

金門縣政府決定書

108 年度府訴決字第 001 號

訴願人 許○○

訴願代理人 許○○

原行政處分機關 金門縣稅務局

代表人 翁自保（代理局長）

訴願人因有關申請房屋稅籍事件，不服原行政處分機關中華民國(下同)108年1月22日金稅財字第1080300117號函所為之處分，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，發回原行政處分機關，於30日內另為適法之處分。

事 實

緣訴願人許○○於106年5月15日檢具土地所有權狀、門牌證明書、土地建物買賣契約書、協議書及切結書等文件向原行政處分機關申報金門縣金城鎮○○里○○路○○號房屋(下稱系爭房屋)之房屋稅籍，原行政處分機關前分別以106年6月9日金稅財字第1060004077號書函、107年2月21日金稅財字第1070300175號函、107年3月22日金稅電字第1070200071號函、107年9月14日金稅財字第1070301085號函否准訴願人之申請。訴願人不服，訴經本府以106年度府訴決字第003號、107年府訴決字第002號、107年度府訴決字第009號訴願決定，將原處分撤銷，囑由原處分機關另為處分。嗣原處分機關以108年1月22日金稅財字第1080300117號函重為處分，訴願人仍表不服，復向本府提起訴願。茲摘敘兩造訴辯意旨如次：

訴願人訴願及補充理由意旨略謂：一、原處分撤銷。二、原處分經訴願決定撤銷，原則上除非涉及事證調查，發現新事證得為維持與原處分相同之處分外，否則應受訴願決定之拘束，不得重為相同內容之處分。三、原處分機關不受金門縣政府訴願審議委員會106年度府訴決字第003號決定書、金門縣政府訴願審議委員會107年度府訴決字第002號決定書、金門縣政府訴願審議委員會107年度府訴決字第009號決定書決議，三次重為相同內容之處分。四、原處分機關不依房屋修繕規定「非自有房屋須加附住宅所有權人修繕同意書」，無視「洪○○」申請房屋修繕相關資料檔案未附「洪○○」同意書，即應證明「洪○○」為「修繕住宅所有權人」？質疑金城鎮公所函復「未載明洪○○君是否為所有人」，原處分機關查得「金門縣金城鎮○○里○○路○○號」房屋已設立房屋稅籍，是「逕行設籍」沒有「洪○○」此人姓名申報蓋章，也沒有納管人「洪○○」此人姓名申報蓋章，原處分機關又查得「洪○○」往生後遺產稅申報案件，其遺產明細表並無該筆系爭房屋記載，納管人「洪○○」往生後，歷年房屋稅由其子「洪○○」代管代繳，相對的原處分機關亦應查明本案「洪○○」往生後，遺產稅申報案件其明細表有無系爭房屋記載，有無遺族辦理繼承情形，落實釐正稅籍，健全稅籍清查。五、本案「洪○○」亦已過世，「逕行」作成的「稅籍資料」，「洪○○」遺產明細表有無該筆系爭房屋紀錄，有無遺族辦理繼承？不知原處分機關房屋稅稅籍及使用情形「清查」結果如何，還是只要有「納管人」繳稅就不管，而「納管人」還可以

「繼承」納管，「納管人」不用蓋章也可以指證沒有蓋章申報的納稅人洪○○和洪○○同一人，而其繳稅 40 幾年不爭事實卻錯誤不「更正」：納稅人洪○○不是納稅人洪○○，再查原處分機關 99 年 5 月 11 日稅秘字第 0990004990 號函一案說明以「…惠請提示該屋修建時土地所有權人同意文件佐證，以為釐證稅籍之依據。」而系爭房屋「實際房屋所有人」有從未變更土地所有權人及房屋申請修繕證明，因長年旅居海外是土地房屋買賣須契稅移轉才發現系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人非「實際房屋所有人」，今原處分機關既「逕行設籍」錯誤，理應「審認裁斷」作「依法更正」，「釐正稅籍之依據」既然要當事人「提示該屋修建時土地所有權人同意文件佐證」，何以本案土地所有人修建其土地上房屋，不用附房屋所有人同意書，函報金城鎮公所核准修建在案就不能證明其是房屋所有人，不能作為釐正稅籍之依據。六、原處分機關不依訴願決定意旨「調查審認」「設立當時」，最早人工抄寫之「房屋稅籍資料紀錄表」，就其上載：稅籍編號、房屋座落、基地標示、納稅人身分、住址、認章、產權登記情形…及稅務單位之勘查記錄、調查人員、審核人員、主管核章之「相關原始資料」何以無人申報、無人認章，甚或無人審核而逕行作成系爭行政處分，原處分機關承認「房屋稅籍紀錄表」上載房屋座落地號「繕誤」，也能夠會同地政局人員於 106 年 6 月 7 日實地勘查測量，為什麼一直不對沒有申報蓋章納稅人洪○○作實質查核，不依行政程序法第 36 條行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人「有利及不利事項」一律注意，如今謂納稅義務人洪○○卻有此人姓名，惟洪○○此人姓名與系爭房屋又有何關係，有無相關出資證明加以佐證，並未查明。原處分機關承認系爭房屋座落地號確認「繕誤」，何以納稅人「洪○○」不也同時是「洪○○」繕誤。原處分機關今終查詢管轄機關本縣金城鎮公所證實確保存有 62 年房屋修繕資料，足供之後原處分機關 68 年「斯時」核定行政處分相關原始資料檔案，卻不據此審認裁斷作依法更正，不理房屋修繕人未附「同意書」不即證明其為住宅所有權人，何需檢附同意書，原處分機關不作為、不更正，三次不受訴願決定拘束，不依訴願決定意旨為之，有違憲法保障人民訴訟權之意旨。七、原處分機關不查證說明洪○○、洪○○為何是同一人，戶政事務所證實確實有「洪○○」此人，如果此人之配偶是「曾○○」，則前新加坡金門會館證明洪○○、洪○○為同一人，但何以長達 40 餘年納稅人「洪○○」不更正為「洪○○」，而房屋原本為木造洪○○自己回來整修，為何金城鎮公所修繕申請人是洪○○，並非洪○○，洪○○還只是修繕申請書裡的「見證人」，金城鎮公所並無洪○○申請修繕證明，也無洪○○該屋修建時土地所有權人洪○○同意文件佐證，關係人許○○也「不知道房屋是誰的」，原處分機關不查明說明許○○接到存證信函即將房屋交還洪○○轉予訴願人，而非交給向其前承租之洪○○過世後其子洪○○，至於洪○○訴訟洪○○駁回，是原處分機關提供的「原始人工登錄稅籍資料」錯誤，致法官判決洪○○房屋不在其自有土地上駁回洪○○應付系爭房屋出租租金，也是訴願人提出「承諾書」重新申請房屋稅籍的原因，其(二)(三)點說「實質占有管理」，訴願人 106 年 5 月 15 日已提出「承諾書」檢附證件申請房屋稅籍，即就「實質占有管理」迄今，原處分機關視若無睹迄今二

年餘。八、房屋稅之課徵應符合「實質課稅」原則，最高行政法院88年度判字第3597號判決意旨甚明，原處分機關未審酌實質課稅之精神，僅拘泥於條文「房屋之所有人」之解釋，…即有可議。房屋稅條例：未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅…，向現住人或管理人徵收之。本案系爭房屋屬未辦建物所有權第一次登記，無使用執照和建造執照之建物，系爭房屋稅籍設立當時，顯有所有人不明之情事，訴願人106年5月15日依稅籍申報規定檢具「承諾書」並附「確實證明文件」作為實質佔有系爭房屋之佐證，對系爭房屋有實際管領支配能力，懇請准許訴願人「房屋稅籍資料紀錄表」納稅義務人名義「變更」「申報」。九、房屋稅向房屋所有人徵收之，未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建造執照所載起造人徵收之；無建造執照者，向現住人或管理人徵收之，房屋稅條例第2條、第3條、第7條定有明文。財政部編訂之房屋稅稽徵作業手冊第2章第1節申報設籍規定及房屋稅條例第4條規定可知，稅捐稽徵機關審查申報設籍資料，僅為形式審查，並無確認私權之效力，原處分機關無確認私權之效力，房屋稅條例及稽徵作業手冊明文規定，本案系爭房屋「未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋」，不符合向現住人或管理人徵收之，還要房屋納稅義務人為「洪○○(現住人：○○○)」，還請訴願人釐清該址房屋稅籍後再行辦理。十、訴願人於106年5月15日依稅籍申報規定檢具承諾書，附土地所有權狀、門牌證明書、土地建物買賣契約書、協議書及切結書和水、電過戶等「確實證明文件」，作為實質占有系爭房屋之佐證，向原處分機關申報系爭房屋之房屋稅籍。原處分機關不查系爭房屋由何人實際管領支配，函請訴願人提出確實證明文件，申辦變更房屋納稅義務人為「洪○○(現住人：○○○)」，不審酌實質課稅之精神，僅拘泥於條文房屋之所有人之解釋，…即有可議。本案系爭房屋屬未辦建物所有權第一次登記，亦無使用執照和無建築執照之建物，系爭房屋稅籍設立當時，顯有所有人不明之情事，訴願人依稅籍申報規定檢具承諾書並附確實證明文件作為實質占有系爭房屋之佐證，對系爭房屋有實質管領支配能力，懇請准許訴願人房屋稅籍資料紀錄表納稅義務人名義「變更」「申報」，實感德便云云。

原行政處分機關答辯及補充答辯意旨略謂：一、按房屋稅條例第4條第1、3項規定：「(第1項)房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定1人繳納，其不為推定者，由現住人或使用人代繳。……(第3項)第1項所有權人或典權人住址不明，或非居住房屋所在地者，應有管理人或現住人繳納之。……。」二、次按財政部編訂之房屋稅稽徵作業手冊第四章第二節稅籍管理第陸點、第八款規定，房屋稅籍之釐正，非經依據申報、通報、調查及行政救濟確定之資料，簽報核准後，不得任意刪改或更正。是以，納稅義務人之變更應自有法定原因，非依法不得變更之。三、查系爭房屋為未辦保存登記之建築物，於原處分機關68年核定設立房屋稅籍當時既已存在。訴願人堅稱系爭房屋係屬「洪○○」所有，但「洪○○」迄今未曾依法向原處分機關申報系爭房屋現值及使用情形。事實上，由遺產稅申報書

記載可知，「洪○○」於民國 83 年 12 月 25 日過世，財政部臺北國稅局 103 年核定之遺產稅申報案件其遺產明細表並無該筆系爭房屋，故「洪○○」並無該筆系爭房屋，應無疑義。四、為查證「系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○是否為系爭房屋之實際房屋所有人、現住人或管理人。」原處分機關歷次查證情形如下：(一)有關洪○○主張洪○○占有系爭房屋而向法院提起訴訟，案經福建高等法院金門分院於 106 年 3 月 8 日判決上訴駁回在案，由此證明系爭房屋為洪○○實質占有管理。(二)107 年 9 月 10 日以金稅財字第 1070301046 號函及 1070301047 號書函請系爭房屋關係人洪○○、許○○約談說明，由洪○○107 年 9 月 12 日談話筆錄可知，系爭房屋納稅義務人為洪○○，由洪○○代管，並代繳歷年之房屋稅，於洪○○往生後，由洪○○之子洪○○代管代繳。洪○○提供房屋租賃契約書…等文件影本為憑。另承租人許○○107 年 9 月 11 日證實其當初係向洪○○承租系爭房屋，並約每兩個月繳付租金乙次；洪○○過世後則向洪○○承租。足以證明，洪○○、洪○○確實為系爭房屋之占有人及管理人。(三)108 年 1 月 2 日以金稅財字第 1080300001 號函請金門縣金城鎮戶政事務所提供洪○○、洪○○之除戶戶籍資料，經金門縣金城鎮戶政事務所於 108 年 1 月 3 日城戶字第 1080000015 號函復，並檢附洪○○及洪○○之除戶戶籍資料，證實確有洪○○、洪○○等二人。(四)108 年 1 月 10 日以金稅財字第 1080300043 號函請金城鎮公所提供洪○○是否為城字第 7038 地號土地上之系爭房屋所有人、現住人或管理人，該所於 108 年 1 月 15 日以汁建字第 1080000802 號函回復：「有關洪○○君是否為城字 7038 地號土地上之房屋所有人、現住人或管理人，查本所當時相關資料檔案並未載明。」(五)108 年 1 月 22 日以金稅財第 1080000518 號函請財政部臺北國稅局提供本案納稅義務人洪○○及洪○○有無遺產稅申報清冊及繼承人系統表，經財政部臺北國稅局 108 年 1 月 29 日財北國稅資字第 1080004749 號函回復，並提供洪○○遺產稅逾核課期間案件同意移轉證明書、申報書及繼承系統表，經查證洪○○於民國 83 年 12 月 25 日過世，該局 103 年核定之遺產稅申報案件其遺產明細表並無該筆系爭房屋，另查無洪○○君之繼承人辦理遺產稅申報紀錄。五、訴願人並非系爭房屋之原始起造人，應無爭議。是訴願人不能就同一房屋坐落重複設立房屋稅籍，依法只能辦理納稅義務人變更而已，又訴願人主張變更系爭房屋納稅義務人，訴願人迄今並無提供明確證明，原處分機關於 108 年 1 月 22 日金稅財字第 1080300117 號函即原處分中請訴願人提出確實證明文件辦理乙節，亦符合法規，並無違法不當。六、訴願人主張向「洪○○」購買系爭房屋，而「洪○○」又如何「取得」系爭房屋，或有何權利讓與系爭房屋？訴願人無非提出金城鎮公所留存之民國 62 年間房屋修繕資料，主張系爭房屋是由洪○○興建云云。經查「洪○○」在福建高等法院金門分院 105 年度重上字第 6 號民事案件中，主張系爭房屋為其母李○○所有。另洪○○繼承其父洪○○之遺產，惟查其遺產稅申報書中並無系爭房屋，可見系爭房屋究竟是「洪○○」抑或是「李○○」所有，訴願人與洪○○說法前後不一。又訴願人所提出之 104 年 6 月 1 日洪○○出具切結書記載「本案土地、房屋如有發生家族產權分配爭議由賣方(即洪○○)自行處理概與買方無

關。」訴願人復於104年10月16日與洪○○訂定協議書，經查協議書第三、四項分別記載「上開房屋雙方同意予以拆除，並以買方為申請人名義申請拆除相關事宜，房屋拆除依實際費用由買賣雙方各負責一半，拆除房屋時如需鄰損鑑定或有鄰損之賠償問題亦由買賣雙方各負責一半，並由本協議第二項第三款之新台幣貳拾萬元整中扣除之，並應多退補。」、「拆除房屋時如洪○○先生及其洪姓家族人士對於上開房屋產權有所爭議時，由賣方負責全權處理與損害賠償等相關事宜。」顯見訴願人對於系爭房屋於洪○○權利讓與當時即已知具有爭議性，訴願人於購買系爭房屋當時既已知道洪○○無讓與權利。七、房屋稅納稅義務人，並非必為房屋所有權人，繳納房屋稅之收據，亦非即為房屋所有權之證明；房屋稅納稅義務人不以所有人或典權人為限，房屋之管理人或現住人亦可為納稅義務人，足見房屋設籍課稅，其設籍名義人僅為房屋之納稅義務人，並非證明其為房屋之所有人；而有關房屋產權之歸屬，依內政部71年5月12日台內地字第86068號函，建物產權誰屬未確定，應由申請人訴請司法機關確認其產權後再憑辦理。八、依房屋稅條例第7條規定，申報設立房屋稅籍者，應依查得時之房屋逕行設籍核定房屋現值，課徵房屋稅，系爭房屋於68年設籍課稅在案。納管人洪○○長期為洪○○代為管理系爭房屋及繳納房屋稅，洪○○理應知悉其係為何人代管系爭房屋，況且洪○○往生後，由其子洪○○代管代繳，而洪○○父子亦表示系爭房屋納稅義務人為洪○○，亦代為管理系爭房屋及繳納房屋稅，而非「洪○○」，此事實至為明確。原處分機關核定系爭房屋納稅義務人為洪○○，並無違誤。九、所謂實質課稅原則乃為決定租稅歸屬關係基準的原則，所以凡是課稅物件在法律形式上的歸屬者與法律實質上的歸屬者相異時，則依後者為決定租稅歸屬關係，此稱為法律的實質課稅原則。是以，實質課稅原則係在救濟課稅不公平或調整納稅義務人規避稅捐之不法情形。(一)最高行政法院88年度判字第3597號判決要旨：「房屋稅向房屋所有人徵收，房屋稅條例第四條固定有明文，惟此所謂『房屋所有人』，似係指實質之房屋所有人而言。原告之原有房屋於八十五年七月三十日經執行法院拍定（由高雄市第二信用合作社承受），雖因執行法院作業之遲延，而未發給權利移轉證書，致名義上仍登記原告為所有人，但原告自該房屋拍定（承受）之日起，已喪失其管理支配之權能，換言之，其已非實質之房屋所有人，被告仍對之課徵房屋稅，似與『實質課稅』之原則不符。又該房屋自承受之日起，究由何人實際管領支配，依據卷內資料，亦不能明瞭，實有查明之必要。況被告課徵原告十一個月之房屋稅，係因執行法院遲發權利移轉證書所致，是原告納稅義務之得否免除，全繫於執行法院之作業遲延與否，亦非合理。被告未審酌實質課稅之精神，僅拘泥於條文『房屋所有人』之解釋，對原告課徵自拍定日起至發給權利移轉證書日止之房屋稅，即有可議。」即是如此，因房屋之法律形式上所有人不服被課徵房屋稅而提出司法救濟，要求改向房屋實質所有人即拍定人課徵房屋稅，法院判決使實質所有人負擔稅賦，同時免除法律上形式所有人之房屋稅。如果房屋納稅義務人不否認為實質所有人，且遵期繳納稅款者，稅捐稽徵機關無權逕行認定第三人為房屋所有人而變更納稅義務人，至於房屋所有權歸屬之爭議應循司法救濟

途徑解決，與實質課稅原則無關。(二)系爭房屋業於民國68年經原處分機關核定房屋稅籍，並課徵房屋稅，納稅義務人為洪○○，(納稅管理人：洪○○)，且從68年迄104年均均有繳納房屋稅在案。不論是洪○○或洪○○，二人從來未曾否認渠等不是房屋實質所有人，亦無爭執或拒絕繳納房屋稅，又財政部73年10月11日台財稅地61141號函釋及最高行政法院96年度判字第426號判決，稅捐稽徵機關受理申請人之申請而予以准許之行政處分，其性質上應屬一種確認納稅義務人、房屋結構、位置、面積之確認處分，俾以為課稅之依據。訴願人亦承認房屋稅稅籍登記為行政處分。是以「洪○○」為納稅義務人並無錯誤，此與實質課稅原則根本無關，甚為明顯。十、據前所述，依鈞府107年度府訴決字第009號訴願決定書意旨，「...未見原處分機關加以詳盡調查，系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○是否為系爭房屋之實際房屋所有人、現住人或管理人，及系爭房屋究由何人實際管領支配，仍有待原處分機關查明...」乙節，原處分機關再次多方查證，證實系爭房屋之納稅義務人為洪○○，(納管人：洪○○)無訛。原處分機關已盡調查之職責；查房屋稅納稅義務人之變更自有其法定原因，非依法不得變更之；納稅義務人名義變更係依契稅申報、繼承案件、更名案件等原因，據以申請變更納稅義務人名義。倘訴願人符合上開規定，原處分機關以108年1月22日金稅財字第1080300117號函請訴願人請檢具房屋納稅義務人名義變更相關資料至原處分機關申辦，於法有據，並無違誤。十一、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。又最高行政法院60年判字第360號判例略以：「房屋稅之納稅義務人應為房屋所有人、典權人、或共有人，而納稅義務人之變更自應有其法定之原因，非依法不得變更之。」且房屋稅納稅義務人，並非必為房屋所有權人，繳納房屋稅之收據，亦非即為房屋所有權之證明；房屋稅納稅義務人不以所有人或典權人為限，房屋之管理人或現住人亦可為納稅義務人，足見房屋設籍課稅，其設籍名義人僅為房屋之納稅義務人，並非證明其為房屋之所有人；而有關房屋產權之歸屬，依內政部71年5月12日台內地字第86068號函，建物產權誰屬未確定，應由申請人訴請司法機關確認其產權後再憑辦理十二、綜上析論，本件訴願，顯無理由，敬請鈞府鑒核，賜准駁回訴願人之訴願，以維法紀，實感德禱等語。

理 由

一、按訴願法第96條規定：「原行政處分經撤銷後，原行政處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之……。」次按「房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定一人繳納其不為推定者，由現住人或使用人代繳。(第1項)前項代繳之房屋稅，在其應負擔部分以外之稅款，對於其他共有人有求償權。(第2項)第一項所有權人或典權人住址不明，或非居住房屋所在地者，應由管理人或現住人繳納之。如屬出租，應由承租人負責代繳，抵扣房租。(第3項)」，「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內，向當地主管稽徵機關申報房屋現值及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉承典時亦同。」民國67年房屋稅條例第4條、第7條分

別定有明文。民國 90 年 06 月 20 日修正房屋稅條例第 4 條，增訂第 4 項及第 5 項，第 4 項明定：「未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建造執照所載起造人徵收之；無建造執照者，向現住人或管理人徵收之。」立法理由略以，原則上以房屋所有人或典權人為納稅義務人，惟如房屋所有人不明，或房屋所有人未依同條例第 7 條規定申報房屋稅籍有關事項，致房屋所在地主管稽徵機關無法確認房屋所有人時，其房屋稅應向建築物使用執照或建造執照所記載起造人，或向查得之現住人或管理人徵收，以資明確。另「房屋稅向房屋所有人徵收，房屋稅條例第四條固定有明文，惟此所謂『房屋所有人』，似係指實質之房屋所有人而言。…原告自該房屋拍定（承受）之日起，已喪失其管理支配之權能，換言之，其已非實質之房屋所有人，被告仍對之課徵房屋稅，似與『實質課稅』之原則不符。又該房屋自承受之日起，究由何人實際管領支配，依據卷內資料，亦不能明瞭，實有查明之必要。…被告未審酌實質課稅之精神，僅拘泥於條文『房屋所有人』之解釋，對原告課徵自拍定日起至發給權利移轉證書日止之房屋稅，即有可議。」（最高行政法院 88 年度判字第 3597 號判決意旨參照）由此可知，房屋稅之課徵應符合「實質課稅」原則。且依財政部 90 年 1 月 29 日臺財稅第 0900450294 號函釋意旨：「…依本部 69 年 10 月 29 日台財稅第 38975 號函釋，略以：為求課稅公平及健全稅籍起見，對任何地區違章建築房屋在未拆除前，均應依法設籍為宜。…惟如所有人歸屬無法證明，在該房屋產權未確定前，暫由管理人或現住人繳納房屋稅，房屋稅稅籍紀錄表及房屋稅繳款書亦宜加註管理人或現住人等文字」，合先敘明。

二、查系爭房屋稅籍資料紀錄表登載之基地標示為城字○○號（重測後為城北段○○地號），經原處分機關查調金門縣地政局土地建物查詢資料，該土地面積僅 19.76 平方公尺，而系爭房屋每層樓面積均為 88.2 平方公尺，顯不相符，疑為房屋稅籍登載時誤繕坐落基地地號所致，為釐清事實真相，經原處分機關會同金門縣地政局人員於 106 年 6 月 7 日實地勘查測量，○○路○○號房屋確實坐落於城北段○○地號土地上，面積為 87.33 平方公尺，系爭房屋稅籍資料紀錄表登載之基地標示為城字○○號（重測後為城北段○○地號），為登載房屋稅籍時誤繕坐落基地地號所致先予敘明。

三、本案係訴願人許○○於 106 年 5 月 15 日檢具土地所有權狀、門牌證明書、土地建物買賣契約書、協議書及切結書等文件向原行政處分機關申報系爭房屋之房屋稅籍。卷查系爭房屋為未辦建物所有權第一次登記之 2 層樓房屋，1 層及 2 層面積各為 88.2 平方公尺（總面積 176.4 平方公尺），於民國 67 年 12 月 21 日經原處分機關核定設立房屋稅籍，稅籍編號為 W0000000000 號，並於 68 年開始課徵房屋稅，納稅義務人為案外人洪○○，納稅管理人為案外人洪○○，此有系爭房屋稅籍資料紀錄表影本在卷可稽，且從 68 至 104 年均有繳納房屋稅在案。惟本府以 106 年 11 月 10 日府行訴字第 1060090583 號函函請原處分機關提供系爭房屋申報或設籍課稅之相關資料，原處分機關於 106 年 11 月 24 日金稅財字第 1060301595 號函函復，內容略以：「…僅依現有之房屋稅籍記錄表、

房屋平面圖及房屋現值稅額核計表等相關文件以為佐證，尚無法推定本訴願案系爭建物『金門縣金城鎮○○里○○路○○號房屋』，斯時係依房屋稅條例第7條規定申報或由本局逕行核定房屋現值課徵房屋稅…」案經本府106年度府訴決字第003號、107年度府訴決字第002號及107年度府訴決字第009號訴願決定略以：系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○是否為系爭房屋之實際房屋所有人、現住人或管理人，尚有疑義，然依卷附資料，並未見原處分機關就系爭房屋稅籍設立當時之實際房屋所有人、現住人或管理人加以調查審認，系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○是否為系爭房屋之實際房屋所有人、現住人或管理人，及系爭房屋究由何人實際管領支配，依卷內資料仍不明瞭，有待原處分機關查明。是以本件尚有事實不明之情事，原處分機關未加詳盡調查，其駁回處分殊顯率斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分，以資妥適。

四、系爭房屋為未辦建物所有權第一次登記之房屋，系爭房屋所有權屬於出資興建之原始建築人，然依卷附資料並無案外人洪○○相關出資證明加以佐證且依原處分機關作成案外人洪○○、許○○二人之談話筆錄，及卷附系爭房屋租賃契約，仍無法據以證明系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○即為系爭房屋之實際房屋所有人、現住人或管理人。另依金門縣金城鎮公所檢送有關案外人洪○○於62年12月27日委託案外人洪○○申請修繕系爭房屋相關資料，係由案外人洪○○委託案外人洪○○申請修繕城字○○號等5筆地號土地上之房屋，並經金門縣金城鎮公所以108年1月15日汁建字第1080000802號函復：「…有關洪○○君是否為城字○○號土地上之房屋所有人、現住人或管理人，查本所當時相關資料檔案並未載明，惟依據洪○○君62年12月27日向本所申請修繕房屋相關資料顯示，洪○○君應屬起造人。」可知，系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○是否為系爭房屋之實際房屋所有人，尚屬可議，系爭房屋有所有人歸屬無法證明之情形。又查房屋稅籍記錄表內並無任何依行為時依房屋稅條例第7條規定之申報資料，「申報人」、「調查人員」及各級主管人員欄位均未簽章，實難以認定系爭建物當時已依法定程序申報房屋稅籍或逕行設立房屋稅籍。

五、退步言，縱系爭房屋稅籍資料紀錄表所載納稅義務人洪○○係實際房屋所有人，所載納稅管理人洪○○為系爭房屋管理人，然案外人洪○○已歿，且依財政部臺北國稅局108年1月29日財北國稅資字第1080004749號函略以：「…查本局資訊系統資料庫截至108年1月29日止，尚無華僑洪○○君之繼承人向本局辦理遺產稅申報紀錄…」可知，無法證明系爭房屋係由何人繼承，而案外人洪○○已歿，依民法第1148條第1項規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」案外人洪○○就系爭房屋管理人身分係專屬於洪○○本身，非屬其繼承人得繼承之權利、義務，依卷附資料亦無案外人洪○○委託案外人洪○○管理之相關資料，無其他證據足以證明洪○○為系爭房屋之管理人，可否列案外人洪○○為系爭房屋稅籍之納稅義務人，案外人洪○○為納稅

管理人，即有疑義。

六、按房屋稅稅籍釐正，旨在稅務機關根據申報、通報、調查及行政救濟確定之資料，新增、更正、註銷房屋稅稅籍紀錄表內納稅義務人、房屋座落位置、結構、面積等，俾與實際情況相符；房屋稅設籍名義人僅為房屋稅之納稅義務人，並非證明其為房屋之所有權人，有關房屋產權之歸屬，應由司法機關認定。房屋稅之課徵應依「實質課稅」原則，最高行政法院88年度判字第3597號判決意旨甚明，且依財政部90年1月29日臺財稅第0900450294號函釋意旨：「…如所有人歸屬無法證明，在該房屋產權未確定前，暫由管理人或現住人繳納房屋稅房屋稅稅籍紀錄表及房屋稅繳款書亦宜加註管理人或現住人等文字」是以，系爭房屋之所有人歸屬無法證明，已如前所述，於該房屋產權未確定前，由處分機關依房屋稅條例第4條第4項、財政部90年1月29日臺財稅第0900450294號函釋意旨規定，應暫由管理人或現住人繳納房屋稅，房屋稅稅籍紀錄表及房屋稅繳款書亦宜加註管理人或現住人等文字。系爭房屋之現住人或管理人是否為本案訴願人，依卷內資料仍不明瞭，有待原處分機關查明。本案尚有事實不明之情事，原處分機關未加詳盡調查，以108年1月22日金稅財字第1080300117號函駁回訴願人設立稅籍申請，並請訴願人請檢具房屋納稅義務人名義變更相關資料至原處分機關申辦變更為納稅義務人；洪○○(現住人：○○○○)即有不當，處分殊顯率斷，爰將原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分，以資妥適。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第81條規定，決定如主文。

金門縣政府訴願審議委員會

主任委員 張忠民
委員 陳朝金
委員 楊延壽
委員 陳素鶯
委員 顏水坤
委員 楊士擎

中 華 民 國 108 年 6 月 24 日

縣 長 楊 鎮 浯

中 華 民 國 108 年 7 月 3 日