臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭
114年度訴字第479號
114年10月23日辯論終結

原　　告　唐西文
被　　告　宜蘭縣政府財政稅務局

代　表　人　劉富美（局長）

訴訟代理人　許甘靜
　　沈志豪
　　蘇才晃

上列當事人間房屋稅事件，原告不服宜蘭縣政府中華民國113年10月29日訴願決定，提起行政訴訟，經本院地方行政訴訟庭114年4月18日114年度稅簡字第9號裁定移送前來，本院判決如下：

主　　文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

原告前以民國112年6月16日申請書（下稱前申請書），向被告主張坐落○○縣○○鎮○○段50-1、50-2地號國有土地（下合稱系爭國有土地）上未辦保存登記之房屋〔門牌號碼：○○縣○○鎮○○里○○路000巷0號（93年8月8日門牌整編前為○○縣○○鎮○○里○○巷00○0號）、稅籍編號：00000000000，下稱系爭房屋〕為其父唐○雲於69年間出資興建供其友賈○仁（下稱賈君）居住，而被告未經查證即以賈君為系爭房屋之納稅義務人顯然有誤，並申請更正納稅義務人為原告。被告受理後查得系爭房屋係於71年間因買賣而變更納稅義務人為賈君，與原告主張不符，被告遂以112年6月26日宜財稅羅字第1120203066號函否准原告之申請

（下稱前處分），未據原告提起訴願。嗣原告再以113年4月22日申請書（下稱系爭申請書），向被告主張系爭房屋已於107年6月間滅失並拆除重新改建，而原告為改建後系爭房屋之實際所有權人，並申請系爭房屋滅失及以原告名義重新設立房屋稅籍（下稱系爭申請）。案經被告於113年4月24日派員現場勘查並比對Google街景圖、原告提供照片結果，發現系爭房屋僅經修繕而無拆除重建情事，乃以113年4月29日宜財稅產字第1130201664號函否准系爭申請（下稱原處分）。原告不服，提起訴願，經宜蘭縣政府以113年10月29日訴願決定書決定訴願駁回（下稱訴願決定），原告仍不服，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

系爭房屋係原告之父出資以賈君名義於76年9月2日向原屋主王○遠承購，當時即約明賈君於死亡後應無條件將系爭房屋歸還，賈君為表誠信，乃於86年12月4日與原告立下贈與預約書（下稱系爭贈與預約書），願自86年12月5日將系爭房屋無條件贈與（歸還）原告收回管理使用，原告亦自賈君於86年12月5日遷出後，即正式接管使用系爭房屋，惟因故未向被告辦理房屋稅籍變更，致賈君於88年3月4日死亡後，系爭房屋稅籍之納稅義務人於105年變更為賈君之遺產管理人國軍退除役官兵輔導委員會宜蘭縣榮民服務處（下稱宜蘭縣榮服處）。嗣因系爭房屋年久失修、屋體傾頹、不堪使用，原告遂於107年6月間斥資新臺幣1百餘萬元，委由陳○豪即富格實業社拆除重建，並新增房屋面積，且向國有財產署北區分署（下稱國產署北區分署）承租系爭國有土地及辦妥專用電表，宜蘭縣榮民服務處對此全盤知悉，亦不曾反對。系爭房屋既已滅失重建，被告即應重新另編房屋稅籍號碼以原告為納稅義務人，被告以原處分否准系爭申請，其認事用法均有違誤。

㈡聲明：

1.訴願決定及原處分均撤銷。

2.被告就原告之系爭申請，應作成准予註銷系爭房屋稅籍（稅籍編號00000000000），並以原告名義重新設立房屋稅籍之行政處分。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

系爭房屋經被告現場勘查並比對歷年Google街景圖，及參酌原告提出之系爭估價單所載品項，系爭房屋僅外牆、門窗、陽臺、地板等經修繕粉刷，1樓並有部分增建外，尚無原告所稱已滅失重建情形，原告主張系爭房屋經拆除重建，顯與事實不符。至原告向國產署北區分署承租系爭國有土地，及向台灣電力股份有限公司（下稱台電）辦妥專用電表等作為，僅能說明原告有使用系爭房屋之事實，並無法憑以重新設立房屋稅籍並以原告為納稅義務人。況賈君之遺產管理人宜蘭縣榮服處亦曾以原告無權占有系爭房屋為由，於110年10月間依民法第767條規定，訴請原告遷讓返還系爭房屋（下稱系爭民事訴訟），僅因罹於消滅時效，而遭臺灣宜蘭地方法院以111年度羅簡字第13號民事簡易判決駁回確定，該確定判決並未認定原告已取得系爭房屋所有權或相關權利，是被告以原處分駁回系爭申請，並無違誤。

㈡聲明：

原告之訴駁回。

四、爭點：

原告申請註銷系爭房屋稅籍（稅籍編號00000000000），並以其名義重新設立房屋稅籍，是否於法有據？

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

上開爭訟概要欄所述之事實，除本件爭點外，為兩造所不爭執，並有系爭房屋稅籍紀錄表（乙證7）、系爭房屋稅籍登記表（乙證8）、系爭房屋門牌異動查詢（乙證19）、前申請書（乙證2）、前處分及送達證書（乙證3）、系爭申請書

（乙證4）、系爭房屋113年4月24日現勘照片及歷年Google街景圖（乙證5）、原處分（乙證6）、訴願決定及送達證書（乙證10）可查，堪信屬實。

㈡系爭房屋尚無已滅失重建之情形，原告申請註銷系爭房屋稅籍（稅籍編號00000000000），並以其名義重新設立房屋稅籍，於法無據：

1.房屋稅條例第1條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規定；本條例未規定者，依其他有關法律之規定。」第2條規定：「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。二、增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」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項及第4項規定：「（第1項）房屋稅向房屋所有人徵收之；以土地設定地上權之使用權房屋，向該使用權人徵收之；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4項）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條第1項規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起30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。」第8條規定：「房屋遇有焚燬、坍塌、拆除至不堪居住程度者，應由納稅義務人申報當地主管稽徵機關查實後，在未重建完成期內，停止課稅。 」第24條規定：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」又宜蘭縣政府依房屋稅第24條授權規定，訂定之宜蘭縣房屋稅徵收細則第2條規定：「本條例第4條第1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。」依上開規定可知，房屋稅之納稅義務人，並不以房屋所有權人為限，尚包括典權人、管理人、現住人等，房屋有新、增、改建或變更使用情形，納稅義務人均應於事實發生30日內檢附有關文件，向主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項，以健全稅籍暨公平合法課稅。此房屋稅籍之申報規定，係納稅義務人依法納稅應盡之公法上協力義務，且為稽徵機關逐年課徵房屋稅之憑據，是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（最高行政法院105年度判字第431號判決意旨參照）。又房屋稅條例課予納稅義務人有申報稅籍相關資料之義務，在於建立稅籍，以供稽徵機關為房屋稅之開徵；而房屋稅稅籍之設立，係由申報之納稅義務人提供資料所建立，房屋稅籍所列納稅義務人是否為房屋之實際處分權人，乃私權爭執，行政機關無權加以認定，原則上應由民事法院定奪，稅籍資料所登載之納稅義務人身分，並不因稽徵機關為稅籍登記，發生確定申報人與課徵對象房屋間權利關係之效力，亦不能作為房屋產權之證明（最高行政法院96年度判字第228號判決、106年度判字第491號判決意旨參照）。另房屋稅之稽徵方式，係由稅捐稽徵機關依據納稅義務人所申報房屋稅籍有關事項而製作之稅籍底冊，核定發單通知納稅義務人繳納稅款，非如所得稅或營業稅等，必須由納稅義務人主動申報，經稅捐稽徵機關核定。是以，非稅籍底冊上所載房屋稅納稅義務人，主張對房屋有所有權或事實上處分權，向稅捐稽徵機關申請變更納稅義務人為自己之名義者，就其為房屋所有人或事實上處分權人一事，自應提出確實之證明，否則其申請即無從准許（最高行政法院107年度判字第584號判決意旨參照）。

2.房屋稅籍編號00000000000之系爭房屋坐落系爭國有土地，原為王○遠向被告申報於69年3月1日自建完成，經被告調查後於69年3月12日設立稅籍登記，並於房屋構造勘查紀錄及房屋平面圖記載：樓層數二、構造種類RC加強磚造、使用類

別住家、邊戶，及一、二樓4.45×7.1＝31.6㎡，而由王○遠登記為系爭房屋之納稅義務人，後納稅義務人於71年9月2日因買賣而變更為賈君，被告嗣於105年接獲宜蘭縣榮服處通報，再將納稅義務人變更為賈君遺產管理人宜蘭縣榮服處，宜蘭縣榮服處並於110年10月1日向原告提起遷讓返還系爭房屋之系爭民事訴訟等情，為原告所不否認，並有系爭國有土地航照圖及地號套繪圖（乙證16）、系爭國有土地查詢資料（乙證17）、系爭房屋之稅籍紀錄表、稅籍登記表、房屋現值核計表、稅籍證明書（乙證7、8、18、11）、宜蘭縣榮服處105年4月22日宜處字第1050002090號函（乙證14）可稽，並經本院依職權調取系爭民事訴訟全卷審明，此部分事實，應堪認定。

3.原告雖主張賈君曾於86年12月5日出具系爭贈與預約書，其亦自86年12月5日賈君遷出系爭房屋後，即正式接管使用系爭房屋，足見系爭房屋為其所有等語，並提出系爭贈與預約書為證。惟：

⑴系爭贈與預約書係原告於訴願時始提出〔訴願卷藍色頁碼（下同）第31頁〕，觀諸系爭贈與預約書之記載，其上全無賈君之字跡或簽名，其執筆人為原告之配偶李○綺(原姓名李○桃)、見證人為原告之母唐○○○（訴願卷第28頁），均為原告至親，其贈與人處賈君之印文，又與賈君於申請系爭房屋門牌編釘時所蓋用之印文（本院卷第58頁）不符，其真實性已非無疑。

⑵縱認系爭贈與預約書為真，則原告既主張系爭贈與預約書係賈君於86年12月4日親立，且由其配偶執筆、其母見證，並能保存至今（本院卷第167、183頁），則原告對系爭房屋之來源及其房屋稅籍登記為賈君之緣由，理應知之甚詳，當能於系爭民事訴訟或於前申請及系爭申請時詳予說明，並提出系爭贈與預約書佐證。然原告先於系爭民事訴訟中主張：系爭房屋為賈君與其父共同興建，因其父婚後有家庭，賈君遂將系爭房屋讓渡其父，而後搬遷至蘇澳○○路00號直至去

世，當時其父不諳法令，未至稅捐處更正房屋稅籍，買賣讓渡書已遺失等語（系爭民事訴訟卷第43-44頁）；又於前申請書主張：系爭房屋係其父於69年出資興建並供同袍好友賈君於軍中退伍後居住，不知當時稅捐單位進行房屋課稅查訪時，未經查證下，遽以賈君名義作為系爭房屋之納稅義務人等語（乙證2）；再於系爭申請書主張：系爭房屋係原屋主自行興建後，於69年間才向稅捐單位辦理房屋稅籍申報登記，因賈君與其父為軍中同袍，情同手足，其父念及賈君未有婚配，退伍後無屋可住，乃出資以賈君名義於71年9月2日向原屋主買下供其居住，賈君亦曾囑明，伊膝下無子，一旦往生後，自願將系爭房屋移轉登記歸還原告居住使用，惟上開房屋移轉之文件，年代已久，未善盡保管，不慎遺失，致遲遲無法向被告辦理房屋稅籍更名登記等語（乙證4），足見其主張前後不一，且不斷翻異。是系爭房屋是否確如原告於訴願及本件起訴時主張，係其父出資以賈君名義向原屋主購入，並由賈君書立系爭贈與預約書，於86年12月5日贈與（歸還）及交付原告，亦非全無疑問。

⑶經本院再向宜蘭縣蘇澳鎮戶政事務所（下稱蘇澳戶政所）查詢系爭房屋之編釘及設籍情形，以及向台電宜蘭區營業處查詢系爭房屋之用電資料結果，系爭房屋之門牌為賈君於68年7月7日申請編釘，並經蘇澳戶政所於68年7月9日核准編釘，賈君曾於70年10月1日設籍系爭房屋，於86年12月5日遷出，而賈君遷出戶籍時，系爭房屋尚有吳○昌（下稱吳君）設籍，迄98年3月11日始遷出，且用電地址即系爭房屋於72年9月1日新設二戶（1樓、2樓）用電戶名皆為吳君，該址1樓及2樓分別於97年1月30日及94年12月11日終止契約（拆表），嗣該址1樓於102年9月6日重新辦理新設，用電戶名為原告等情，有蘇澳戶政所114年8月11日蘇鎮戶字第1140001654號函（本院卷第55-69頁）、台電宜蘭區營業處114年8月29日宜蘭字第1140020819號函（本院卷第157頁）可憑，足見賈君於86年12月5日將戶籍遷出系爭房屋時，系爭房屋尚有吳君

設籍並用電至97年1月（1樓）及94年12月（2樓）間，原告係迄102年9月6日始於系爭房屋1樓重新申請用電。是原告主張其自86年12月5日賈君將戶籍遷出系爭房屋後，即正式接管使用系爭房屋迄今，是否為真，亦屬有疑。

⑷況依契稅條例第4條規定：「買賣契約，應由買受人申報納稅。」第7條規定：「贈與契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」可知，不動產移轉變更房屋稅納稅義務人，須提出申請並申報繳納契稅。原告雖主張賈君曾與其立下贈與契約，惟系爭房屋之贈與當時既未依規定申請並申報繳納契稅，此為原告所不爭執（本院卷第167頁）；系爭民事訴訟確定判決又未認定原告已取得系爭房屋所有權或事實上處分權（乙證1），被告自無從變更系爭房屋之納稅義務人為原告。是原告上開主張，並不可採。

4.原告雖又主張其於107年6月間即拆除重建系爭房屋，並新增房屋面積，此為宜蘭縣榮民服務處知悉且同意，其並向國產署北區分署承租系爭國有土地，及向台電辦妥專用電表，原系爭房屋既已滅失，且其為改建後系爭房屋之所有權人，被告即應註銷系爭房屋之原房屋稅籍，新設以其為納稅義務人之房屋稅籍等語，並提出系爭估價單為據。然：

⑴經本院向宜蘭縣榮服處查詢結果，並無原告曾向宜蘭縣榮服處申請修繕系爭房屋之紀錄（宜蘭縣榮服處114年9月11日宜處字第1140015063號函，本院193頁），且由被告於113年4月24日現勘測量時所拍攝之照片及繪製之房屋平面圖、被告提出之西元2015年9月、2016年9月、2017年5月、2021年11月及2023年8月之Google歷年街景圖像(乙證5、15、原處分卷第29頁)、原告所提出系爭房屋拆除重建前後之照片（本院卷第189-191、241-243、279、281頁）觀之，參佐系爭估價單記載，系爭房屋之施作項目為：⑴泥作（內外牆重新粉光、新砌浴廁磚牆、牆面貼壁磚）、室內裝潢；⑵水電（線路重新配置、冷熱水管重新配置）、鋁窗及鋼構（門窗全部更換及新增窗戶）、拆除及廢棄物清運；⑶結構（地板鋼筋

組立及混凝土加封）；⑷室內外油漆（本院卷第271頁）等情，及原告於本院言詞辯論時自承：「……系爭房屋因為與在旁的造船路129巷6號房屋間有共同壁，一旦整棟拆除，勢必要連同6號房屋一起拆除；故107年整修時，……沒有變動房屋結構……」等語（本院卷第287頁），可知系爭房屋除於外部更換門窗、油漆牆面及修繕陽臺，並於1樓部分增建1.3x2.9＝3.77㎡，以及於室內翻修地板、管線及裝潢外，該房屋主體之外觀型式、位置、面積及結構，於107年前後並無實質差異，足見系爭房屋僅經修繕而無拆除重建之情事，自無從憑以重新設立房屋稅籍並以原告為納稅義務人。

⑵至原告於108年5月1日至116年12月31日止向國產署北區分署承租系爭房屋坐落之系爭國有土地（本院卷第81-91頁），及於102年9月6日於系爭房屋重新辦理新設電表用電（本院卷第157頁），至多僅能證明原告有使用系爭房屋之事實，但不足以證明系爭房屋業經被告拆除重建，本院復查無系爭房屋已滅失重建之相關事證。是原告以系爭房屋業已滅失由其重建為由，申請註銷系爭房屋稅籍，並以其名義重新設立房屋稅籍，難認有據。

㈢綜上所述，原告主張各節均非可採，原處分尚無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，原告訴請判決如其聲明所示，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，一併說明。

七、結論：本件原告之訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　11　　月　　13　　日

審判長法　官　洪慕芳

法　官　郭銘禮

法　官　孫萍萍

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任

	人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　11　　月　　13　　日

書記官　林劭威