

買賣移轉未辦保存登記之房屋，於其向稅捐機關辦理契稅申報，可否視為向物權登記機關登記乙案

發文機關：法務部

發文字號：法務部 94.06.28. 法律字第0940019314號

發文日期：民國94年6月28日

主旨：有關函詢買賣移轉未辦保存登記之房屋，於其向稅捐機關辦理契稅申報，可否視為印花稅法第 5 條第 5 款規定之向物權登記機關登記乙案，復如說明二至四。請 查照參考。

說明：

- 一、按憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指人民祇有依法律所定之納稅主體、稅目、稅率、納稅方法及稅捐減免等項目而負繳納義務或享受優惠，舉凡應以法律明定之租稅項目，自不得以命令取代法律或作違背法律之規定，否則則有違憲法上之租稅法律主義，迭經司法院釋字第 217 號、第 367 號、第 385 號及第 413 號等著有解釋，合先敘明。
- 二、次按「經查印花稅法第 5 條第 5 款規定，係指買賣不動產向主管機關申請物權登記之契據，應依規定繳納印花稅，其意旨在規範印花稅之課稅範圍。…另以現行買賣不動產移轉登記之手續，依契稅條例第 2 條規定，不動產之買賣而取得所有權者，均應購用公定契紙，且須由土地權利人及義務人共同向稅捐稽徵機關申報其土地移轉現值，再由稅捐稽徵機關將土地增值稅（土地現值）申報書通報至物權登記機關，由物權登記機關根據該土地增值稅（土地現值）申報書及相關文件加以審查核對後，方才完成土地所有權移轉登記，足證向稅捐稽徵機關辦理土地現值申報手續，即為『向主管機關申請物權登記』之一環。…，…」（行政法院 89 年度判字第 2105 號判決參照），顯係以該不動產客觀上能辦理所有權移轉登記為前提，始認為向稅捐稽徵機關辦理土地增值稅即是「向主管機關申請物權登記」，依其法律文義範圍，似不包含該不動產客觀上無法申請物權登記之情形。
- 三、查房屋未符合相關規定致無法辦理建物所有權第一次登記（保存登記），除嗣後能依程序補正而變成合法建築物外，係客觀上不能辦理移轉登記，而無法為不動產所有權之讓與，縱實務上雖認為讓與人己將違章建築之事實上處分權，因建築物之交付而歸諸受讓人（王澤鑑著，物權通則，2002 年 9 月 3 刷，第 117 至 118 頁參照），惟仍無從辦理物權登記，自不符印花稅法第 5 條第 5 款規定所稱「物權登記」之憑證課稅範圍，尚無從基於實質課稅原則而增加法律所無之規定，並加重人民之稅負。
- 四、本件未辦理保存登記建物，雖應依契稅條例與房屋稅條例對納稅義務人分別課徵稅捐，然該建物無法辦理所有權移轉登記之結果，確不受契稅或房屋稅有無稽徵之影響。換言之，未辦理保存建物本質上無從申請物權登記，縱使曾向稽徵機關辦理契稅或房屋稅，顯非「向主管機關申請物權登記之一環」，尚非印花稅法第五條規定之憑證課稅範圍，無從援引前揭行政法院判決與財政部之函釋意旨，由上開稅捐機關對其課徵印花稅。如有課徵必要，應另行修法為妥。

正本：財政部

副本：本部法律事務司（三份）