

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○ 律 師

原 處 分 機 關 臺 北 市 稅 捐 稽 徵 處

訴願人因 100 年及 101 年房屋稅事件，不服原處分機關民國 101 年 6 月 4 日北市稽法乙字第 10130846700 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人等 5 人之母○○○所有本市信義區○○段○○小段○○地號持分土地，位於臺北市信義區○○段○○小段○○等 2 筆地號都市更新地區（○○大廈）都市更新（下稱系爭都市更新）事業計畫暨權利變換計畫，經本府以民國（下同）95 年 1 月 9 日府都新字第 09570601200 號公告核定實施，並領有 95 建字第 xxxx 號建造執照在案。上開權利變換計畫中，原土地所有權人○○○受分配單元編號為 10C、車位編號 40，○○○對上開權利變換計畫中涉及權利價值部分不服，申請調解不成立後，因○○○於 95 年 10 月 14 日死亡，由訴願人等 5 人對該部分另提出異議，經本府作出審議核復後，訴願人等 5 人不服，提起訴願，經內政部以 100 年 12 月 28 日臺內訴字第 1000251936 號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人等 5 人不服，提起行政訴訟，刻由臺北高等行政法院審理中。
- 二、其間，系爭都市更新所興建之建物領得本府都市發展局核發之 99 年 8 月 6 日 99 使字第 xxxx 號使用執照，系爭都市更新之實施者乃於 99 年 9 月 20 日檢附系爭都市更新計畫經核定公告之權利變換計畫及權利變換建築物登記清冊等相關文件向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申報設立該棟建物之房屋稅籍，該分處乃以 99 年 10 月 7 日北市稽信義乙字第 09932211800 號函准予辦理。依該權利變換計畫記載訴願人

等 5 人之母○○○受分配單元 10C（即門牌號碼本市信義區○○路○○段○○號○○樓之○○，下稱系爭房屋）、編號 40 地下停車位及其等坐落基地（即本市信義區○○段○○小段○○地號，權利範圍為 1000 分之 139），信義分處乃依都市更新條例第 46 條第 2 款關於更新後房屋稅減半徵收 2 年之規定，按住家用稅率減半徵收系爭房屋之 100 年房屋稅計新臺幣（下同）5,068 元。訴願人等 5 人不服，以系爭房屋並非被繼承人○○○應獲配單元，訴願人等 5 人尚無因繼承而取得系爭房屋所有權為由，於 101 年 3 月 20 日向信義分處申請更正並註銷核定稅額，經信義分處以 101 年 4 月 2 日北市稽信義甲字第 10131236100 號函復維持原核定。訴願人等 5 人不服，申請復查。旋因 101 年房屋稅開徵，信義分處乃依上開規定仍按住家用稅率減半徵收系爭房屋之 101 年房屋稅計 7,627 元。訴願人等 5 人仍不服，申請復查，經原處分機關對於 100 年及 101 年房屋稅以 101 年 6 月 4 日北市稽法乙字第 10130846700 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 101 年 6 月 6 日送達，訴願人等 5 人仍不服，於 101 年 7 月 4 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按稅捐稽徵法第 1 條之 1 前段規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。」第 12 條規定：「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」第 19 條第 3 項規定：「納稅義務人為全體共同共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體共同共有人。但共同共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力。」

房屋稅條例第 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。……。」第 5 條第 1 款規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋最低不得少於其房屋現值百分之一點二，最高不得超過百分之二。但自住房屋為其房屋現值百分之一點二。」

都市更新條例第 35 條規定：「權利變換後，原土地所有權人應分配之

土地及建築物，自分配結果確定之日起，視為原有。」第 46 條第 2 款規定：「更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：.....

二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。」

民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」第 8

27 條規定：「依法律規定、習慣或法律行為，成一共同關係之數人，基於其共同關係，而共有一物者，為共同共有人。前項依法律行為成立之共同關係，以有法律規定或習慣者為限。各共同共有人之權利，

及於共同共有物之全部。」第 1148 條第 1 項規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。

但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」第 1151 條規定：「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有。」

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。」第 4 條第 1 項第 1 款規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋，百分之一點二。」

財政部 66 年 2 月 26 日臺財稅第 31250 號函釋：「一、各類建築物地下室，僅為利用原有空間設置機器房、抽水機、停放車輛等使用而未收取費用或未出租或由所有權人按月分擔水電、清潔、維護費而非營業者，均應予免徵房屋稅.....。」

100 年 9 月 27 日臺財稅字第 10000308090 號函釋：「主旨：所報臺北市松山區○○大樓 921 震災都市更新重建案，地上建物已取得使用執照，惟更新後房地尚未完成產權移轉登記，稽徵機關依都市更新條例第 46 條第 1 款及第 2 款規定辦理租稅減免，應如何認定所有權人及所屬之不動產權利範圍疑義一案，復請查照。說明.....二、本案洽據內政部 100 年 7 月 27 日內授營更字第 1000147062 號函復說明二：『由於地價稅及房屋稅之課徵範圍分屬土地及建築物，土地於更新前後持續存在，因此以擬定權利變換計畫核定日之受配人及分配面積課徵，尚無爭議，日後權利變換計畫再有變更，並得重行核算退補稅。至於建築物部分，於權利變換計畫實施期間，原有建築物業已滅失，新建築物尚未興建完成，如一律以擬定權利變換計畫核定日之受配人課徵房

屋稅，則有失公平，爰同意臺北市政府財政局所提以使用執照核發前最後 1 次變更權利變換計畫核定日之受配人作為課稅依據』……本部同意上開內政部意見。」

內政部 97 年 10 月 27 日內授營更字第 0970808732 號函釋：「（一）……都市更新條例第 19 條及第 29 條規定，都市更新權利變換計畫由實施者擬定，送由各級主管機關審議通過後核定發布實施；同條例第 35 條規定，權利變換後，原土地所有權人應分配之土地及建築物，自分配結果確定之日起，視為原有。是以，都市更新權利變換計畫經主管機關核定發布實施後，相關權利義務即已確定，與計畫再行公告 30 日或權利變換工程期間均無涉。爰上開『分配結果確定之日』即為擬定權利變換計畫核定發布實施日。惟日後權利變換計畫再依都市更新條例第 29 條或第 29 條之 1 規定辦理變更時，如涉及權利變更，直轄市及縣（市）主管機關應切實審查變更原因（如買賣、贈與、繼承……），並於囑託登記清冊加註，以利地政、稅捐機關辦理相關作業……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）被繼承人○○○原有門牌號碼○○號○○樓店面房屋，都市更新後未依原位次分配「店丁」，反而分配○○樓之系爭房屋，雖形式以 1,600 萬餘元補差額，惟依實施者 101 年之通知，扣除重建費用後，僅剩 600 餘萬元，財產價值遽然貶損甚多。
- （二）被繼承人○○○因爭執該都市更新權利變換計畫之審議內容、過程及執行違法不當，依都市更新條例第 32 條規定提出調解，嗣○○○於 95 年 10 月 14 日死亡，訴願人等 5 人依法承受程序，復因調解不成立，訴願人等 5 人續提出調處，因都市更新條例第 32 條規定修正公布施行，臺北市政府將調處程序改為審議核復程序，並決議以現金找補予訴願人等 5 人。訴願人等不服，提起訴願、行政訴訟，現由臺北高等行政法院案號為 101 年訴字第 356 號審理中。上開行政救濟期間，實施者就原權利變換計畫復變更 3 次，並經臺北市政府准予核定實施。訴願人就上開處分，均提起訴願、行政訴訟，現已合併於臺北高等行政法院 101 年訴字第 356 號案件審理中。
- （三）系爭房屋雖分配予被繼承人○○○，惟系爭權利變換計畫暨其分配結果，因訴願人等 5 人已提起行政爭訟，尚未確定，系爭房屋之所有權歸屬，亦未確定，並非歸屬被繼承人○○○所有，自不為訴願

人等 5 人所繼承。人民應先有房屋所有權，始為房屋稅之納稅義務人，系爭房屋之所有權究竟歸屬何人，尚有不明，訴願人等 5 人自非系爭房屋 100 年及 101 年房屋稅之納稅義務人。

- (四) 被繼承人○○○應獲配之「店丁」，雖違法分配予○○○，實施者為○○○申請「店丁」之建物所有權第 1 次登記，經臺北市松山地政事務所否准登記在案，○○○已於 100 年 9 月 7 日對訴願人等 5 人及實施者向臺灣臺北地方法院提起民事確認不動產所有權及移轉登記訴訟，是系爭都市更新計畫對於「店丁」、10C、13G 之分配結果尚未確定，原處分違法，應予撤銷。

三、查系爭都市更新計畫之實施者於系爭都市更新所興建之建物領得本府都市發展局核發之 99 年 8 月 6 日 99 使字第 xxxx 號使用執照後，向信義分處申報設立該棟建物之房屋稅籍，該分處乃以 99 年 10 月 7 日北市稽信義乙字第 09932211800 號函准予辦理。依該權利變換計畫（即本府 99 年 7 月 23 日府都新字第 09931132701 號函核定之變更（第 2 次）系爭都市更新權利變換計畫）記載訴願人等 5 人之母○○○受分配單元為系爭房屋，雖嗣後該權利變換計畫經本府以 99 年 11 月 24 日府都新字第 09931933800 號函公告核定變更（第 3 次）系爭都市更新權利變換計畫，惟因該次變更並未變動被繼承人○○○分配單元，信義分處依都市更新條例第 46 條第 2 款關於更新後房屋稅減半徵收 2 年之規定及首揭財政部、內政部函釋意旨，按住家用稅率減半徵收系爭房屋 100 年及 101 年之房屋稅，自屬有據。

四、至訴願人等 5 人主張系爭房屋非為其母應獲配單元，現行政救濟仍在臺北高等行政法院審理中，系爭房屋之所有權並未確定，不應對訴願人等 5 人課徵房屋稅等語。按都市更新條例第 35 條規定，權利變換後，原土地所有權人應分配之土地及建築物，自分配結果確定之日起，視為原有。復依內政部 97 年 10 月 27 日內授營更字第 0970808732 號函釋意旨，都市更新權利變換計畫經主管機關核定發布實施後，相關權利義務即已確定。權利變換後，原土地所有權人應分配之土地及建築物，自分配結果確定之日起，視為原有，該分配結果確定之日為擬定權利變換計畫核定發布實施日。再查都市更新重建案，係以使用執照核發前最後 1 次變更權利變換計畫核定日之受配人作為課稅依據，為財政部 100 年 9 月 27 日臺財稅字第 10000308090 號函釋在案。經查系爭都市更新於領得 99 年 8 月 6 日 99 使字第 xxxx 號使用執照前最後 1 次變更權

利變換計畫係本府 99 年 7 月 23 日府都新字第 09931132701 號函公告核定實施之變更（第 2 次）系爭都市更新權利變換計畫，被繼承人○○○因該次權利變換計畫分配系爭房屋，自本府 99 年 7 月 23 日公告核定實施之日起，系爭房屋視為被繼承人○○○原有，相關權利義務即已確定，縱嗣後該權利變換計畫經本府以 99 年 11 月 24 日府都新字第 09931933800 號函公告核定變更（第 3 次）系爭都市更新權利變換計畫，惟因該次變更並未變動○○○分配單元，且該次權利變換計畫係在系爭都市更新領得使用執照後所為之變更，依上開說明，對於原處分機關課徵系爭房屋之房屋稅，尚不生影響。又按房屋稅條例第 4 條第 1 項、臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條規定，房屋稅向房屋所有人徵收，共有房屋向共有人徵收。房屋稅條例第 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人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。再依民法第 759 條、第 1148 條及第 1151 條等規定，系爭房屋應屬被繼承人○○○之全體繼承人所共同共有，本件訴願人等 5 人為其母○○○之繼承人，系爭房屋即為其等 5 人所共同共有，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，系爭房屋房屋稅之納稅義務人即為○○○之全體繼承人（即訴願人等 5 人），至為顯然。信義分處對訴願人等 5 人課徵系爭房屋 100 年及 101 年之房屋稅，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡立文（公出）
副主任委員 王曼萍（代理）
委員 劉宗德
委員 陳石獅
委員 紀聰吉
委員 柯格鐘
委員 范文清
委員 覃正祥
委員 傅玲靜
委員 吳秦雯

中華民國 101 年 9 月 20 日

市長 郝龍斌

法務局局長 蔡立文 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）