

臺中高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@110年8月19日辯

04 原 告 顏世陸

05 訴訟代理人 洪永叡 律師

06 被 告 彰化縣地方稅務局

07 代 表 人 陳燕慧

08 訴訟代理人 蕭麗紋

09 黃國斌

10 林美玲

11 上列當事人間因契稅事件，原告不服彰化縣政府中華民國109年8
12 月7日府法訴字第1090190425號訴願決定，提起行政訴訟，本院
13 判決如下：

14 主 文

15 原告之訴駁回。

16 訴訟費用由原告負擔。

17 事實及理由

18 壹、程序方面

19 本件原告於本件起訴時之訴之聲明原為：「一、撤銷訴願決定
20 及原處分（含復查決定）。二、訴訟費用由被告負擔。」（本
21 院卷第15頁），嗣於本院民國110年8月19日言詞辯論程序中
22 經闡明，變更為：「一、訴願決定及原處分（即復查決定）不
23 利原告部分均予撤銷。二、訴訟費用由被告負擔。」（本院卷
24 第388頁），經核無不合，應予准許。

25 貳、實體方面

26 一、爭訟概要：

27 緣原告於民國108年12月20日分別與所有權人案外人大佛山

股份有限公司及日榮資產管理股份有限公司（下稱賣方公司）訂立建物買賣契約，承買門牌號碼：彰化縣○○鄉○○路○○○號等53棟建物（○○○鄉○○段14建號等及三家段5建號等53筆建號之建物，此等建物共設有00000000000號等16個房屋稅籍編號，本案契稅申報以房屋稅籍為基準，計算申報筆數詳如附表1、2所示）及坐落土地，其中原告於109年1月17日就坐落彰化縣○○鄉○○路○○○○○號等11筆建物（如附表1所示，下稱系爭建物）及坐落彰化縣○○鄉○○路○○○號等5筆建物（如附表2所示）買賣契約，依契稅條例第2條及第16條第1項規定檢送契稅申報書、契約書及相關證明文件，向被告申報契稅，經被告核定16筆建物契稅（非系爭之5筆建物其中3筆未申請註銷房屋稅籍、另2筆於108年6月6日申請拆除已註銷房屋稅籍，故已撤銷契稅申報案，如附表2所示），其中系爭11筆建物契稅經被告核定應納稅額合計新臺幣（下同）2,707,650元（即原告所稱不利部分），原告於109年2月6日完納14筆契稅（即系爭建物與未申請註銷房屋稅籍之3筆建物），並於同年2月13日完成14筆契稅所屬建物所有權移轉登記在案。嗣原告不服上開不利部分，申請復查，經被告以109年4月20日彰稅法字第1090002148號復查決定駁回（下稱原處分），嗣提起訴願亦經彰化縣政府109年8月7日府法訴字第1090190425號訴願決定駁回（下稱訴願決定），原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張及聲明：

（一）主張要旨：

1. 原告於108年12月20日向賣方公司購買取得彰化縣○○鄉○○段○○號等11筆土地，買賣雙方於買賣當時即無取得使用上開土地上之建物之合意，故雙方約定由賣方

01 公司於買賣契約簽約後開始拆除地上建物，且買方即原
02 告向板信商業銀行股份有限公司（下稱板信銀行）申請
03 以買賣標的抵押貸款時有向板信銀行告知上情，請求僅
04 就土地辦理買賣公契所有權移轉登記及抵押登記，無需
05 連同系爭建物辦理買賣公契所有權移轉登記及抵押登記
06 ，但板信銀行表示系爭建物形式上有辦理保存登記，可
07 以不予鑑價，但仍需辦理買賣公契所有權移轉登記及抵
08 押登記，原告為早日辦妥抵押貸款以免違約遲延給付賣
09 方價金，乃不得不配合板信銀行仍就當時實際上已滅失
10 之系爭建物辦理買賣公契所有權移轉登記及抵押登記。

11 2. 嗣原告協助賣方委託慶華開發有限公司（下稱慶華公司
12 ）拆除系爭建物，慶華公司再發包給泳東企業有限公司
13 （下稱泳東公司）自108年12月28日起陸續施工拆除系
14 爭建物，至109年1月17日上午將系爭建物全部拆除完畢
15 ，並經被告於109年1月17日至系爭建物現場勘驗無誤確
16 認系爭建物已全部拆除滅失，乃核發109年1月17日彰稅
17 房字第1090000309號函及109年1月20日彰稅房字第1090
18 112354號函，而原告係於109年1月17日就系爭建物買賣
19 契約（公契）向被告申報契稅，因原告申報契稅時系爭
20 建物已拆除滅失，依財政部69年6月12日台財稅第34689
21 號函釋（下稱69年6月12日函釋）明訂不動產滅失係發
22 生在契稅條例第16條所定之30日申報期間者，應准免再
23 報繳契稅，原告並依地政機關要求，配合申報契稅為0
24 之申報書，請被告核發「契稅0稅額繳款書」才能辦理
25 產權過戶，惟被告以電腦作業系統無法核出0金額之契
26 稅繳款書，要求原告依系爭建物未拆除滅失之狀況按房
27 屋現值申報契稅，並製作相同金額之買賣公契，核發原

處分，要求原告先繳納，再申請復查更正等行政救濟，原告為盡速辦理系爭不動產產權過戶取得銀行貸款撥款，以履行買方給付買賣價金之義務，只好先繳納上開契稅。被告明知原告申報契稅期間系爭建物已拆除滅失，已無法辦理產權移轉登記，原告得免繳契稅，竟要求原告繳納契稅2,707,650元，自屬違法不當。

3. 訴願決定認為本件縱系爭建物於買賣契約成立後拆除，仍不免除原告申報契稅之義務等。然有申報契稅之義務係以系爭增建建物於買受人拍定取得主建物時已存在為前提，所謂拍定取得時系爭增建建物已存在，係指拍定人經拍賣（即買賣）取得不動產權利移轉證書，而取得不動產所有權之時點，在該時點，該增建建物已存在之情形，此時該增建建物仍應課徵契稅。本件系爭建物於法定申報契稅期間即已拆除滅失，非買賣移轉登記完成後才拆除滅失，與訴願決定所引判決認定之前提事實不同，自無該判決之適用或類推適用，訴願決定理由引用該理由駁回原告之訴願，顯屬錯誤，而違背法令。

4. 訴願決定理由另引用財政部賦稅署107年7月17日台財稅字第10700036930號令（下稱107年7月17日令），認為原告於109年2月6日業已完納契稅，並於同年2月13日完成系爭建物所有權移轉登記在案，且另無系爭建物所有權移轉法律行為不成立或無效之情形，原告自不得向被告請求退還原繳納之契稅等。惟系爭建物於109年1月17日法定申報契稅期間即已拆除滅失已詳如前述，依民法物權規定，則系爭建物之所有權於拆除滅失時已消滅，客觀上已無法移轉登記，即無法再以系爭建物為標的辦理所有權移轉登記，故原告與賣方於109年2月13日就系

01 爭建物在地政機關辦理之所有權移轉登記即因移轉當時
02 系爭建物已滅失不存在而於109年2月13日就系爭建物在
03 地政機關辦理之所有權移轉登記之行政處分即因移轉當
04 時系爭建物已滅失不存在而不能實現，或具有重大明顯
05 之瑕疵，依行政程序法第111條第3款及第7款規定應屬
06 無效。依財政部賦稅署107年7月17日令意旨，被告即應
07 准予退還原告原繳納之契稅。此亦與上開財政部69年6
08 月12日函釋法理一致。

09 5.系爭建物雖於109年7月1日才由地政機關辦理滅失登記
10 ，但此不影響系爭建物已於109年1月17日原告申報契稅
11 時實際上已全部滅失之客觀認定事實。另被告引用之財
12 政部95年5月24日台財稅字第09504527020號函釋（下稱
13 95年5月24日函釋）內容與本件情節不同，無法適用於
14 本件。且該函示內容意旨僅因房屋已辦竣滅失登記，地
15 政機關無法標示辦理回復所有權登記，就將人民本不應
16 繳納契稅之權利予以剝奪，顯然侵害人民之權利且無正
17 當合理性，應構成違憲，不能適用於本件。

18 6.另依財政部88年11月23日台財稅字第881960605號函釋
19 （下稱88年11月23日函釋）及69年6月12日函釋意旨與
20 88年6月1日台財稅字第881960605號函（下稱88年6月1
21 日函釋），房屋於申報契稅、核發稅單後、限期繳納日
22 期前倒塌，即可免繳納契稅，則本件系爭建物於契稅條
23 例第16條所訂之30日內申報契稅時（即更早於核發稅單
24 後、限期繳納日期前）即已拆除滅失，更應免繳納契稅
25 。被告雖抗辯上開函釋僅適用於法院拍賣案件，系爭建
26 物非法院拍賣案件，無法適用上開函釋云云，惟法院拍
27 賣亦為買賣之一種，性質上與一般買賣相同，且法院拍

賣於拍定時，出賣人（即房屋所有人）與買受人（即拍
定人）之買賣債權契約即已成立生效，拍定人仍應於法
定期間申報契稅。依上開財政部2份函釋意旨，房屋於
法院拍賣拍定後(1)申報契稅期間內倒塌或(2)契稅稅款限
繳期限前倒塌，均可免繳納契稅，而上開(1)、(2)之時間
點均在法院拍定後，即均在出賣人（即房屋所有人）與
買受人（即拍定人）之買賣債權契約已成立生效之後，
換言之，拍賣之房屋在拍定後即買賣債權契約已成立生
效之後之(1)(2)之時間點倒塌，即可免繳契稅，而非房屋
於買賣債權契約成立生效之後倒塌，即均不得免繳納契
稅等語。

(二) 聲明：

1. 原處分（即復查決定）不利原告部分及訴願決定均撤銷
。

2. 訴訟費用由被告負擔。

三、被告答辯及聲明：

(一) 答辯要旨：

1. 不動產已辦竣所有權登記移轉案件，可否因故主張退還
已繳納之契稅，契稅條例既未明定，原則上應不得退還
，惟為顧及納稅義務人之利益，依財政部107年7月17日
令，已辦建物所有權登記之房屋移轉，繳清契稅並完成
房屋移轉登記者，如該次所有權移轉因法律行為不成立
或當然、視為自始無效，地政機關依法院確定判決書、
和解或調解筆錄辦理回復所有權登記予原所有權人，應
准予退還原繳納契稅。是以，不動產之買賣契稅，係就
不動產買賣之債權契約行為而課徵且具憑證稅性質，倘
納稅義務人申報之不動產之買賣契稅，符合契稅條例規

01 定，稽徵機關自不得拒絕受理，而繳清契稅並完成房屋
02 移轉登記者，除非該次所有權移轉因法律行為不成立或
03 當然、視為自始無效，並經地政機關依法院判決等塗銷
04 登記回復所有權者，始准予退還已納契稅。

05 2.依原告申報契稅資料，本件買賣雙方於108年12月20日
06 訂立買賣契約（公契），其不動產買賣行為，顯已成立
07 ．如原告所稱買賣土地當時並無買賣並使用建物意圖，
08 則雙方無須就系爭建物訂立買賣契約並持契約向被告申
09 報投納契稅，亦或投納契稅後亦可行使雙方合意解除買
10 賣契約而撤銷契稅申報。又按不動產之買賣契稅，係就
11 不動產買賣之債權契約行為而課徵，並不以完成不動產
12 所有權移轉取得之物權行為為其要件，買賣行為一經成
13 立，即應投納契稅，已如前述，本件買賣雙方於108年1
14 2月20日訂立買賣契約（公契），大佛山股份有限公司1
15 09年1月8日申報拆除系爭建物，顯見立約當時系爭建物
16 尚未拆除，原告於109年1月17日檢送契稅申報書、土地
17 建築改良物所有權買賣移轉契約書（公契）、雙方身分
18 證明等相關文件向被告申報契稅，其課徵契稅要件既已
19 完備，被告尚不得拒絕受理，依契稅條例第2、16、18
20 條規定，按房屋評定現值以買賣契稅稅率6%課徵契稅
21 ．作成原處分共計課徵2,707,650元，並無違誤，原告
22 主張應核發「契稅0稅額繳款書」，於法不合。另原告
23 主張係因貸款而報繳契稅與本件無涉。

24 3.原告主張本件系爭建物於109年1月17日法定申報契稅期
25 間即已拆除，按財政部69年6月12日函釋，應准免再報
26 繳契稅；且系爭建物之所有權於拆除滅失時已消滅，客
27 觀上無法再辦理所有權移轉登記，故地政機關109年2月

01 13日辦理之所有權移轉登記即屬無效，十分明顯確定，
02 依上開財政部107年7月17日令意旨，被告即應准予退還
03 原告原繳納之契稅云云，惟：

04 (1)財政部69年6月12日函釋有關向法院標購廠房於法定
05 申報期間前倒塌免報繳契稅規定，已敘明「原則上自
06 應依照契稅條例第2條規定報繳契稅，不因該不動產
07 在向地政機關辦理所有權登記前滅失而豁免納稅之義
08 務」，該函釋後段雖載明「惟如在契稅條例規定申報
09 期間內建物已滅失而致無法辦理納稅及產權登記應准
10 免再報繳契稅。」，係因法院拍賣之不動產情況與一
11 般買賣案件雙方無法履行契約而得解除契約再撤銷契
12 稅申報不同，為僅就拍賣案件所為之例外解釋。本件
13 系爭建物已順利於109年2月13日至彰化縣彰化地政事
14 務所完成「買賣」移轉登記，並設定最高限額抵押權
15 ，並無辦理產權登記困難之情形，與財政部69年6月
16 12日函釋案情不同，自不得引用。

17 (2)原告主張系爭建物於法定申報契稅期間即已拆除，該
18 登記即屬無效，惟事實上原告已於109年2月13日辦理
19 完成「買賣」移轉登記，再以所主張之無效登記，設
20 定抵押權，其前後主張及其作為，顯有矛盾。又倘原
21 告主張買賣雙方於買賣當時即無取得使用上開土地上
22 之建物之合意為真，參照財政部107年7月17日令及財
23 政部95年5月24日函釋，除非該次所有權移轉經民事
24 訴訟程序，判決所有權移轉因法律行為不成立或當然
25 、視為自始無效，續經地政機關依法院判決等塗銷登
26 記回復所有權者，始有退還已納契稅之適用。

27 (二) 聲明：

01 1.原告之訴駁回。

02 2.訴訟費用由原告負擔。

03 四、爭點：被告核定系爭建物計11筆買賣契稅應納稅額合計2,70
04 7,650元，其認事用法有無違誤？原告主張退還上揭稅款有
05 無理由？

06 五、本院的判斷：

07 (一)前提事實：

08 如爭訟概要欄所示之事實，業經兩造分別陳明在卷，並有
09 原告109年1月17日申報契稅申報書及附件（乙證1）、原
10 告與賣方公司土地建築改良物所有權買賣移轉契約書（乙
11 證2）、系爭土地建物查詢資料（乙證3）、大佛山房屋稅
12 申請書（房屋拆除申請書）及被告函復公文（乙證4）、
13 系爭建物異動資料索引（乙證5）、原處分（系爭建物契
14 稅匯出日期及繳款書）（乙證6）、訴願決定（甲證1）、
15 復查決定（甲證2）、泳東公司與慶華公司工作日報表及
16 驗收單影本（甲證3）、板信銀行不動產鑑價表影本（甲
17 證4）、惠來產創股份有限公司發票影本（甲證5）可稽，
18 應堪認定（本件判決相關證據之編號詳附表）。

19 (二)被告核定系爭建物計11筆買賣契稅應納稅額合計2,707,65
20 0元，尚屬適法，原告主張退還上揭稅款並無理由：

21 1.應適用的法令：

22 (1)契稅條例第2條、第3條第1款、第4條、第13條第1項
23 前段、第16條第1項前段、第18條、第23條。

24 (2)土地登記規則第55條、第56條、第57條第1項。

25 （附錄）

26 2.據上揭法令規定及契稅稽徵、不動產登記實務觀之，已
27 辦理所有權登記（保存登記）之房屋，買賣契稅乃買受

人為行政法上意思表示，基於買賣法律關係，請求登記取得不動產所有權（經濟上處分利益），而檢附買賣公定格式契約書（俗稱公契）正本、影本各乙份（正本查驗印花後退還）、建物所有權狀影本或建物登記簿謄本及房屋現值資料等，由納稅義務人即買受人於買賣契約成立之日起30日內，向當地主管稽徵機關提出申報，如期申報、逾期申報，均以申報起算日（即契約成立日）之標準價格為準。稽徵機關對納稅義務人申報案件不得拒絕受理，且僅就申報檢附資料進行書面審查，房屋實際現狀減失與否非審查事項，查定應納稅額發單通知納稅義務人。納稅義務人必須完納稅款（俗稱完稅）後，將繳款書收據正副聯，分別粘貼於公契之正副本上，始能憑以向地政機關申請辦理所有權移轉登記。而地政機關審查人員對於人民自主意思表示，申請辦理不動產買賣所有權移轉登記事項，乃依照買賣雙方提出之書面資料辦理登記，亦不會對建物實際現狀減失與否進行實質審查，而契稅完稅憑證為建物所有權移轉登記之絕對必要文件。

3. 按契稅屬於境內不動產移轉之交易稅，對於不動產移轉所表彰取得者之經濟上給付能力課稅。契稅負擔之理由在於，對於有財富而承受不動產之業主課徵契稅。契稅是對於不動產之取得行為課稅。契稅之法律性質為「特別交易稅」，亦稱為「法律交易稅」，是其稅捐與法律上不動產交易過程相連結，例如與不動產交易契約或法律關係相連結，而當事人根據該契約等取得不動產之法律上請求權。契稅在德國及日本稱為「不動產取得稅」，乃於權利主體變動時課徵，在買賣不動產，其納稅義

務人為不動產之買受人。惟契稅條例第2條但書規定，在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅，故契稅課稅對象之不動產標的，原則上僅限於房屋。契稅原本是要對於取得房屋不動產之所有權（經濟上處分權）課徵，其典型的適用類型為民法上不動產所有權之移轉（物的所有權之取得），其次再把握不動產之經濟上利用權限之移轉。但基於確保稅收及稽徵經濟效率原則考量，提早在訂立不動產移轉之債權契約（負擔行為）締結時，亦即在成立得請求移轉所有權之請求權時，即加以課稅。由於在不動產取得之債權行為階段即應納入課稅，相對應的對於納稅義務人友善的配套措施，即是如果買賣等債權契約訂立後，嗣後解除契約「回復原狀」時，亦即買受人仍然並未取得該不動產之經濟上處分權，而讓與人也已經又完整的取得原始的權利地位時，則該契稅課稅所要把握之取得所有權行為並未實現，應不予核定，如已經作成核定處分時，則應撤銷或廢止該課稅處分。在買賣契稅，是以買賣契約成立移轉不動產之請求權，而滿足契稅買賣移轉之課稅要件，因此是與此一請求權存在相連結，買賣契約必須有效。如果買賣契約依法無效時，則原則上尚未實現契稅之課稅要件。例外情形，雖然買賣契約無效，而當事人間當成有效實際履行，而為移轉不動產所有權之行為，則基於實質課稅公平原則以及不動產物權移轉之無因性（不以其基礎原因之債權契約有效為前提），仍應課稅（參見陳清秀，第六章契稅，收於氏著「稅法各論」，107年1月，第228-247頁）。

4.次按最高行政法院61年判字第408號判例略以：「不動

01 產之買賣契稅，係就不動產買賣之債權契約行為而課徵
02 ，並不以完成不動產所有權移轉取得之物權行為為要件
03 ，買賣行為一經成立，即應投納契稅。……」與財政部
04 68年9月26日台財稅字第36794號函：「不動產登記係屬
05 地政機關業務，稅捐稽徵機關既非不動產登記機關，自
06 無權受理禁止不動產移轉登記案件，倘納稅人所申報之
07 土地現值及房屋契稅，係符合土地稅法及契稅條例之規
08 定，稽徵機關自不得拒絕受理。」與財政部107年7月17
09 日令：「已辦建物所有權登記之房屋移轉，在未辦妥產
10 權移轉登記前，納稅義務人申請撤回契稅申報及退還其
11 原繳納契稅，應予照准；繳清契稅並完成房屋移轉登記
12 者，應不准撤回契稅申報及退還其原繳納契稅，但如該
13 次所有權移轉因法律行為不成立或當然、視為自始無效
14 ，地政機關依法院確定判決書、和解或調解筆錄辦理回
15 復所有權登記予原所有權人，應准予退還原繳納契稅。
16 ……」（最高行政法院58年判字第371號判例及財政部
17 86年11月21日臺財稅字第861927148號函釋、99年7月20
18 日臺財稅字第09900170270號函釋、99年11月2日臺財稅
19 字第09900349080號函釋，皆有相同闡釋。），依上開
20 函釋及判例，得退還契稅之情形為：(1)契約經民事法院
21 判決確定解除當時，尚未辦竣不動產所有權移轉登記者
22 (2)契約法律關係自始不成立或不存在，而經民事法院確
23 定判決或法院調解塗銷所有權移轉登記者（最高行政法
24 院101年度裁字第957號裁定意旨參照）。可知，當事人
25 間就建物買賣之債權契約成立時，除所有權移轉法律行
26 為無效或不成立之情形並經法院確定判決或是和解及調
27 解外，即符合契稅條例第2條規定而應申報契稅且稅捐

稽徵機關就該申報不得拒絕。

5. 復按最高行政法院86年度判字第84號判決略以「……原告雖主張其未拍定取得增建物之土地，法院拍賣公告亦未列該增建物，被告原始課稅資料未包括增建物等及該違建業於原告申請復查之前拆除，其對拍得之房屋並無增加使用價值，不應併入課徵契稅云云。惟查系爭增建物於原告拍定取得主建物時已存在，……依實質課稅原則，自應併計課徵契稅，核與原告是否取得增建物之土地，被告是否已課徵房屋稅及移轉後是否已拆除無關，故原告上開主張不得做為免課契稅理由。……」與財政部95年5月24日函釋：「出售房屋已辦竣所有權登記，嗣以移轉錯誤為由持經法院核定之調解書擬辦理塗銷回復為原所有權人，惟該屋已辦竣滅失登記，既登記機關已無標示辦理回復所有權登記，自無撤銷契稅申報及退稅問題。」可知，課徵契稅之建物於買賣契約後或是移轉後是否已拆除皆不免除契稅納稅義務人之申報及繳納契稅之義務，且僅於經民事法院判決確定時未辦竣不動產所有權移轉登記或經判決確定契約法律關係自始不存在或不成立並塗銷所有權登記者，始得退還原繳納之契稅，又倘地政機關無法辦理塗銷回復所有權登記，亦仍無退還契稅之適用。

6. 查本件之重要事實之時序如下：

(1) 108年12月20日：原告與賣方公司訂立（公契）土地、建物所有權買賣移轉契約書（參乙證1、2，契稅申報書與所有權買賣移轉契約書記載立約日）。

(2) 108年12月30日：原告向被告申請系爭建物現值證明書即房屋稅籍證明書（乙證1）。

- 01 (3) 108年12月31日：板信商銀出不動產鑑價報告書（甲
02 證4）。
- 03 (4) 109年1月8日：賣方公司申請系爭建物拆除、坍塌，
04 停止課徵房屋稅（乙證4）。
- 05 (5) 109年1月17日：被告以109年1月7日彰稅房字第10900
06 00309號函准自109年1月起註銷17筆房屋稅籍，原告
07 並申報買賣契稅16筆（乙證1、乙證4）。
- 08 (6) 109年1月20日：被告以109年1月20日彰稅房字第1090
09 112354號函准自109年1月起註銷非系爭建物之4筆房
10 屋稅籍（彰化縣○○鄉○○村○○路○○○號：稅籍編
11 號000000000000○○○鄉○○村○○路○○○○○○○號至360
12 -80號：稅籍編號000000000000○○○鄉○○村○○路
13 ○○○號：稅籍編號000000000000○○○鄉○○村○○路
14 ○○○○○○號等15戶：稅籍編號000000000000）（乙證4，
15 原處分卷第304頁）。
- 16 (7) 109年2月3日：被告109年2月3日彰稅房字第10901124
17 65號函復賣方公司申請稅籍編號57、73號房屋稅籍資
18 料因已於108年6月4日申請拆除，業註銷稅籍在案（
19 訴願卷第29頁）、原告網路撤銷稅籍編號57、73號等
20 2筆契稅申報，經註銷契稅收件檔（乙證1，原處分卷
21 第176、178頁）。
- 22 (8) 109年2月13日：系爭建物完成買賣所有權移轉登記，
23 原告登記為系爭建物新所有權人、並於同年月14日設
24 定抵押權予板信商銀（乙證5）。
- 25 (9) 109年3月3日：原告申請系爭建物11筆買賣契稅復查
26 （訴願卷第44至48頁）。
- 27 (10) 109年7月1日：系爭建物辦理滅失登記，登記完成（

乙證5)。

7. 經查，依前開時序本件原告於108年12月20日與賣方公司訂立系爭建物買賣契約，109年1月17日就系爭買賣契約向被告申報契稅，並於同年2月13日辦竣系爭建物所有權移轉登記，核被告按契稅條例第3條第1款規定就系爭建地之買賣契稅按契價6%稅率，以原處分核定系爭建物部分契稅應納稅額合計2,707,650元尚無不合。

8. 又查原告於109年2月6日業已完納契稅，並於同年2月13日完成建物所有權移轉登記在案，依前開規定及說明，其與賣方公司之系爭建物買賣契約並未經民事法院確定判決確定解除契約關係自始不存在或不成立並塗銷所有權登記，且因系爭建物係於109年7月1日登記滅失，縱原告嗣後持民事法院確定判決，地政機關亦無法辦理塗銷所有權回復登記，是原告不得退還原繳納之契稅，原告此部分請求並無理由。原告雖復主張本件應有財政部69年6月12日函釋、88年6月1日函釋與88年11月23日函釋之適用，而主張法院拍賣亦屬買賣之一種，法院在拍定後買賣債權契約即已成立生效，拍定人在法定期間仍然要申報契稅，而在申報期間內或契稅稅單限期繳納前系爭建物倒塌，其房屋評定現值應為零而免繳契稅云云，惟上開函釋之適用事實與本件之事實不同，又例外免繳契稅係因辦理納稅及產權登記有困難時始得免繳，本件自非法院拍定案件且亦無辦理納稅或是產權登記之困難，自不得比附援引，原告此部分所訴，亦不足採。

9. 原告復稱該與賣方公司訂立契約當時無取得使用系爭建物之合意且系爭建物已於109年1月17日全部滅失，自不得以系爭建物辦理所有權移轉登記，即屬移轉所有權無

01 效或不成立之情形，地政機關所作處分為無效云云，惟
02 關於系爭建物是否所有權移轉法律行為不成立或無效之
03 情形尚需原告另提起民事訴訟確定，且縱其嗣後持民事
04 法院確定判決，地政機關亦無法辦理塗銷所有權回復登
05 記，已如前述，是原告此部分主張並無理由。又原告主
06 張最高行政法院86年度判字第84號判決意旨與本件前提
07 事實不同且財政部95年5月24日函釋亦與本件情節不同
08 有違憲之虞云云，惟查，依前開說明，在訂立不動產移
09 轉之債權契約時，即應課徵契稅且查本件亦不符合退還
10 契稅之要件，是本件查無原告所訴將人民本不應繳納契
11 稅之權利予以剝奪而侵害人民權利無正當合理性，是原
12 告此部分所訴，並不足採，被告核課原告系爭建物11筆
13 買賣契稅，依法並無不合，原告不得請求退還系爭建物
14 11筆買賣契稅。

15 10.綜上所述，原告之主張，均不足採。被告核課原告系爭
16 建物11筆買賣契稅，經核並無違誤，原處分（即復查決
17 定）及訴願決定遞予維持，亦無不合。原告起訴請求撤
18 銷訴願決定及原處分（即復查決定）不利原告部分，並
19 請求被告退還系爭建物買賣契稅應納稅額合計2,707,65
20 0元，為無理由，應予駁回。又本件判決基礎已經明確
21 ，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，
22 核與判決結果不生影響。

23 六、結論：本件原告之訴為無理由，應予駁回。

24 中 華 民 國 110 年 9 月 9 日

25 臺中高等行政法院第二庭

26 審判長法官 劉 錫 賢

27 法官 莊 金 昌

01

02 以上正本證明與原本無異。

03 如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表
04 明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須
05 按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴
06 者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表
07 明上訴理由者，逕以裁定駁回。

08 上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情
09 形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
（一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
（二）非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或

01 02 03 04 05 06	審 訴 訟 代 理 人	依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
07 08 09 10	是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。	

11 中 華 民 國 110 年 9 月 17 日

12 書記官 李 孟 純

13 本判決引用的相關條文：

14 **【契稅條例】**

15 第2條

16 不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權
17 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
18 契稅。

19 第3條第1款

20 契稅稅率如下：一、買賣契稅為其契價6%。

21 第4條

22 買賣契稅，應由買受人申報納稅。

23 第13條第1項前段

24 第3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
25 。… …

26 第16條第1項前段

27 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

01 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
02 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
03 關申報契稅。

04 第18條

05 （第1項）主管稽徵機關收到納稅義務人契稅申報案件，應於15
06 日內審查完竣，查定應納稅額，發單通知納稅義務人依限繳納。

07 （第2項）主管稽徵機關對納稅義務人所檢送表件，如認為有欠
08 完備或有疑問時，應於收件後7日內通知納稅義務人補正或說明
09 。

10 第23條

11 凡因不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割及占有而辦理所有
12 權登記者，地政機關應憑繳納契稅收據、免稅證明書或同意移轉
13 證明書，辦理權利變更登記。

14 【土地登記規則】

15 第55條

16 （第1項）登記機關接收申請登記案件後，應即依法審查。辦理
17 審查人員，應於登記申請書內簽註審查意見及日期，並簽名或
18 蓋章。

19 （第2項）申請登記案件，經審查無誤者，應即登載於登記簿。
20 但依法應予公告或停止登記者，不在此限。

21 第56條

22 有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由或法令依據
23 ，通知申請人於接到通知書之日起15日內補正：

24 一、申請人之資格不符或其代理人之代理權有欠缺。

25 二、登記申請書不合程式，或應提出之文件不符或欠缺。

26 三、登記申請書記載事項，或關於登記原因之事項，與登記簿或其
27 證明文件不符，而未能證明其不符之原因。

01 四、未依規定繳納登記規費。

02 第57條第1項

03 有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由及法令依據

04 ，駁回登記之申請：

05 一、不屬受理登記機關管轄。

06 二、依法不應登記。

07 三、登記之權利人、義務人或其與申請登記之法律關係有關之權利

08 關係人間有爭執。

09 四、逾期未補正或未照補正事項完全補正。

10 附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	訴願決定-彰化縣政府109年8月7日府法訴字第0000000025號訴願決定	本院卷	P27-34
甲證2	復查決定-被告109年4月20日彰稅法字第1090002148號復查決定	本院卷	P37-41
甲證3	泳東公司與慶華公司工作日報表及驗收單影本	本院卷	P243-257
甲證4	板信銀行不動產鑑價表影本	本院卷	P259-263
甲證5	惠來產創股份有限公司發票	本院卷	P285-287

(續上頁)

01		影本2紙		
02				
03	乙證1	原告109年1月17日申報契稅	原處分卷	P1-179
04		申報書及附件		
05				
06	乙證2	土地建築改良物所有權買賣	原處分卷	P180-200
07		移轉契約書		
08				
09	乙證3	土地建物查詢資料	原處分卷	P201-294
10				
11	乙證4	大佛山房屋稅申請書(房屋	原處分卷	P295-305
12		拆除申請書)		
13				
14	乙證5	異動資料索引	本院卷	P115-209
15				
16	乙證6	原處分-系爭11筆建物契稅	本院卷	P211-233
17		繳款書及契稅匯出日期		
18				
19	丁證1	109年12月10日準備程序筆	本院卷	P87-94
20		錄		
21				
22	丁證2	110年2月18日準備程序筆錄	本院卷	P267-272
23				
24	丁證3	110年4月8日準備程序筆錄	本院卷	P281-284
25				
26	丁證4	惠來產創股份有限公司事項登記	本院卷	P333-334
27		表		

(續上頁)

01				
02	丁證5	慶華開發有限公司事項登記	本院卷	P335
03		表		
04				
05	丁證6	泳東企業有限公司事項登記	本院卷	P337
06		表		
07				
08	丁證7	110年7月13日準備程序筆錄	本院卷	P341-346
09				