

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請變更房屋稅納稅義務人名義事件，不服原處分機關所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、本市○○○路○○段○○—○○號房屋○○至○○樓起造人為○○○及○○○等二人，原房屋稅籍資料記載納稅義務人亦為○、○二人，各持分二分之一。嗣○○○、○○○、○○○等三人以○○神管理人名義於民國六十九年十二月四日與○○○、○○○二人簽訂建物買賣所有權移轉契約書，並於六十九年十二月二十二日經景美區公所向原處分機關所屬景美分處（現為文山分處）申報買賣契稅，七十年一月二十三日原處分機關乃將房屋稅納稅義務人名義變更為「○○神」「管理人○○○、○○○、○○○等三人」，持分為全部。
- 二、七十二年三月二十四日○○○所有系爭建物應有部分二分之一經法院拍賣，由訴願人之妻○○○拍定買得，並取得臺北地方法院所發不動產權利移轉證書。八十五年四月二十六日訴願人依臺北地方法院八十五年度訴字第八一一號民事判決申請更名登記為訴願人所有。嗣後房屋稅納稅義務人變更為「○○○」及「○○神管理人○○○等三人」，稅單分別開立。
- 三、訴願人自八十六年三月三日起數度向原處分機關申請將房屋稅納稅名義人全部變更為訴願人，原處分機關函復將名義人更正為「○○○及○○神管理人○○○等三人○○○代繳」。惟八十六年五月二十一日○○神管理人之一○○○之繼承人○○○，向文山分處申請系爭房屋應有部分二分之一分單開立繳款書，復經該分處另案核准。訴願人再向原處分機關請求變更八十六年度房屋稅納稅義務人名義，為原處分機關否准，乃向本府提起訴願，經本府以八十六年十二月一日府訴字第八六〇六六五三七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略為：「... 本件原處分機關所據以認定納稅義務名義人之稅籍紀錄資料，與實際所有權人是否相符？訴願人主張原所有權人○○○等與○○神管理人○○○等人間之買賣不成立是否屬實？即為本件應行審酌之基礎事實。原處分機關疏未就此等事實詳為查明，自有未當。...」原處分機關文山分處以八十六年十二月九日北市稽文山乙字第二四一七五號函復訴願人，否准將系爭房屋

納稅義務人名義全部變更為訴願人，而將訴願人所有持分二分之一部分，以訴願人名義分單開立八十六年度房屋稅繳款書，訴願人仍不服，向文山分處申請復查，該分處以八十七年一月二十日北市稽文山乙字第八七〇〇〇八七〇〇號函復非屬復查案件，訴願人復表不服，第二次提起訴願，經本府八十七年九月五日府訴字第八七〇一三七八二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」

四、原處分機關文山分處依訴願決定書意旨，以八十七年十月十二日北市稽文山創字第八七九〇九八〇九〇〇號函復訴願人，系爭建物房屋稅納稅義務人名義為訴願人及○○神管理人○○○等三人持分各二分之一，並再予分單。訴願人猶表不服，於八十七年十月十四日申請復查，經原處分機關以八十七年十月二十日北市稽法乙字第八七一六九九〇六〇〇號函移本府以訴願案受理，訴願人乃於八十七年十一月十六日補具訴願書，第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。

二、按司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

民法第七百五十八條規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失、及變更者，非經登記不生效力。」

房屋稅條例第三條規定：「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。」第四條規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之……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。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。……。」

臺北市房屋稅徵收細則第三條規定：「本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。」

財政部八十四年四月二十日台財稅第八四一六一六四六四號函釋：「說明二、鑒於共有房屋分管使用情形各不相同者，日益普遍，為應事實需要並兼顧便民服務，納稅義務人申請就其分管部分之實際使用情形分單課徵房屋稅案件，如各共有人之分管面積與依其權利範圍所計算之應有面積相等者，應准受理。……三、共有房屋分擔課徵房屋稅，其

納稅義務人名義仍應參照台灣省政府財政廳七十二年三月二十五日財稅三字第000八四號函規定，保留持分共有方式，不能分開設立稅籍。」

台灣省財政廳七十二年三月二十五日財稅三字第000八四號函釋：「數人持分共有之一棟或一層房屋，為方便共有人繳納房屋稅及免除送單催徵之困難，在不影響稅收範圍內，准予按所有權人持分比率分別發單課徵。惟共有房屋分單時，其納稅義務人名義仍應保留持分共有方式，即稅籍不能分開設立。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 前訴願決定載明，除○○神管理人○○○等人證明有因強制執行、法院判決等不以登記為要件而取得剩餘二分之一持分之事實外，原處分機關未得該證明，仍維持原處分。
- (二) ○○神為無派下之神明，其管理人未曾向主管機關文山區公所依法登記，又管理人○○○等三人先後均死亡，○○神僅為牌位名稱，不具法人資格，無納稅義務。
- (三) 原處分機關不當採納○○○提供其暴力騷擾本宅之檢察官處分書，以○○神名義申請分單房屋稅，嗣後該員若故意不繳納分單房屋稅，被移送法院強制執行，將有損害訴願人權利及利益。

四、卷查本件前經本府以八十七年九月五日府訴字第八七0一三七八二0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「……四、系爭建物起造人為○○○與○○○等二人，此有本府工務局核發之 使字第XXXX號使用執照影本可稽，可知建物所有權係由○、○二人原始取得，形成共有。○○神管理人○○○、○○○、○○○等三人雖與○、○二人訂立買賣契約並申報繳納契稅，惟嗣後並未為所有權移轉登記，系爭建物登記謄本亦無○○神管理人○○○、○○○、○○○等任何權利記載，因此，除另有強制執行、法院判決等不以登記為要件而取得房屋所有權之情形外，○○神管理人○○○、○○○、○○○等三人不因訂有買賣契約或繳清契稅而成為房屋所有人，亦非房屋稅納稅義務人，該三人之繼承人並無所有權可繼承，自亦不成其為納稅義務人。所有權是否移轉與買賣契約之效力或繳納契稅與否無關，原處分機關以○○○等人已申報並繳清契稅，證明買賣契約存在，即認定其為『未辦理所有權登記之實際房屋所有人』，係對法令有所誤解。五、按房屋稅條例第四條規定，系爭房屋之房屋稅應向訴願人及擁有其餘二分之一持分之共有人徵收，由其推定一人繳納，不為推定者，由現住人或使用人代繳。準此，除福德神管理人○○○等人證明有因強制執行、法院判決等不以登記為要件而取得剩餘二分之一持分之事實外，原處分機關以該等人為房屋稅之納稅義務人，即與上開規定不合。原處分機關應查明系爭房屋剩餘二分之一持分是否仍為原始取得人○○○所有，或有上述不以登記為要件之權利變動事由致移轉於他人，再以共有人推定之人之名義開立稅單。查明之前，應類推適用不為推定之情形，由共有人

中現住或使用者代繳，始為適法。原處分機關於事實未查明前，遽為否准之處分，尚嫌速斷。……」

五、原處分機關依撤銷意旨分別於八十七年九月十九日、二十五日、十月二日函請訴願人、八十七年九月十九日函請○○神管理人○○○等三人之受委託人○○○、○○○等人於八十七年十月六日至原處分機關協談，訴願人未依限前往協談，僅○○神管理人○○○等三人之受委託人○○○前往，並提示前台灣臺北地方法院檢察處檢察官七十二年偵字第八二八一號不起訴處分書、臺灣高等法院檢察處檢察官七十二年度議字第一二九九號處分書影本，不起訴處分書載明：「……告訴人（○○○）僅擁有臺北市○○○路○○○段○○○號地上○○○層房（屋）之二分之一所有權，而該棟房屋有五樓，包括地下室在內，『○○神』對之均有二分之一之所有權」，另依所附○○○出具聲明，系爭房屋應有持分二分之一，已全權委任基地所有權人○○神管理人○○○、○○○、○○○等三人自由處分，與其本人產權無涉。文山分處乃據上開資料查核認定據以維持原核定。

六、惟原處分機關對前訴願決定質疑應查明，系爭房屋賸餘二分之一持分，是否仍為原始取得人○○○所有，或有上述不以登記為要件之權利變動事由致移轉於他人，再以共有人推定之人之名義開立稅單，諸點仍未釋明，原處分卷內亦無相關資料足以查考，則原處分機關續以維持原核定之處分，不無率斷。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 一 月 二 十 一 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行