

訴願人 〇〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因契稅事件，不服原處分機關八十九年四月十八日北市稽法乙字第八九〇六三五五三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人與案外人〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇等四人於八十一年間〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司）簽訂合作興建大樓契約書，載明由訴願人與案外人〇〇〇等四人提供向臺北市〇〇院所承租本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地合作興建大樓，因未依規定於使用執照核發後，取得房屋所有權時，申報繳納契稅，案經原處分機關萬華分處依法審理核定應就其取得之建物補徵買賣契稅，訴願人與案外人〇〇〇等不服，申請復查，經原處分機關以八十九年四月十八日北市稽法乙字第八九〇六三五五三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於四月二十六日送達，訴願人仍不服，於八十九年五月二十三日向本府提起訴願，請求改按交換稅率課徵契稅，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按契稅條例第二條第一項前段規定：「不動產之買賣、……、交換、……而取得所有權者，均應購用公定契紙，申報繳納契稅。」第三條第一款、第三款規定：「契稅稅率如左：一、買賣契稅為其契價百分之六。……三、交換契稅為其契價百分之二。」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。」第六條規定：「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。」

民法第三百四十五條第一項規定：「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。」第三百四十七條規定：「本節規定，於買賣契約以外之有償契約準用之。但為其契約性質所不許者，不在此限。」第三百九十八條規定：「當事人雙方約定互相移轉金錢以外之財產權者，準用關於買賣之規定。」第三百九十九條規定：「當事人之一方，約定移轉前條所定之財產權，並應交付金錢者，其金錢部分，準用關於買賣價金之規定。」

財政部七十二年十二月三十日臺財稅第三九二一四號函釋：「……說明：查契稅條例第六條規定，交換契稅，應由交換人估價立契，各就承受部分申報納稅。依上述規定，

得按交換稅率核課契稅者，僅以不動產之互易為限。……」

八十年十一月十三日臺財稅第八〇一二六一五六六號函釋：「委建人以土地委託承包人代建房屋，其取得房屋所有權，應予免徵契稅。但如經稽徵機關查明實際上係向建屋者購買房屋，按實質課稅原則，仍應課徵契稅。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於復查申請書內強調民法上所謂之「買賣」定義：乃出賣人移轉標的物之所有權並交付該物，而買受人則支付買賣價金之契約。準此訴願人未曾向○○公司購買本申請案系爭核課契稅之房屋，何來之有買賣行為，而課徵以買賣稅率之契稅。
- (二) 訴願人原有合建前本市○○路○○號○○至○○樓房屋，雖然老舊，惟其所處地段之土地使用權，該屋之經濟價值，於經濟學上所稱之「地方效用」遠非一般郊區老舊房屋之價值能比擬併論的，何況○○公司之所以願再以分屋百分之四十三比例支付十八個月地租，另加公告地價百分之十五之樂捐款予○○院，這亦是合建交換條件之一，原處分機關不能以此推斷，非以屋易屋之交換事實。

三、卷查訴願人於八十一年間與○○公司簽訂合作興建大樓契約書，載明由訴願人與案外人○○○等提供向臺北市○○院所承租本市○○段○○小段○○、○○地號土地合作興建大樓，經原處分機關萬華分處依卷附合作興建大樓契約書第八點所載：「為取得臺北市○○院發給第一條所載土地之使用權同意書，而應捐付給該院按公告地價百分之十五計算之捐款，由甲（即訴願人等）、乙（即○○公司）雙方按第三條第一款約定分屋比例各自分擔，至過戶予乙方百分之四十三租賃權部份之十八個月過戶地租樂捐費則由乙方負擔，乙方同意於本工程全部興建完成後再由甲方將此應過戶予乙方之租賃權辦理過戶予乙方。」認訴願人未依規定於使用執照核發後取得房屋所有權時申報繳納契稅，乃依前揭財政部函釋，就訴願人所取得之建物補徵買賣契稅。

四、惟依前揭民法規定稱買賣者，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。本件依卷附合作興建大樓契約書所載，訴願人係以租賃權為對價與○○公司簽訂合建契約，並約定由訴願人支付臺北市○○院地租及捐款，作為舊屋換新屋之條件，而○○公司除負責全部之出資外，並按分得之比例（百分之四十三）支付十八個月地租，另加公告地價百分之十五之樂捐款予臺北市○○院，三方互有對價關係，惟並無訴願人支付○○公司買賣價金之具體事證，是本件訴願人與○○公司間上開約定究為前揭民法規定之買賣？抑或為買賣契約以外之有償契約？又訴願人以租賃權為對價與○○公司簽訂合建契約，並以金錢為內容對第三人為給付之契約型態，究為契稅條例所規定之買賣或交換？上開事實之釐清關係本件應適用何稅率，自有待原處分機關究明。爰將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 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

委員 曾忠己

中 華 民 國 八十九 年 九 月 七 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行