

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還契稅事件，不服原處分機關松山分處八十八年三月五日北市稽松山乙字第8800六四八四〇〇號函復，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人向本府國民住宅處申請貸款自購國民住宅，並於八十七年五月八日向原處分機關松山分處申報買賣契稅金額計新臺幣（以下同）三二、五二〇元，嗣於八十八年三月一日向該分處申請依稅捐稽徵法第二十八條規定退還已繳納契稅，經該分處以訴願人非屬國民住宅條例第十九條第二項規定得優先承購之國民住宅轉售等承購戶，仍應徵收不動產買賣契稅為由，以八十八年三月五日北市稽松山乙字第8800六四八四〇〇號函復否准所請。訴願人不服，於八十八年三月十九日向本府提起訴願，四月十七日、五月十七日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因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；……」

契稅條例第四條規定：「買賣契稅，應由買受人按契約所載價額申報納稅。」

國民住宅條例第二條規定：「本條例所稱之國民住宅，係指由政府計畫，依左列方式興建，用以出售、出租或貸款自建供收入較低家庭居住之住宅：一、政府直接興建。二、貸款人民自建。三、獎勵投資興建。前項收入較低家庭之標準，由行政院定之。」第十五條規定：「政府興建之國民住宅，其為出售者，免徵不動產買賣契稅；其為出租者，依住家用房屋稅率課徵房屋稅。前項免徵不動產買賣契稅之規定，於國民住宅主管機關依第十九條規定優先承購時準用之。」第十九條規定：「政府興建之國民住宅，其承購人居住滿二年後，經該管國民住宅主管機關之同意，得於提前清償國民住宅貸款本息後，將該住宅及基地出售、出典、贈與或交換。其承購、承典、受贈或交換人應以具有購買國民住宅之資格者為限，並視同國民住宅配售戶。前項國民住宅及基地之出售，國民住宅主管機關有優先承購權。原承購人及其配偶，或共同生活之直系親屬及未婚之兄弟

姊妹，自出售其住宅起五年內，不得再行承購或承租國民住宅。但由國民住宅主管機關承購其住宅者不在此限。」

同條例施行細則第二十八條規定：「國民住宅主管機關依本條例第十九條第二項前段規定優先承購國民住宅及基地前，得依序通知列入等候名冊在先之等候承購戶或公告由符合承購條件者於十五日內承購該住宅及基地。於前項規定期間內表示願承購該住宅及基地者，該管國民住宅主管機關得邀集其等與原承購人協議出售價格；協議成立時，由該管國民住宅主管機關行使優先承購權，並以該協議價格轉售新承購人。新承購人並得按原承購人之國民住宅貸款餘額及剩餘期限承借國民住宅貸款。第一項通知承購之國民住宅及基地無人承購或出售價格協議不成時，該管國民住宅主管機關應出具證明，准由原承購人出售。」

財政部七十二年十一月三十日臺財稅第三八五二九號函釋：「國民住宅主管機關，依國民住宅條例第十九條第二項規定，得優先承購之國民住宅轉售等候承購戶者，依同條例第十五條規定應免徵不動產買賣契稅；至於原承購人依同條例施行細則第二十八條第三項規定自行出售其國民住宅者，仍應徵收不動產買賣契稅。」

內政部七十二年十一月十四日臺內營字第一九一八〇四號函釋：「……說明：關於『國民住宅條例』第十九條第一項末段規定『視同國民住宅配售戶』其享有之權利及義務如左：1. 權利部分：（1）按原承購人之國民住宅貸款餘額及剩餘期限承借國民住宅貸款。（國宅條例施行細則第二十八條、第二十九條）（2）該管國民住宅主管機關依本條例第十九條第二項規定優先承購之國民住宅及基地轉售等候承購戶者，免徵不動產買賣契稅；原承購人自行出售其國民住宅及基地者，應徵收不動產買賣契稅。……」

七九年三月六日臺內營字第七七五一五七號函釋：「主旨：關於臺北市○○國宅基地原幼稚園負責人○○○君配購之四戶國宅，因其非基於一般承購國宅之條件購買而係依『臺北市政府國民住宅附設店舖商場及特定場所買賣契約』所價購，無國宅條例第十五條之適用，……」

三、本件訴願及補充理由略謂：

(一)○○國宅之出賣人○○○與訴願人共同委託代書辦理過戶手續，為何以申請等候承購國宅之方法來購買政府直接興建之國民住宅不用繳契稅，而以申請等候貸款自購住宅之方法來購買政府直接興建之國宅就要繳契稅，經研究過相關法令後，訴願人認為依租稅法律主義、平等原則、人民生存權保障原則、行政法上之法律明確性原則及依法行政原則，目前實務上作法於本案係適用法令錯誤。依國民住宅條例第十九條第一項後段之規定，訴願人於本案視同國民住宅配售戶：等候承購國宅者之資格條件與申請等候貸款自購住宅之資格完全一樣，有國民住宅優先承購權者，並非國民住宅等候承購戶，而是國民住宅主管機關。

(二)原處分及前揭財政部函釋所出現之名詞「國民住宅條例第十九條第二項規定得優先承購之國民住宅轉售等侯承購戶」，在國民住宅條例第十九條的文中根本沒有出現過，係原處分機關及前揭財政部函釋自己憑空創造，違反租稅法律主義及依法行政原則。國民住宅條例屬於法律，系爭財政部函釋屬於對地方自治團體無法律上拘束力之解釋性行政規則，係行政命令一種，行政規則不得與法律牴觸，本案之財政部函釋抵觸國民住宅條例之明文規定，依憲法第一百七十二條規定，系爭財政部函釋無效。

四、卷查訴願人向本府國民住宅處申請輔助人民貸款自購住宅，經國民住宅處以八十七年四月十三日北市宅三字第八七二一三八九〇〇號書函核准辦理，訴願人於八十七年五月八日以上開輔助貸款向原所有權人○○○購買取得○○國民住宅（建物門牌號碼為本市松山區○○路○○巷○○號○○樓之○○），並於同日向原處分機關松山分處申報契稅，嗣於同月二十一日繳納系爭買賣契稅金額計三二、五二〇元。旋訴願人以本案係向本府國民住宅處申請貸款自購住宅，契稅部分自應比照申請等侯承購國宅戶予以免徵，遂依稅捐稽徵法第二十八條規定向該分處申請退還已繳納契稅。

五、惟按首揭國民住宅條例第十五條及第十九條第二項規定意旨，(一)政府興建之國民住宅，其為出售者，免徵不動產買賣契稅；(二)政府興建之國民住宅，其承購人居住滿二年後，經該管國民住宅主管機關之同意，得於提前清償國民住宅貸款本息後，將該住宅及基地出售、出典、贈與或交換。其承購、承典、受贈或交換人應以具有購買國民住宅之資格者為限，並視同國民住宅配售戶，上開國民住宅及基地之出售，國民住宅主管機關有優先承購權，均免徵不動產買賣契稅。簡言之，由國民住宅主管機關優先承購原承購人出售之國民住宅及基地後。轉售等侯承購戶，而該等侯承購戶具有購買國民住宅之資格者，視同國民住宅配售戶，亦免徵不動產買賣契稅，如不合於上開規定，原承購人自行出售其國民住宅及基地者，應徵收不動產買賣契稅，此有前揭內政部七十二年十一月十四日臺內營字第一九一八〇四號及財政部七十二年十一月三十日臺財稅第三八五二九號函釋可參，準此，本件訴願人所承購之國民住宅，既係向國民住宅承購戶○○○購買，顯非依據前開條例第十九條第二項之規定，所為轉售。此種自行買賣契約，並無免徵契稅之規定。至訴願人辯稱其係以申請等侯貸款方式自購住宅，依國民住宅條例第十九條規定，訴願人於本案視同國民住宅配售戶，且申請等侯貸款自購住宅與申請等侯承購國民住宅兩者資格條件完全一樣，應有免徵契稅之適用乙節，惟查訴願人所承購之國民住宅，既係向國民住宅承購戶第二次間接購買而來，顯非依據前開條例第十九條第二項之規定，自非該條例規定所指得視同為國民住宅配售戶，而免徵不動產買賣契稅，訴願人上開主張，顯係對法令誤解。則原處分機關對訴願人課徵契稅，核與首揭條例規定及財政部、內政部函釋意旨，並無不合，是以訴願人申請退還已繳稅款，核與首揭稅捐稽徵法規定不符，則原處分機關予以否准之處分，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源

中華民國八十八年九月十五日

市長 馬英九 公假
副市長 歐晉德 代行
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)