

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因契稅事件，不服原處分機關民國 106 年 2 月 21 日北市稽法乙字第 10630059500 號復查

決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積 920 平方公尺，權利範圍 4180/100000，持分面積 38.46 平方公尺）。嗣訴願人於民國（下同）105 年 11 月 23 日與

○有限公司（下稱○○公司）立約，以上開地號土地權利範圍 1356/100000（持分面積 12.48 平方公尺，下稱系爭土地）與○○公司交換，訴願人取得原○○公司所有之本市松山區○○路○○段○○號○○樓房屋（權利範圍 52029/100000，含地下三層編號 xxx、xxx 號停車位，下稱系爭房屋），並於同日向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報土地移轉現值及契稅。原處分機關查認本件交換之不動產並非等值，乃依契稅條例第 3 條、第 6 條及第 13 條等規定，以訴願人交換取得之系爭房屋 105 年房屋評定現值【新臺幣（下同）3,972 萬 5,598 元】為核定契價，並就該核定契價與系爭土地公告現值（1,109 萬 5,330 元）相等部分，按交換契稅稅率 2%課徵契稅；超過之差額部分因未有價款之給付，屬贈與性質，按贈與契稅稅率 6%課徵契稅，共計課徵契稅 193 萬 9,722 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 106 年 2 月 21 日北市稽法乙字第 10630059500 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 106

年 2 月 23 日送達。訴願人仍不服，於 106 年 3 月 21 日向本府提起訴願，4 月 20 日補充訴願理由，

並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按土地稅法第 30 條第 1 項規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：一、申報人於訂定契約之日起三十日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準。……」

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。 」第 3 條規定：「契稅稅率如下：. 三、交換契稅為其契價百分之二。四、贈與契稅為其契價百分之六。 」第 6 條規定：「交換契稅，應由交換人估價立契，各就承受部分申報納稅。前項交換有給付差額價款者，其差額價款，應依買賣契稅稅率課徵。」第 7 條規定：「贈與契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」第 13 條第 1 項規定：「第三條所稱契價，以當地不動產評價委員會評定之標準價格為準。 」

財政部 64 年 9 月 22 日臺財稅第 36901 號函釋：「當事人以土地與他人之房屋互易，如代價

相當，自不生贈與問題，如代價不相當，則應依遺產及贈與稅法第 5 條第 2 款課徵贈與稅。惟無論代價是否相當，其土地或房屋移轉，應依法報繳土地增值稅或契稅。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 原處分機關逕行認定契稅之稅基係以房屋評定現值及土地公告現值為準，非以市價或實際交易價格為準，與契稅條例規定意旨不合。
- (二) 訴願人提供土地與○○公司合建分屋，係屬互易，且雙方對價相等，顯與民法第 406 條規定之贈與要件不符，原處分機關遽認系爭土地公告現值部分為互易，而系爭房屋評定現值超過系爭土地公告現值部分為贈與，與租稅法定主義有違。另原處分機關答辯書援引之臺北高等行政法院 104 年訴字第 1996 號判決，業經最高行政法院 106 年度判字第 14 號判決廢棄，請撤銷原處分。

三、查本件訴願人於 105 年 11 月 23 日立約以系爭土地與○○公司交換取得系爭房屋，並於同日向松山分處申報土地移轉現值及契稅，經原處分機關依契稅條例第 3 條、第 6 條及第 13 條等規定，就訴願人交換取得之系爭房屋核定契價與系爭土地公告現值相等部分，按交換契稅稅率 2% 課徵契稅，並就超過之差額部分，按贈與契稅稅率 6% 課徵契稅，共計核課契稅 193 萬 9,722 元。有臺北市不動產數位資料庫地政資料查詢畫面、土地增值稅（土地現值）及契稅申報書、土地與建築改良物所有權交換移轉契約書、契稅查定表、契稅繳款書等影本附卷可稽。原處分自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關逕以房屋評定現值及土地公告現值為準計算是否等值，與契稅條例規定意旨不合，又以系爭房屋評定現值超過系爭土地公告現值部分為贈與，與租稅法定主義有違，且原處分機關答辯書援引之臺北高等行政法院 104 年訴字第 1996 號判決，業經最高行政法院 106 年度判字第 14 號判決廢棄云云。按土地所有權移轉，其申報移轉現值於訂定契約之日起 30 日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準；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；贈與契稅及交換契稅分別按其契價百分之六及百分之二課徵之；所稱契價，以當地不動產評價

委員會評定之標準價格為準；有土地稅法第 30 條第 1 項第 1 款、契稅條例第 2 條、第 3 條

第 13 條第 1 項所明定。又交換契稅，應由交換人估價立契，各就承受部分申報納稅，有給付差額價款者，其差額價款應依買賣契稅稅率課徵；當事人以土地與他人之房屋互易，如代價相當，自不生贈與問題，如代價不相當，不等值之差額部分如未有價款之給付，該差額部分因屬贈與性質，即應按贈與契稅稅率課徵，亦為契稅條例第 6 條第 1 項明定及最高行政法院 103 年裁字第 374 號裁定、臺北高等行政法院 101 年訴字第 2055 號判決

可

資參照。經查本件訴願人於 105 年 11 月 23 日立約以系爭土地（105 年土地公告現值總計

1,

109 萬 5,330 元）與○○公司系爭房屋交換，訴願人交換取得系爭房屋（房屋評定現值 3,972 萬 5,598 元），並於同日檢附土地、建築改良物所有權買賣移轉契約書等資料向松山分處申報系爭土地移轉現值及契稅。復依卷附契約書所載，本件並無價款之給付，是原處分機關就訴願人交換取得之系爭房屋核定契價與系爭土地移轉現值價值相等部分，按交換契稅稅率 2% 課徵契稅，就差額部分，因未給付差額價款，屬贈與性質，按贈與契稅稅率 6% 課徵契稅，並無違誤。至原處分機關答辯書援引臺北高等行政法院 104 年訴字第 1996 號判決，係為佐證說明契稅之稅基係以房屋評定現值及土地公告現值為準，又該判決雖經最高行政法院 106 年度判字第 14 號判決廢棄發回，惟廢棄發回理由係就有給付差額價款案件應按買賣契稅課徵之計算方式尚有疑義，與本件情形不同，亦非認定契稅之稅基以訴願人主張之市價或實際交易價格為準。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定及函釋意旨，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 袁 秀 慧（請假）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 柯 格 鐘

委員 范 文 清

委員 王 韻 茹

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍

委員 劉 建 宏

中華民國 106 年 7 月 6 日

市長 柯文哲

法務局局長 袁秀慧 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：臺北市士林區文林路 725 號）