爰以 104 年 1 月 27 日彰稅房字第 1040000509 號函否准其退還已納稅款之申請，固非無據。

- 四、惟查原處分機關上揭 104 年 1 月 27 日彰稅房字第 1040000509 號函說明略以：「…二、經審視法院判決、和解書、調解筆錄等資料，朱君應將旨揭房屋、土地過戶予台端，台端則須解除朱君在銀行、信合社債務，台端顯以不相當之代價承擔債務，依遺產及贈與稅法第 5 條第 2 款規定視為贈與，符合契稅條例第 2 條應申報繳納契稅。…」，係基於贈與法律關係為由，否准訴願人退還稅款請求，核與原處分機關前於 102 年 3 月 27 日受理訴願人與案外人○○○就系爭房地移轉登記之契稅申報時，查認其契約種類係屬買賣契約，原處分機關前、後認定系爭房地移轉應核課稅捐之原因、事實即有不一；縱按契稅條例之規定，本件當事人間系爭房地移轉，不論係基於買賣或贈與契約所致，所應課稅稅率均為契價百分之六、納稅義務人亦均為訴願人，然觀前揭民法規定，買賣、贈與兩種契約之要件、法律效果實屬有別；又況訴願人與案外人○○○就系爭房地所有權移轉登記爭議，曾經臺灣高等法院臺中分院 99 年度上易字第 458 號民事確定判決理由「…本件事實係上訴人（即訴願人）交付款項予被上訴人放貸，被上訴人（即案外人○○○）將

自債務人處取得之不動產登記予上訴人所有。…又被上訴人所提供之擔保品，部分雖已設定抵押，惟參照金融機構放貸慣例，均以房地價值八成為最高限額抵押權金額之上限，實際可貸金額甚至更少，從未以房地價值之全部，作為放貸金額。基此，被上訴人所提供之擔保品，縱早已設定抵押予金融機構，或嗣後始設定抵押，致價值遭減損，但仍有約兩成之淨值，且擔保品之房地，數量高達六筆，況被上訴人亦承諾按期繳納房貸本息，故擔保品之淨值與上訴人主張被上訴人積欠之款項，仍屬相當。被上訴人提供擔保品之期間，與兩造間資金往來之期間，亦相去不遠，擔保品之淨值與上訴人主張之欠款，亦相差無幾，故兩造間就系爭房地存在信託讓與擔保之法律關係，應足認定。」等語，則本件所涉不動產所有權之移轉契約種類究屬買賣、贈與、信託讓與擔保抑或其他法律關係不明，原處分機關未予詳究，要難謂已善盡證明行政處分為適法之舉證責任，並有違上揭行政程序法規定行政行為內容應明確、於當事人有利及不利之情形一律注意之原則，其處分顯有瑕疵。從而，為求原處分之正確適法並維護訴願人權益，應將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為適法之處分，期符法制。

五、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條規定，決定如主文。

訴願審議委員會

主任委員 陳善報（請假）

委員 溫豐文（代理）

委員 呂宗麟

委員 蕭文生

委員 林宇光

委員 張奕群
委員 葉玲秀
委員 李玲瑩
委員 林浚煦
委員 黃耀南

中 華 民 國 104 年 6 月 4 日

縣 長 魏 明 谷

依據 103 年 6 月 18 日修正公布、104 年 2 月 5 日施行之行政訴訟法第 229 條第 1 項、第 2 項規定：「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、講習、輔導教育或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、關於內政部入出國及移民署之行政收容事件涉訟，或合併請求損害賠償或其他財產上給付者。六、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。」，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：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號）