新竹市政府訴願決定書　　110年訴字第6號

訴願人：洪OO

住　址：新O縣OO市OOOO路OO號

代理人：林OO

住　址：同上

原處分機關：新竹市稅務局

　代表人：李世珍

訴願人因變更房屋稅納稅義務人事件，不服新竹市稅務局110年1月22日新市稅房字第1100001083號函所為處分，提起本訴願，本府決定如下：

主　文

訴願駁回。

事　實

　緣位於新竹市OO里OO路O段OOO號未辦保存登記之建物(下稱系爭建物)，納稅義務人原為洪OO，嗣洪OO於110年1月15日向新竹市稅務局(下稱稅務局)主張系爭建物非其出資興建及所有，自興建完成以來，均由訴願人使用收益，納稅義務人有誤，故申請查明更正納稅義務人為訴願人。稅務局遂派員會同洪OO於110年1月21日至系爭建物進行現勘，查得系爭建物目前供日達機械起重工程行及汽車維修等營業使用，經日達機械起重工程行會計人員告知其營業場所（即整個系爭建物範圍）係向訴願人承租，並於當天以傳真方式提供系爭建物租賃契約書供參。稅務局又另依「新竹市都市計劃服務資訊網」，查得系爭建物坐落基地位於本市OO段OOO地號土地上，土地所有權人為訴願人，遂以110年1月22日新市稅房字第1100001083號函(下稱系爭函文)核定自110年度起更正系爭建物房屋稅納稅義務人為洪OO，並按營業用稅率核課房屋稅，且同時以正本通知洪OO及訴願人，訴願人不服系爭函文，遂提起本訴願。

理　由

一、按房屋稅條例第4條第1項前段「房屋稅向房屋所有人徵收之。」、第4條第4項規定「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。」。

二、查對於訴外人洪 OO 申請稅務局查明並變更納稅義務人為訴願人，稅務局遂會同訴外人洪 OO 進行現勘，因據稅務局答辯系爭建物現場作為日達機械起重工程行及汽車維修等營業使用，該工程行會計人員於稅務局現勘時告知其營業場所（即整個系爭建物範圍）係向訴願人承租，當天並將租賃契約傳真予稅務局，依該租賃契約顯示出租人為訴願人，稅務局遂以系爭函文核定自 110 年度起更正系爭建物房屋稅納稅義務人為洪 OO，並按營業用稅率核課房屋稅，同時以正本通知洪 OO 及訴願人。又參照最高行政法院 96 年判字第 426 號判決「……依財政部編訂之房屋稅稽徵作業手冊第 4 章第 1 節稅籍釐正，其中第 6 點第 1 項第 4 款規定繼承案件、更名案件及與稅籍名義不符案件，當事人得申請納稅義務人名義變更。又人民申請更正案件，行政機關應按申請時之事實狀態及法律規定審查，為准否之處分……」，故稅務局據系爭建物原納稅義務人，即訴外人洪 OO 之申請更正案件，進行現勘後依申請時之事實狀態及法律規定審查，並為准予更正之處分，系爭函文之性質應為行政處分，合先敘明。

三、次查系爭建物係屬未辦理第一次所有權登記之建物，據稅務局現場勘查結果目前供日達機械起重工程行及汽車維修等營業使用，且經該工程行會計人員告知其營業場所（即整個系爭建物範圍）係向訴願人承租，並於當天以傳真方式提供系爭建物租賃契約予稅務局，且租賃契約所示出租人為訴願人已如上述。故稅務局遂依其現場勘查之調查結果，認定系爭建物為訴願人出租供第三人作為營業使用，此有稅務局訴願答辯書、系爭房屋租賃契約影本及現場勘查拍攝照片等附卷可稽。次參照財政部 67 年 3 月 4 日台財稅第 31475 號函「房屋稅係以附著於土地之各種房屋及有增加房屋使用價值之建築物為課徵對象，無照違章建築房屋，自不例外。」、財政部 69 年 7 月 16 日台財稅第 35758 號函「依房屋稅條例第五條規定，房屋稅稅率分為住家用房屋與非住家用房屋兩類，後著又分為營業用與非營業用。房屋稅係由稽徵機關根據房屋稅條例有關規定，按房屋現值，依其使用情形所應適用之稅率，核計稅額向納稅義務人徵收之。房屋凡供營業用者，不

論營利事業有否取得執照，均應按營業用稅率課徵房屋稅。又房屋稅係以附屬於土地之各種房屋及有增加該房屋使用價值之建築物為課徵對象，無照違章建築房屋自不例外」及 90 年 1 月 29 日台財稅第 0900450294 號函「依本部 69/10/29 台財稅第 38975 號函釋，略以：為求課稅公平及健全稅籍起見，對任何地區違章建築房屋在未拆除前，均應依法設籍為宜。……惟如所有人歸屬無法證明，在該房屋產權未確定前，請依本部 67/02/10 台財稅第 30873 號函釋，暫由管理人或現住人繳納房屋稅，房屋稅稅籍紀錄表及房屋稅繳款書亦宜加註管理人或現住人等文字。」可知，房屋稅係以附著於土地之各種房屋及有增加房屋使用價值之建築物為課徵對象，房屋凡供營業用者，不論營利事業有否取得執照，均應按營業用稅率課徵房屋稅，無照違章建築房屋，自亦不例外。又本案訴願人為系爭房屋之出租人，且其對於出租系爭房屋之事實亦不否認，參照最高行政法院 96 年判字第 228 號判決『……又「房屋稅條例第 4 條第 1 項所稱之房屋所有人包括已辦產權登記之所有權人及未辦所有權登記之房屋實際享有收益、處分權之人」為本院實務上所採之見解（本院 74 年度判字第 937 號判決意旨參照）……』、最高行政法院 93 年判字第 154 號判決「……基於實質課稅原則，違章建築亦屬房屋稅之課徵對象，如稽徵機關對於違章建築之課稅主體可以辨明，即得據以發單徵收房屋稅。」，稅務局依其調查事實之結果，認定系爭建物雖未辦理所有權第一次登記，惟訴願人為實際享有系爭房屋收益之人，係屬可辨明課稅主體之情形，故依房屋稅條例第 4 條規定，核定訴願人於 110 年起為納稅義務人，並按營業用稅率課徵房屋稅，揆諸前揭規定，並無不合。又訴願人之其餘理由，因非本案爭執重點，且於訴願無影響，故不再一一贅列。

四、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　　沈敏欽

委　　員　　鄭秀文

委　　員　　傅金圳
委　　員　　施玟麗
委　　員　　蕭淑芬
委　　員　　吳光皋
委　　員　　翁曉玲
委　　員　　鍾秉正
委　　員　　沈政雄
委　　員　　王志陽
委　　員　　許美麗
委　　員　　林昱梅

中　　華　　民　　國　　110　年　4　月　16　日

市　　長　　林 智 堅

訴願人如不服本決定，得於決定書送達之次日起二個月內，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：11158 臺北市士林區福國路 101 號電話:(02)2833-3822）