

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因變更房屋稅納稅義務人事件，不服原處分機關民國 101 年 6 月 25 日北市稽法甲字第 10

130935000 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、本市松山區○○路○○號及其地下層房屋（下稱系爭房屋）雖領有 66（建）（○○）（崙）字第 xxx 號建造執照，然為未辦保存登記之房屋，前經原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）依系爭房屋之建造執照之起造人資料設立房屋稅籍編號分別為「01330509001」、「01330509000」，納稅義務人為起造人，即系爭○○號部分：○○○○、○○（持分均 1/2），地下層部分：○○、○○○（持分均 1/2），並補徵民國（下同）71 年上期至 75 年全期房屋稅及課徵 76 年房屋稅，因○○○○、○○○死亡，其等 2 人之繼承人提起行政救濟，經行政法院以 77 年 11 月 29 日 77 年度判字第 2060 號、78 年 2 月 3 日 78 年

度判字第 274 號確定判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」其撤銷理由為：房屋未為保存登記以前，其所有權之歸屬仍應以實際建造人為準，本件房屋既尚未經辦理保存登記為原告之被繼承人（即○○○○、○○○）或原告（○○○○、○○○之繼承人）所有，其所有人仍應為○○股份有限公司（即訴願人），依房屋稅條例第 4 條第 1 項房屋稅向房屋所有人徵收之規定，本件房屋稅即應向訴願人徵收始稱適法。松山分處不服上開 78 年度判字第 274 號判決，提起再審之訴，並經該院以 78 年度判字第 1295 號判決駁回再審之訴。復查系爭房屋持分 1/2 部分之納稅義務人○○並非上開判決效力所及，松山分處本應依上開確定判決意旨，將系爭房屋持分 1/2 部分之納稅義務人由○○○○、○○○變更為訴願人，松山分處於 91 年間卻誤將系爭房屋持分全部（包括○○部分）之納稅義務人均變更為訴願人，嗣○○之繼承人○○○、○○○、○○○等 3 人主張系爭房屋之起造人之一為被繼承人○○，乃委託○○法律事務所○○○律師於 101 年 1 月 3 日向松山分處申請更正系爭房屋持分 1/2 部分之房屋稅納稅義務人為○○，俾辦

理繼承事宜。經松山分處以 101 年 4 月 16 日北市稽松山乙字第 10130535200 號函准予變更

納稅義務人為被繼承人○○之全體繼承人，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋持分 1/2 部分之 96 年至 101 年房屋稅。另以 101 年 4 月 18 日北市稽松山字第 10136158100 號

函通知訴願人上情及將主動辦理退還訴願人溢繳系爭房屋持分 1/2 部分之房屋稅。

二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 101 年 6 月 25 日北市稽法甲字第 10130935000 號

復查決定：「一、關於本處松山分處 101 年 4 月 16 日北市稽松山乙字第 10130535200 號函

核定房屋稅部分，因非納稅義務人，復查不予受理。二、關於本處 101 年 4 月 18 日北市稽松山字第 10136158100 號函所為處分部分，復查駁回。」該復查決定書於 101 年 6 月 27 日

送達，訴願人對於系爭房屋持分部分 1/2 之納稅義務人更正為被繼承人○○○全體繼承人部分不服，於 101 年 7 月 26 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……

.. 二、……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第 35 條第 1 項第 1 款規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算三十日內，申請復查。」

房屋稅條例第 2 條第 1 款規定：「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。」第 3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第 4 條第 1 項、第 4 項規定：「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。」第 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條規定：「房屋稅條例第四條第一項所稱之房屋所有人

，指已辦竣房屋所有權登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 松山分處原以訴願人為系爭房屋之納稅義務人，向訴願人課徵房屋稅，惟嗣將系爭房屋持分 1/2 之納稅義務人更正為○○○繼承人，並改向其等課徵房屋稅，無異認為訴願人並非房屋所有人，訴願人之權益不無受損，自得提起訴願。
- (二) 松山分處就系爭房屋向訴願人課徵房屋稅之行政處分之效力在未經撤銷、廢止或失效前，效力仍繼續存在，松山分處更正納稅義務人之效果，顯非行政程序法第 101 條第 1 項規定之誤寫、誤算或其他類此之顯然錯誤，故其更正顯非合法。且松山分處就系爭房屋向訴願人課徵房屋稅時，原納稅義務人○○尚未死亡，其對松山分處依據行政法院判決認定訴願人為納稅義務人之行政處分並無異議，該課稅處分已然確定。今松山分處未附理由任意更正系爭房屋之房屋稅納稅義務人，違反行政程序法第 101 條第 1 項、第 110 條第 3 項及行政法院 63 年判字第 558 號判例，請撤銷復查決定，將系爭房屋之房屋稅納稅義務人變更為訴願人。

三、查原處分機關依系爭房屋之建造執照之起造人資料設立房屋稅籍編號分別為「01330509001」、「01330509000」，納稅義務人為起造人，即系爭 431 號部分：○○○○、○○（持分均 1/2），地下層部分：○○、○○○（持分均 1/2），並補徵 71 年上期至 75 年全期房屋稅及課徵 76 年房屋稅，因○○○○、○○○死亡，其等 2 人之繼承人提起行政救濟，經行政法院以 77 年 11 月 29 日 77 年度判字第 2060 號、78 年 2 月 3 日 78 年度判字第 274

號確定判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」其撤銷理由為：房屋未為保存登記以前，其所有權之歸屬仍應以實際建造人為準，本件房屋既尚未經辦理保存登記為原告之被繼承人（即○○○○、○○○）或原告（○○○○、○○○之繼承人）所有，其所有人仍應為訴願人，依房屋稅條例第 4 條第 1 項房屋稅向房屋所有人徵收之規定，本件房屋稅即應向訴願人徵收始稱適法。松山分處不服上開 78 年度判字第 274 號判決，提起再審之訴，並經該院以 78 年度判字第 1295 號判決駁回再審之訴。復查系爭房屋持分 1/2 部分之納稅義務人○○並非上開判決效力所及，松山分處本應依上開確定判決意旨，將系爭房屋持分 1/2 部分之納稅義務人由○○○○、○○○變更為訴願人，松山分處於 91 年間卻誤將系爭房屋持分全部（包括○○部分）之納稅義務人均變更為訴願人，嗣○○○之繼承人○○○、○○○、○○○等 3 人主張系爭房屋之起造人之一為被繼承人○○○，乃委託○○法律事務所○○○律師於 101 年 1 月 3 日向松山分處申請更正系爭房屋持分 1/2 之房屋稅納稅義務人為○○，俾辦理繼承事宜。經松山分處以 101 年 4 月 16 日北

市

稽松山乙字第 10130535200 號函准予變更納稅義務人為被繼承人○○之全體繼承人，並

依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋持分 1/2 部分之 96 年至 101 年房屋稅。另以
101

年 4 月 18 日北市稽松山字第 10136158100 號函通知訴願人上情，有系爭房屋之稅籍紀錄表、房屋稅主檔查詢、房屋稅徵收檔查詢、松山分處 91 年 4 月 11 日北市稽松山乙字第
09160

878500 號函及行政法院上開判決等影本附卷可稽。是原處分機關所為處分，自屬有據。
四、至訴願人主張松山分處原以訴願人為系爭房屋之納稅義務人，惟又將系爭房屋持分 1/2 之納稅義務人更正為○○之繼承人，並改向其等課徵房屋稅，無異認為訴願人並非房屋所有人，其未撤銷向訴願人課徵房屋稅之處分，逕更正納稅義務人顯不合法等節。按依房屋稅條例第 4 條第 1 項、第 4 項規定：「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。」查本件系爭房屋係未辦保存登記之房屋，尚未領有使用執照，然依其建造執照記載之起造人，系爭 431 號部分：○○○○、○○（持分均 1/2），地下層部分：○○、○○○（持分均 1/2），松山分處乃以系爭房屋建造完成後逾法定申報期限仍未申報房屋稅籍為由，依上開規定，逕設房屋稅籍，並依建造執照記載之起造人資料，以○○○○、○○○、○○為納稅義務人，課徵房屋稅在案。嗣因○○○○、○○○死亡，其等 2 人之繼承人對於 71 年至 76 年房屋稅不服，提起行政救濟，經行政法院確定判決認為，原以○○○○、○○○為系爭房屋持分 1/2 納稅義務人部分，應向訴願人課徵房屋稅，是系爭房屋持分 1/2 房屋稅納稅義務人為訴願人，餘持分 1/2 之房屋稅納稅義務人為起造人○○，至為顯然。經松山分處查得 91 年間誤將系爭房屋持分全部（包括○○部分）之納稅義務人均變更為訴願人，原處分機關乃將系爭房屋持分 1/2 之納稅義務人更正為被繼承人○○之全體繼承人，並改向其等課徵房屋稅，另通知訴願人上情，並無違誤。至系爭房屋產權之歸屬，核屬私權爭執，訴願人仍應循民事訴訟途徑確認權屬後，再憑以辦理更正納稅義務人，始為正辦。復查原處分機關 101 年 4 月 18 日北市稽松山字第
1013

6158100 號函業已說明上情，並已核定該部分之房屋稅係屬訴願人溢繳，將主動辦理退稅，原處分機關復查決定書及本件訴願答辯書亦載明該函已有將原核定課徵訴願人系爭房屋持分 1/2 房屋稅部分撤銷之意，並表明主動辦理退稅等語，訴願主張，應係誤解法令，不足採據。惟查本件復查決定關於松山分處 101 年 4 月 16 日北市稽松山乙字第 10130535200 號函核定房屋稅部分，以訴願人並非納稅義務人，復查決定不予受理部分，經查訴願人原為上開房屋稅之納稅義務人，原處分機關將此部分之納稅義務人由訴願人變更為被繼承人○○之全體繼承人，難謂訴願人之權益未因此受影響，訴願人應係該核定之

法律上之利害關係人，其對該核定申請復查，應為適格之申請人，原復查決定以其非納稅義務人而不受理其復查之申請，即有違誤，然因該復查決定就 101 年 4 月 18 日北市稽松山字第 10136158100 號函通知訴願人上情部分，已實體駁回其復查之申請，是復查決定關於不受理部分所憑理由雖屬不當，惟與依上開應駁回訴願人復查申請之結果並無二致。依訴願法第 79 條第 2 項：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」之規定，原處分機關所為復查決定關於不受理部分仍應予維持。從而，原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項及第 2 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 丁庭宇（公出）

副主任委員 蔡立文（代理）

委員 王曼萍

委員 劉宗德

委員 紀聰吉

委員 戴東麗

委員 柯格鐘

委員 葉建廷

委員 范文清

委員 王韻茹

委員 覃正祥

委員 傅玲靜

委員 吳秦雯

中華民國 101 年 10 月 24 日

市長 郝龍斌

法務局局長 蔡立文決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號）