臺中高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5LO;@109年度簡上字

上　訴　人　王美華

被上訴人　苗栗縣政府稅務局

代　表　人　黃國樑

上列當事人間房屋稅事件，上訴人對於中華民國109年1月13日臺灣苗栗地方法院108年度稅簡字第3號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回臺灣苗栗地方法院行政訴訟庭。

理　由

一、爭訟概要：

上訴人所有坐落苗栗縣○○鎮○○里○○路○○○○號房屋（稅籍編號：00000000000，下稱系爭房屋），於民國95年9月5日拍賣取得，上訴人於105年6月6日向被上訴人申請部分拆除，經被上訴人竹南分局依105年6月28日現場勘查及苗栗縣政府104栗商建竹使字第00260號使用執照通報，以105年9月2日苗稅竹字第1057001483號函釐正房屋稅籍及核定105年度房屋稅。因上訴人仍有異議，被上訴人竹南分局以107年4月30日苗稅竹字第1077002254號函重新核定，並撤銷上開105年9月2日苗稅竹字第1057001483號函，上訴人又於107年6月19日以電話及同年7月10日函提出異議，被上訴人竹南分局另以107年9月3日苗稅竹字第1076009366號函（下稱原處分）部分維持107年4月30日苗稅竹字第1077002254號函原核定，部分重新核定房屋稅稅籍，核定之課稅情形如下：

㈠稅籍資料原載1層鋼鐵造面積合計6,561.2平方公尺，95年7月起課，更正構造別及起課年月為鋼骨造，起課年月為87年

12月，其中⑴面積503.3平方公尺原為一層建物，已變更為二層樓，1樓鋼骨造面積503.3平方公尺（1A卡序），自87年12月起課，按營業用稅率課徵房屋稅、增建2樓鋼骨造面積503.3平方公尺（2A卡序），自105年6月起課，經被上訴人竹南分局於105年6月28日現場勘查，已改供員工宿舍使用，核自105年7月起改按非自住住家用稅率課徵房屋稅、⑵鋼骨造面積4,311.3平方公尺（原1C卡序），於103年5月已拆除，自103年5月起註銷該面積、⑶鋼骨造面積1,746.6平方公尺（1B及1D卡序）原按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，自105年7月起改按營業用稅率課徵房屋稅。

㈡房屋稅籍另原載72年1月起課1層加強磚造面積27.9平方公尺（1G卡序）及1層鋼鐵造面積157.5平方公尺（1H卡序），經查該建物於95年9月已不存在，核自95年9月起註銷該面積。

㈢依87年11月24日字第2107號查封建物測量成果圖，另有增建1層加強磚造面積56.94平方公尺，原核自87年12月起按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，其中26.6平方公尺（1F卡序）已改為營業使用，核自105年7月起改按營業用稅率，餘30.34平方公尺（1E卡序）為空置狀態，仍按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。

㈣被上訴人竹南分局據上核定上訴人系爭房屋107年房屋稅129,709元，並加計利息退還96年至106年溢繳之房屋稅。上訴人不服，循序申請復查，經被上訴人以108年1月14日苗稅法字第1072030798號復查決定駁回（下稱復查決定）、訴願亦經苗栗縣政府以108年7月26日108年苗府訴字9號訴願決定（下稱訴願決定）駁回，均未獲變更，遂提起行政訴訟，經臺灣苗栗地方法院（下稱原審法院）以108年度稅簡字第3號行政訴訟判決（下稱原判決）駁回其訴，上訴人猶不服，復提

起本件上訴。

二、上訴人起訴之主張及聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明暨原判決關於證據取捨、認定事實及適用法規之論據，均引用原判決書所載。

三、上訴意旨：

㈠按行政訴訟法第242條、第243條第1項及第2項第6款、第125條、第133條規定，原判決認「……原房屋稅籍資料，亦明載A卡序僅1層樓（1A0卡序）503.3平方公尺，樓層高度8公尺，此有前開苗栗縣竹南地政事務所87年12月18日建物測量成果圖及本院95年9月5日苗院燉94年執良8160第23215號不動產權利移轉證書可參，故系爭房屋勘測資料僅有一層樓，並無登載2樓之相關面積資料。是以，系爭房屋於95年9月5日時之建物狀態僅有一層樓……」，僅憑書面資料就認定上訴人取得系爭房屋所有權時不存在2樓樓層，而未詳盡調查，有判決不適用行政訴訟法第125條及第133條法規或適用之違誤。

㈡復按納稅者權利保護法第7條及稅捐稽徵法第12條第1項、第2項規定，可知在稅法的解釋及課稅要件事實的認定上，如有發生所謂法律形式、名義或外觀等與「真實、實態或經濟的實質」有所差異的情形時，應著重「實質」甚於形式，並以此作為課稅基礎的原則。上訴人於109年1月6日向原審法院提出補充理由狀㈡中提出許多資料可佐證系爭房屋之2A卡序自始存在，上訴人僅修整1A卡序通往2A卡序之樓梯，2A卡序非上訴人所增建，足以影響判決，惟原判決逕認上訴人未盡協力義務而對於上訴人所提資料，竟忽略而未敘述任何不採用之理由，是原判決有判決不備理由，違反行政訴訟法第243條第2項第6款之判決違背法令。

㈢又上訴人取得系爭房屋時，卡序A是最接近大門口且保留完整度最高之建築物，惟被上訴人提供95年時被上訴人竹南分局派員至系爭房屋勘查時之照片，僅提供10張照片，而最完整又最靠近門口之卡序A僅拍到一小部分，顯不合理，然原審法院卻忽略此部分逕予判決，有違行政訴訟法第133條，未依職權調查，而判決違背法令。

㈣綜上，本件2A卡序自始存在，上訴人僅修建1A卡序通往2A卡序之樓梯，又將其牆壁貼壁紙，並架輕鋼架，就做員工宿舍之用，然竟遭被上訴人竹南分局據其為105年6月為起課年月，每年負擔不合乎實質課稅原則之比例之房屋稅，又原審法院未附不採用之理由逕予判決，對於上訴人所提之有利攻擊防禦方法亦未依職權調查，有適用法規不當或不適用法規之違法，並足以影響判決結果，應予廢棄。

㈤聲明：

1.原判決廢棄。

2.訴願決定及原處分關於系爭房屋2A卡序自105年6月起課部分均應撤銷。

3.第一、二審訴訟費用由被上訴人負擔。

四、本院的論斷：

㈠按「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。」、「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。」房屋稅條例第3條、第7條分別定有明文。次按苗栗縣房屋稅徵收率自治條例第2條規定：「房屋稅依房屋現值按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之1.

2；其他供住家用者，為其房屋現值百分之1.5。㈡非住家用房屋：供營業、私立醫院、診所或自由職業事務所使用者，為其房屋現值百分之3；供人民團體等非營業使用者，為其房屋現值百分之2。」。次按苗栗縣房屋稅徵收細則第6條規定：「房屋空置不為使用者，應按現值依據使用執照所載用途課稅，無使用執照者，按都市計畫分區使用範圍，分別依住家用或非住家用稅率課徵。」、第15條規定：「房屋使用情形變更其變更日期，在變更月份15日以前者，當月份適用變更後稅率；在變更月份16日以後者，自次月份起適用變更後稅率。」。又苗栗縣簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點（106年7月1日實施，下稱房屋現值作業要點）第9點規定：「房屋樓層之高度在4公尺以上者，其超出部分，以每10公分為1單位，增加標準單價百分之1.25，未達10公分者不計；……。」、第10點規定：「房屋之夾層、地下室或地下層，按該房屋所適用之標準單價八成核計。夾層面積之和超過100平方公尺或超過該層樓地板面積3分之1者，按使用執照所載總層數適用之標準單價核計。」。又財政部77年6月28日台財稅第000000000號函釋規定：「關於未申領建築執照、完工證明之新、增、改建房屋，其建造完成日期之認定，除查有門牌編訂日期、戶籍遷入日期、接水電日期或其他資料足資佐證，自該日起設籍課徵外，其餘實際完成或可供使用之日難以勘查者，以稽徵機關調查日為準，據以起課房屋稅。說明：二、依主旨規定以稽徵機關調查日起課徵房屋稅之案件，應依據實際查得房屋構造、用途及總層數等資料，適用調查日之房屋評定標準核計其房屋現值。」

㈡復按「簡易訴訟程序之上訴，除第241條之1規定外，準用第3編規定。」、「對於高等行政法院判決之上訴，非以其判

決違背法令為理由，不得為之。」、「判決不適用法規或適用不當者，為違背法令。」、「有下列各款情形之一者，其判決當然違背法令：……六、判決不備理由或理由矛盾。」行政訴訟法第236條之2第3項、第242條及第243條第1項、第2項第6款定有明文。又「行政法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束。」、「行政法院於撤銷訴訟，應依職權調查證據；於其他訴訟，為維護公益者，亦同」分別為行政訴訟法第125條第1項、第133條所明定。可知我國行政訴訟係採取職權調查原則，其具體內涵包括事實審法院有促使案件成熟，亦即使案件達於可為實體裁判程度之義務，以確定行政處分之合法性及確保向行政法院尋求權利保護者能得到有效之權利保護。在撤銷訴訟，行政機關如就行政處分要件事實之主要事證已予調查認定，事實審法院自應依職權查明為裁判基礎之事實關係，不受當事人主張之拘束，縱令當事人對其主張之事實不提出證據，法院仍應調查必要之證據，於此等訴訟，不生當事人之主觀舉證責任分配問題，僅於行政法院對個案事實經依職權調查結果仍屬不明時，始生客觀舉證責任之分配。故事實審法院如就個案事實未依職權調查並予認定，即屬未盡職權調查義務，而有不適用行政訴訟法第125條第1項及第133條規定之判決違背法令情事。

㈡經查，原判決固依系爭房屋原稅籍資料、苗栗縣竹南地政事務所87年12月18日建物測量成果圖及原審法院95年9月5日苗院燉94年執良8160第23215號不動產權利移轉證書（原處分卷第3至6頁、第7頁、第103至104頁），認定系爭房屋於95年9月5日時僅有一層樓；復依司法院釋字第537號解釋及財政部77年6月28日台財稅第000000000號函釋，而認上訴人未提出2樓於95年存在之確切證據，未盡其協力義務，而認被

上訴人以調查日（105年6月）為系爭房屋2樓（2A卡序）之起課年月，據以課徵系爭房屋之房屋稅，於法並無不合，固非全然無據。

㈣惟按前揭房屋現值作業要點第10點規定，對於房屋之夾層應適用之標準單價應如何計算已有規範，而與添加樓層之情形有所區別，復觀諸系爭房屋之稅籍紀錄表之歷次釐正紀錄（原處分卷第34、97、125頁）可知，A棟樓層高度均為8公尺，則原判決固認定被上訴人引用建築技術規則建築設計施工編第1條第18款視為另一樓層之建築法規規定，於法並無不合，然本件被上訴人為何未依前揭房屋現值作業要點之規定計算標準單價？被上訴人就此未予說明，原判決復未予調查，已有違誤。

㈤又原處分據以認定系爭房屋於95年9月5日時僅有一層樓之苗栗縣竹南地政事務所87年12月18日建物測量成果圖，固記載「本建物係一層建物本件僅測增建第一層部分」，然上開測量成果圖上已載明係以原263建號為主，測繪增建一層之729建號，聲明「本件僅測增建第一層部分」，則729建號之建物在測量之時是否已存有第2層，已有不明。又上訴人主張系爭房屋2樓（2A卡序）於95年時已存在，並於109年1月6日之補充理由狀㈡中已提出相關照片（本院卷第45至93頁）說明：1.2A卡序之地板與1A卡序之柱子氧化程度相當、建材、尺寸、顏色一致，具有整體性，可知二者為同時期所建造（本院卷第53頁）。2.原處分卷第4頁之照片I為95年所拍攝，由圖可知，卡序1A為開放式空間，惟上面已有窗戶存在，可推知窗戶應是為2樓所設置，是當時已有2A卡序之樓層存在，且與108年12月23日所拍攝之A卡序外觀相同（本院卷第55頁）。3.從系爭房屋舊有裝潢可推知，2A卡序之樓層為前手

之辦公室，從建材之統一、設置多個收納櫃、未拆除之舊排風扇可佐，其中央空調之配管線、通風管及相關設施雖報廢未使用，卻仍留存，此由2A卡序樓層天花板輕鋼架打開可資證明，其管線布滿整個2A卡序天花板。取得系爭房屋前，2A原為高階主管辦公室，辦公室裡之衛浴設備早在84年已生產，其專利有效期亦是從81年至86年間，是上訴人接手系爭房屋時2A卡序之樓層已存在。且若增建夾層，何以都用老式建材，若使用回收建材，內部裝潢之建材應無法統一等語。而原判決就上訴人上開關乎本件爭執之主張，未依職權予以調查，復未於判決理由中說明不採之理由，即有前揭理由不備之違法，上訴意旨指摘原判決此部分不當，求予廢棄，為有理由。

㈥綜上所述，原判決既有如上所述違背法令情事，且與判決結論有影響，上訴意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，即非無據。本件事證尚未明確，有由原審再為調查審認之必要，本院尚無從自為判決。故將原判決廢棄，發回原審另為適法之裁判。

五、結論：上訴有理由，廢棄原判決發回原審法院再為調查。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　6　　月　　15　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　王　德　麟

法　官　蔡　紹　良

法　官　林　靜　雯

以上正本證明與原本無異。

本判決不得上訴。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　6　　月　　15　　日

書記官　李　孟　純