

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因房屋稅事件，不服原處分機關民國 108 年 10 月 28 日北市稽法甲字第 10832046861 號復

查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 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，原處分機關爰核定訴願人為系爭房屋房屋稅之納稅義務人在案。

二、嗣訴願人及案外人○○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 10

7 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○○出資，由訴願人具名買受系爭房屋，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，乃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○○。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○○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

函復訴願人及○○否准所請。訴願人及○○不服，提起訴願。

三、訴願人及○○於 107 年 10 月 29 日向文山分處申報契稅，經原處分機關審認系爭房屋涉及實質移轉，核定課徵○○契稅；原處分機關並核定以訴願人為系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅納稅義務人，課徵房屋稅共計新臺幣（下同）1,875 元。○○於 107 年 11 月 12 日以

系爭房屋移轉係借名登記之返還為由，向文山分處請求撤銷房屋稅、契稅並核發免稅證

明，並於 107 年 11 月 15 日、20 日提出訴願人、○○及案外人○○○就拍定買受系爭房屋

之資金流程之存摺影本。經原處分機關以 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第 10752741700

號函復○○，原處分機關依稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 2 項規定，審認系爭房屋移轉為贈與移轉，應按契稅條例第 3 條規定課徵○○契稅；並以 107 年 11 月 23 日北市稽文山甲字第 10

753326700 號函檢送另訂繳納期間之系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅繳款書予訴願人。訴願人不服原處分機關核定系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅之處分，申請復查。另本府就訴願人及○○不服原處分機關 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函之訴

願案，經審酌涉及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，應報請中央主管機關釋示後憑辦，爰以 108 年 1 月 16 日府訴一字第 1086100262 號訴願

決定：「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。」

四、原處分機關依上開訴願決定意旨報請財政部釋示，經財政部以 108 年 8 月 13 日台財稅字第 10800570500 號函釋示略以，原處分機關就系爭房屋借名登記返還之移轉行為，是否涉及房屋產權實質移轉本諸職權辦理，並據以審查是否屬契稅條例第 2 條規定應申報繳納契稅範圍。原處分機關以查無○○依借名契約書所載負擔全部價款之情事，且事後訴願人陸續將部分拍定買受系爭房屋之價款，自其帳戶轉入○○○帳戶，無法認定本案有借名登記之事實，審認系爭房屋已涉及實質移轉，且為贈與移轉，○○應依法申報繳納契稅，原處分機關始能依訴願人及○○所請，變更房屋稅納稅義務人，惟仍查無○○之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函復訴願人及○○

否准所請。另原處分機關就訴願人不服系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅核定之處分，以 108 年 10 月 28 日北市稽法甲字第 10832046861 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書

於 108 年 10 月 31 日送達，訴願人仍不服，於 108 年 11 月 4 日經由原處分機關向本府提起訴

願，11 月 28 日及 12 月 26 日補充訴願理由，109 年 1 月 3 日補正訴願程式，並據原處分機關

檢卷答辯。

理由

- 一、按房屋稅條例第 4 條第 1 項前段規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。」第 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，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。」稅捐稽徵法第 3 條規定：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之……。」第 12 條之 1 第 1 項、第 2 項、第 4 項、第 6 項規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主

義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」

「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」「……第二項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。」「稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有第二項或第三項之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整。」

財政收支劃分法第 12 條第 1 項第 2 款規定：「下列各稅為直轄市及縣（市）稅：……二、房屋稅。」

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。」

財政部 73 年 10 月 11 日台財稅第 61141 號函釋：「……房屋稅納稅義務人名義之變更……

說明：二、……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）借名買賣為法之所許，本件之借名與返還，就其程序與實體內容，曾依法完成調解並經法院核可，依法而言其程序與實體內容均有與確定判決同一效力，原處分機關一再恣意否決，恐於法容有未洽。

- （二）訴願人及○○間就系爭房屋交易金流詳細過程如下：

1. ○○於 106 年 12 月 15 日轉出 150 萬元至訴願人女兒公司帳戶，再轉至訴願人女兒之

私

人帳戶，嗣由此帳戶轉至訴願人帳戶，再由此帳戶轉至○○女兒○○○帳戶，該筆 150 萬元非屬訴願人之自有資金。又該款項雖經輾轉，但終究轉入訴願人帳戶內，再轉入○○○帳戶中；且為使帳目往來清晰易查，購屋款既是由○○○匯交訴願人，自應由訴願人匯回○○○，惟匯款時因帳號錯誤，匯入訴願人女兒之帳戶，再囑其轉帳。

2. ○○於 107 年 3 月 26 日自其所屬之○○有限公司（下稱○○公司）帳戶內提領 300 萬

元交付訴願人，訴願人分批存入其帳戶內，並隨即轉出部分款項 200 萬元至○○○帳戶。○○於 107 年 3 月 30 日提領 15 萬元，自留 2 萬元，餘 13 萬元交付訴願人，

並囑

其彙整利息後交付○○○，多餘之款項作為貼補其匯兌等費用之開支；訴願人於同日共計轉出 111 萬 1,600 元至○○○帳戶。○○公司既為○○1 人所有，其運用該公司帳戶存放款項，調度資金本就天經地義，無礙於任何人，再者買賣一定要自有資金，不得挪調嗎？

（三）系爭房屋自標買迄今全由○○控管享用，訴願人全未涉及，房屋稅納稅義務人自是○○無訛，何竟對訴願人強索課徵，請撤銷原復查決定。

三、查本件訴願人於 106 年 12 月 14 日拍定買受系爭房屋，經原處分機關核定訴願人為系爭房屋之房屋稅納稅義務人。嗣訴願人與○○於 107 年 10 月 3 日向文山分處申請變更系爭房屋房屋稅納稅義務人為○○，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○○之契稅申報紀錄，乃以 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函否准訴

願

人及○○所請。訴願人及○○不服該函，提起訴願。嗣訴願人及○○於 107 年 10 月 29 日向文山分處申報契稅，經原處分機關審認系爭房屋涉及實質移轉，核定課徵○○契稅；並核定以訴願人為系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅納稅義務人，課徵房屋稅。訴願人不服原處分機關核定系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅之處分，申請復查。嗣本府就訴願人及○○不服原處分機關 107 年 10 月 9 日北市稽文山甲字第 10752652400 號函之訴願案，

以

108 年 1 月 16 日府訴一字第 1086100262 號訴願決定：「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。」在案。原處分機關依上開訴願決定意旨報請財政部釋示，經財政部作成函釋後，原處分機關審認系爭房屋已涉及實質移轉，且為贈與移轉，○○應依法申報繳納契稅，原處分機關始能依訴願人及○○所請，變更房屋稅納稅義務人，惟仍查無○○之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第

1085209

048 號函復訴願人及○○否准所請。另原處分機關就訴願人不服核定系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅之處分，以 108 年 10 月 28 日北市稽法甲字第 10832046861 號復查決定：「

復

查駁回。」有臺北地院不動產權利移轉證書、系爭調解書、借名契約書、訴願人及○○

之 107 年 10 月 3 日聲請書、107 年 10 月 29 日契稅申報書、○○之 107 年 11 月 12 日聲明異議書

、 107 年 11 月 15 日陳報書、訴願人、○○及○○○就拍定買受系爭房屋之資金流程之存摺等資料影本附卷可稽。

四、惟按涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之；稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，稅捐稽徵機關就課徵租稅構成要件之認定，就其事實有舉證之責任；稅捐稽徵機關查明納稅義務人及交易之相對人或關係人有稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 2 項規定之情事者，為正確計算應納稅額，得按交易常規或依查得資料依各稅法規定予以調整；為稅捐稽徵法第 12 條之 1 第 1 項、第 2 項、第 4 項及第 6 項所明定。次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；房屋納稅義務人於房屋有移轉之情形，應向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；房屋稅條例第 4 條第 1 項前段、第 7 條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，依財政部 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。查原處分機關以○○○轉入訴願人帳戶之 460 萬元，訴願人於嗣後亦將相當數額轉回○○○帳戶等情，難謂買受系爭房屋之全部價額係由○○負擔；另依○○ 107 年 11 月 12 日聲明異議書所載，其與訴願人並無對價或利益交換往來，爰審認訴願人移轉系爭房屋予○○，實為贈與移轉，○○應依法繳納契稅；惟原處分機關查無○○之繳納契稅之紀錄，乃以 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函復訴願人及○○否准其等 2 人變更系爭房屋房屋稅納稅義務人之申請。嗣原處分機關依卷附臺北地院不動產權利移轉證書影本等資料，核定訴願人為系爭房屋 107 年 7 月至 10 月房屋稅納稅義務人，並課徵房屋稅在案。然查訴願人及○○不服上開 108 年 10 月 16 日北市稽文山甲字第 1085209048 號函，提起訴願，經本府以 109

年

3 月 19 日府訴一字第 10961005532 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。」在案。是本件原處分機關認定拍定買受系爭房屋之全部

價額非由○○負擔，系爭房屋之移轉並非借名登記之返還，乃係由訴願人贈與移轉予○○，因○○未繳納契稅而據以作成否准訴願人及○○變更系爭房屋房屋稅納稅義務人申請之處分，既經上開本府訴願決定撤銷，則本件拍定買受系爭房屋之實際出資人及系爭房屋之實際所有權人為何等節仍屬未明，本件原處分機關以系爭房屋經訴願人拍定買受取得，其為系爭房屋 107 年 7 月至 10 月之房屋稅納稅義務人，而作成核定課徵訴願人房屋稅 1,875 元之處分，是否妥適，即非無疑，宜由原處分機關釐清上開疑義後再行憑辦。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 50 日內另為處分。

五、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 吳 秦 雯  
委員 王 曼 萍  
委員 陳 愛 娥  
委員 盛 子 龍  
委員 劉 昌 坪  
委員 洪 偉 勝  
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 3 月 19 日