

訴 願 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 108 年 10 月 30 日北市稽法甲字第 10832046851 號復查

決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。

事 實

一、本市文山區○○街○○巷○○號○○樓及○○號、○○號頂樓增建部分房屋（均為未辦建物所有權登記之房屋，下稱系爭房屋）經臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）以民國（下同）106 年度司執助字第 2808 號強制執行事件拍賣，案外人○○○（下稱○君）於 106 年 12 月 14 日拍定買受系爭房屋，並申報繳納契稅，原處分機關爰核定○君為系爭房屋房屋稅之納稅義務人在案。

二、嗣訴願人及○君於 107 年 10 月 3 日檢附其等在本市大安區調解委員會調解成立之 107 年 9 月

13 日民調字第 797 號調解書（下稱系爭調解書）內容略以，雙方曾簽訂「借名契約書」，約定由訴願人出資，由○君具名買受系爭房屋，借名登記於其名下；嗣因借名登記原因消失，○君同意返還系爭房屋，乃向原處分機關所屬文山分處（下稱文山分處）申請變更系爭房屋房屋稅納稅義務人為訴願人。原處分機關審認系爭房屋移轉應依法申報繳納契稅，惟查無訴願人之契稅申報紀錄，不符契稅條例第 16 條規定及財政部 73 年 10 月

11

日臺財稅第 61141 號函釋意旨，乃以 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函復

訴願人及○君否准所請。訴願人及○君不服，提起訴願。

三、嗣訴願人及○君於 107 年 10 月 29 日向文山分處申報契稅，經原處分機關審認系爭房屋涉及實質移轉，核定課徵訴願人贈與契稅計新臺幣（下同）1 萬 6,188 元。訴願人復於 107 年 11 月 12 日以系爭房屋移轉係借名登記之返還為由，向文山分處請求撤銷契稅並核發免稅證明等，並於 107 年 11 月 15 日、20 日提出訴願人、○君及案外人○○○（下稱○君）就拍定買受系爭房屋之資金流程之存摺影本。經原處分機關以 107 年 11 月 23 日北市稽文

山甲字第 10752741700 號函復訴願人，原處分機關依稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 2 項規定

,

審認系爭房屋移轉為贈與移轉，應按契稅條例第 3 條規定課徵訴願人契稅。訴願人不服上開原處分機關 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第 10752741700 號函，申請復查。本府

就

訴願人及○君不服原處分機關 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函之訴

願

案，經審酌涉及返還借名登記房屋之所有權移轉，是否屬契稅條例第 2 條所規定應申報繳納範圍？應依何種類型之稅率繳納？及納稅義務人為何？均有未明，適用上不無疑義，應報請中央主管機關釋示後憑辦，爰以 108 年 1 月 16 日府訴一字第 1086100262 號訴願

決

定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。」

四、原處分機關依上開訴願決定意旨報請財政部釋示，經財政部以 108 年 8 月 13 日台財稅字第 10800570500 號函釋示略以，原處分機關就系爭房屋借名登記返還之移轉行為，是否涉及房屋產權實質移轉本諸職權辦理，並據以審查是否屬契稅條例第 2 條規定應申報繳納契稅範圍。原處分機關以查無訴願人依借名契約書所載負擔全部價款之情事，且事後○君陸續將部分拍定買受系爭房屋之價款，自其帳戶轉入○君帳戶，無法認定本案有借名登記之事實，審認系爭房屋已涉及實質移轉，且為贈與移轉，訴願人應依法申報繳納契稅，原處分機關始能依訴願人及○君所請，變更房屋稅納稅義務人，惟仍查無訴願人之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函復訴願人及

○

君否准所請。另原處分機關就訴願人不服 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第

10752741700

號函提起復查，以 108 年 10 月 30 日北市稽法甲字第 10832046851 號復查決定：「復查駁

回

。」訴願人不服，於 108 年 11 月 4 日經由原處分機關向本府提起訴願，11 月 28 日及 12

月 26

日補充訴願理由，109 年 1 月 3 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按契稅條例第 2 條前段規定：「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：一、買賣契稅為其契價百分之六。二、典權契稅為其契價百分之四。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。五、分割契稅為其契價百分之二。六、占有契稅為其契

價百分之六。」第 7 條規定：「贈與契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」第 16 條第 1 項規定：「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。」

稅捐稽徵法第 3 條規定：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之……。」第 12 條之 1 第 1 項、第 2 項、第 4 項、第 6 項規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律

主

義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」

「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」「……第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。」「稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第二項或第三項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。」

財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 4 款規定：「下列各稅為直轄市及縣（市）稅：……四、契稅。」

財政部 107 年 7 月 17 日台財稅字第 10700036930 號令釋：「……二、未辦建物所有權第

一

次登記之房屋移轉，雙方當事人共同申請撤回契稅申報及退還其原繳納契稅，如經查明未實質移轉房屋產權，應予照准；倘已實質移轉房屋產權，應不准撤回契稅申報及退還其原繳納契稅……。」

108 年 8 月 13 日台財稅字第 10800570500 號函釋：「……說明：二、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。三、本案參照本部 107 年 7 月 17 日台財稅字第 10700036930 號令規定，請貴市稅捐稽

徵

處查明旨揭房屋借名登記返還之移轉行為，是否涉房屋產權實質移轉，依法本諸職權辦理。」

二、本件訴願及補充理由略以：

（一）借名買賣為法之所許，本件之借名與返還，就其程序與實體內容，曾依法完成調解並經法院核可，依法而言其程序與實體內容均有與確定判決同一效力，原處分機關一再恣意否決，恐於法容有未洽。

（二）訴願人及○君間就系爭房屋交易金流詳細過程如下：

1. 訴願人於 106 年 12 月 15 日轉出 150 萬元至○君女兒公司帳戶，再轉至○君女兒之私人

帳戶，嗣由此帳戶轉至○君帳戶，再由此帳戶轉至訴願人女兒○君帳戶，該筆 150 萬元非屬○君之自有資金。又該款項雖經輾轉，但終究轉入○君帳戶內，再轉入○君帳戶中；且為使帳目往來清晰易查，購屋款既是由○君匯交○君，自應由○君匯回○君，惟匯款時因帳號錯誤，匯入○君女兒之帳戶，再囑其轉帳。

2. 訴願人於 107 年 3 月 26 日自其所屬之○○有限公司（下稱○○公司）帳戶內提領 300 萬元交付○君，○君分批存入其帳戶內，並隨即轉出部分款項 200 萬元至○君帳戶。訴願人於 107 年 3 月 30 日提領 15 萬元，自留 2 萬元，餘 13 萬元交付○君，並囑

其彙

整利息後交付○君，多餘之款項作為貼補其匯兌等費用之開支；○君於同日共計轉出 111 萬 1,600 元至○君帳戶。○○公司既為訴願人 1 人所有，其運用該公司帳戶存放款項，調度資金本就天經地義，無礙於任何人，再者買賣一定要自有資金，不得挪調嗎？

（三）本件借名標買係由訴願人囑其女匯款予○君，嗣再由訴願人撥款予○君，○君循原模式再回歸予○君，何來贈與之說？原處分機關掌握全部資料，遽爾斷章取義，請撤銷原復查決定。

三、查本件○君於 106 年 12 月 14 日拍定買受系爭房屋，經原處分機關核定○君為系爭房屋之房屋稅納稅義務人。嗣訴願人與○君於 107 年 10 月 3 日向文山分處申請變更系爭房屋房屋稅納稅義務人為訴願人，原處分機關審認系爭房屋移轉應依法申報繳納契稅，惟查無訴願人之契稅申報紀錄，乃以 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函否准訴願

人及○君所請。訴願人及○君不服該函，提起訴願。嗣訴願人及○君於 107 年 10 月 29 日向文山分處申報契稅，經原處分機關審認系爭房屋涉及實質移轉，應課徵贈與契稅，並核定課徵訴願人契稅 1 萬 6,188 元。訴願人於 107 年 11 月 12 日以系爭房屋移轉係借名登

記

之返還為由，向文山分處請求撤銷契稅並核發免稅證明等，並於 107 年 11 月 15 日、20 日提出訴願人、○君及○君就拍定買受系爭房屋之資金流程之存摺影本。經原處分機關以 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第 10752741700 號函復訴願人，原處分機關審認系爭房

屋

之移轉為贈與移轉，應按契稅條例第 3 條規定課徵契稅，並無違誤。訴願人不服原處分機關 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第 10752741700 號函，申請復查。嗣本府就訴願人

及

○君不服原處分機關 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函之訴願案，以
108

年 1 月 16 日府訴一字第 1086100262 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書
送達之次日起 90 日內另為處分。」在案。原處分機關依上開訴願決定意旨報請財政部釋
示，經財政部作成函釋後，原處分機關審認系爭房屋已涉及實質移轉，且為贈與移轉，
訴願人應依法申報繳納契稅，原處分機關始能依訴願人及○君所請，變更房屋稅納稅義
務人，惟仍查無訴願人之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第
10852

09048 號函復訴願人及○君否准所請。另原處分機關就訴願人不服上開原處分機關 107 年
11 月 23 日北市稽文山甲字第 10752741700 號函，以 108 年 10 月 30 日北市稽法甲字第
108320

46851 號復查決定：「復查駁回。」有臺北地院不動產權利移轉證書、系爭調解書、借
名契約書、訴願人及○君之 107 年 10 月 3 日聲請書、107 年 10 月 29 日契稅申報書、訴
願人

之 107 年 11 月 12 日聲明異議書、107 年 11 月 15 日陳報書、訴願人、○君及○君就拍定
買

受系爭房屋之資金流程之存摺等資料影本附卷可稽。

四、惟按涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的
，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之；稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要
件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，稅捐稽
徵機關就課徵租稅構成要件之認定，就其事實有舉證之責任；稅捐稽徵機關查明納稅義
務人及交易之相對人或關係人有稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 2 項規定之情事者，為正確計算
應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整；為稅捐稽徵法第 12 條之
1 第 1 項、第 2 項、第 4 項及第 6 項所明定。另按不動產之買賣、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；房屋倘已實質移轉房屋產權，應申報繳
納契稅；有契稅條例第 2 條前段規定、財政部 107 年 7 月 17 日台財稅字第 10700036930 號

令

釋及 108 年 8 月 13 日台財稅字第 10800570500 號函釋意旨可資參照。查原處分機關以○
君

轉入○君帳戶之 460 萬元，○君於嗣後亦將相當數額轉回○君帳戶等情，難謂買受系爭
房屋之全部價額係由訴願人負擔；另依訴願人 107 年 11 月 12 日聲明異議書所載，其與○
君並無對價或利益交換往來，爰審認○君移轉系爭房屋予訴願人，實為贈與移轉，訴願

人應依法繳納契稅；惟原處分機關查無訴願人之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函復訴願人及○君否准其等 2 人變更系爭房屋房屋稅納稅義務人之申請。嗣原處分機關並據此認定，核定課徵訴願人契稅在案。然查訴願人及○君不服上開 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函，提起訴願，經本府

審

認原處分機關就上開訴願人、○君及○君間拍定買受系爭房屋之資金流向等相關事證未予以確實調查等為由，以 109 年 3 月 19 日府訴一字第 10961005532 號訴願決定：「原處

分

撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。」在案。是本件原處分機關據以核定課徵訴願人契稅 1 萬 6,188 元之處分及作成 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字

第

10752741700 號函之前提，即認定系爭房屋之移轉係由○君贈與移轉予訴願人，並否准訴願人及○君變更房屋稅納稅義務人名義申請之處分，業經上開本府訴願決定撤銷，已如前述，則原處分機關就核定課徵訴願人契稅之處分及就訴願人不服該核定契稅之處分所作成之 108 年 10 月 30 日北市稽法甲字第 10832046851 號復查決定均失所附麗。本案既

仍

有拍定買受系爭房屋之實際出資者及出資比例為何、系爭房屋之移轉究竟為借名登記之返還，抑或是贈與移轉等前提事實疑義待調查確認，宜由原處分機關釐清上開疑義後再行憑辦。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

