

臺北市政府 108.01.16. 府訴一字第 1086100262 號訴願決定書

訴 願 人 ○○

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 2 人因申請變更房屋稅納稅義務人名義事件，不服原處分機關民國 107 年 10 月 9 日北

市稽文山甲字第 10752652400 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

一、本市文山區○○街○○巷○○號○○樓及○○號、○○號頂樓增建部分房屋（均為未辦建物所有權登記之房屋，下稱系爭房屋）經臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）以民國（下同）106 年度司執助字第 2808 號強制執行事件拍賣，訴願人○○○於 106 年 12 月 14 日

拍定買受系爭房屋，並申報繳納契稅，原處分機關爰以訴願人○○○為系爭房屋房屋稅之納稅義務人課徵 107 年房屋稅在案。

二、嗣訴願人等 2 人於 107 年 10 月 3 日檢附其等在本市大安區調解委員會調解成立之 107 年 9 月

13 日民調字第 797 號調解書（下稱系爭調解書）內容略以，雙方曾簽訂「借名契約書」，約定由訴願人○○出資，由訴願人○○○具名買受系爭房屋，並借名登記於其名下；嗣因借名登記原因消失，訴願人○○○同意返還系爭房屋，並將系爭房屋之納稅義務人名義移轉為訴願人○○，向原處分機關所屬文山分處（下稱文山分處）申請變更系爭房屋房屋稅納稅義務人為訴願人○○。原處分機關審認系爭房屋移轉應依法申報繳納契稅，惟查無訴願人○○之契稅申報紀錄，不符契稅條例第 16 條規定及財政部 73 年 10 月 11 日

臺財稅第 61141 號函釋意旨，乃以 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函復訴

願人等 2 人否准所請。該函分別於 107 年 10 月 12 日及 16 日送達。訴願人等 2 人不服，於 107

年 10 月 29 日經由原處分機關向本府提起訴願，11 月 26 日補充訴願理由，並據原處分機關

檢卷答辯。

理由

一、按憲法第 19 條規定：「人民有依法律納稅之義務。」

房屋稅條例第 4 條第 1 項前段規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。」

契稅條例第 2 條前段規定：「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。」第 3 條規定：「契稅稅率如下：一、買賣契稅為其契價百分之六。二、典權契稅為其契價百分之四。三、交換契稅為其契價百分之二。四、贈與契稅為其契價百分之六。五、分割契稅為其契價百分之二。六、占有契稅為其契價百分之六。」第 16 條第 1 項規定：「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之日起，或因占有而依法申請為所有人之日起三十日內，填具契稅申報書表，檢附公定格式契約書及有關文件，向當地主管稽徵機關申報契稅。但未辦建物所有權第一次登記之房屋買賣、交換、贈與、分割，應由雙方當事人共同申報。」

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。」

司法院釋字第 746 號解釋理由書：「……憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律定之。……。」

財政部 73 年 10 月 11 日臺財稅第 61141 號函釋：「……說明：二、納稅義務人名義變更

，應依據契稅申報資料或遺產稅完（免）稅證明書等資料，辦理釐正。……。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- （一）系爭房屋移轉係因借名登記返還，不符契稅條例第 2 條規定所列舉之情形，況契稅條例亦未就此情形訂定稅率標準。原處分機關以訴願人等 2 人經「調解」移轉系爭房屋，須繳納契稅，顯屬無端擴張稅基，並非適法。
- （二）又系爭房屋係借名登記，其應納之契稅，已於借名時以出名人名義繳納完竣，於借名原因消滅，系爭房屋返還時，自無再重複繳納之必要。
- （三）原處分機關未說明何以不採認訴願人○○與其女即案外人○○○開立之支票，作為訴願人○○係系爭房屋實際出資者之證明，令人不解。請原處分機關撤銷原處分。

三、查原處分機關查得訴願人○○○於 106 年 12 月 14 日拍定買受系爭房屋，審認訴願人○○○為系爭房屋之房屋稅納稅義務人。訴願人等 2 人於 107 年 10 月 3 日檢附系爭調解書所載

略以，其等 2 人曾簽訂借名契約，約定由訴願人○○出資，由訴願人○○○具名買受系

爭房屋，並借名登記於其名下；嗣因借名登記原因消失，訴願人○○○同意返還系爭房屋，並將系爭房屋之納稅義務人名義移轉為訴願人○○，乃向文山分處申請變更系爭房屋房屋稅納稅義務人名義為訴願人○○。有系爭房屋之房屋稅主檔查詢、系爭調解書、訴願人等 2 人簽訂之借名契約書及 107 年 10 月 3 日聲請書等影本附卷可稽。原處分機關

審

認系爭房屋已移轉，惟訴願人○○未依契稅條例第 16 條第 1 項規定申報繳納契稅，不符財政部 73 年 10 月 11 日臺財稅第 61141 號函釋意旨，否准訴願人等 2 人變更房屋稅納稅義務

務

人之申請，固非無據。

四、按房屋稅向房屋所有人徵收之；所稱房屋所有人，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；房屋稅條例第 4 條第 1 項及臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條定有明文。至對於未辦理建物所有權第一次登記之房屋，其所有權之歸屬無法以登記公示制度認定，第三人無從經由登記資料知悉該建物所有權之權利歸屬狀態，惟得依前開規定，推定房屋稅之納稅義務人為房屋所有人。如當事人申請變更房屋稅納稅義務人名義，為求慎重及俾免滋生徵納困擾，財政部乃以 73 年 10 月 11 日臺財稅字第 61141 號函釋略以，納稅義務人名義變更，應依據契稅申報資料或遺產稅完（免）稅證明書等資料，辦理釐正，合先敘明。

五、惟按憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定；經司法院釋字第 746 號解釋在案。另契稅條例第 2 條前段規定，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。查本件訴願人等 2 人主張系爭房屋係借名登記於訴願人○○○名下，嗣經調解成立同意返還訴願人○○，申請變更房屋稅納稅義務人名義為訴願人○○；原處分機關以系爭房屋原為訴願人○○○所有，雙方經調解成立移轉為訴願人○○所有，應申報繳納契稅。惟契稅之徵收應依契稅條例之規定；同條例第 2 條前段所規定契稅徵收範圍，包括不動產之買賣、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；同條例第 3 條以下並規定各種徵收類型之稅率及納稅義務人；而本件返還借名登記房屋之所有權移轉，是否屬契稅條例第 2 條所規定應申報繳納範圍？應依何種類型之稅率繳納？及納稅義務人為何？均有未明，適用上不無疑義。事涉租稅法律之正確適用，宜由原處分機關報請中央主管機關核釋後憑辦。從而，為求原處分之正確適法及維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
 委員 張 慕 貞
 委員 范 文 清
 委員 王 韻 茹
 委員 王 曼 萍
 委員 陳 愛 娥
 委員 盛 子 龍
 委員 洪 偉 勝
 委員 范 秀 羽
 16 日