

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 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 102 年 3 月 12 日北市稽法乙字第 10230044800 號復

查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市松山區○○○東路○○段○○號房屋（為地上 20 層、地下 5 層 1 棟 1 戶之建物

，下稱系爭房屋），領有本府工務局【建築管理業務自民國（下同）95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局】79 年 7 月 30 日核發之 79 使字 xxxx 號使用執照，經訴願人向原處分機關所屬松

山分處（下稱松山分處）申報設立系爭房屋之房屋稅籍，並自 79 年 9 月起課徵房屋稅。嗣松山分處辦理清查作業時，查得系爭房屋第 19 層設有室內游泳池，依臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 5 點及第 10 點第 4 款規定，全棟房屋之標準單價應予加價 5%核課，惟該分處漏未加價核課，乃以 101 年 11 月 16 日北市稽松山乙字第 10136593900 號函更正系爭房屋

102 年房屋課稅現值為新臺幣（下同）4 億 6,126 萬 3,500 元，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，

補徵 97 年至 101 年差額房屋稅共計 260 萬 6,085 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以

102 年 3 月 12 日北市稽法乙字第 10230044800 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 10

2 年 3 月 14 日送達。訴願人仍表不服，於 102 年 4 月 10 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷

答辯。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

..... 二、依法..... 應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：..... 四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

房屋稅條例第 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 項前段規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。」第 5 條第 2 款規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：..... 二、非住家用房屋，其為營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五.....。」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。」第 9 條規定：「各直轄市、縣（市）（局）應選派有關主管人員及建築技術專門人員組織不動產評價委員會。不動產評價委員會應由當地民意機關及有關人民團體推派代表參加，人數不得少於總額五分之二。.....」第 10 條第 1 項規定：「主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第 11 條規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。前項房屋標準價格，每三年重行評定一次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。」

臺北市房屋稅徵收自治條例行為時第 4 條第 1 項規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：..... 二、非住家用房屋，其為營業用者，百分之三.....。」行為時第 8 條規定：「房屋稅條例第十一條所稱之房屋標準價格，稽徵機關應依同條第一項第一款至第三款規定房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項調查擬定，交由本市不動產評價委員會審查評定後，由臺北市政府公告之。」臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 1 點規定：「為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，特訂定本要點。」第 2 點規定：「房屋現值之核計，以『房屋構造標準單價表』、『折舊率及耐用年數表』及『房屋街路等級調整率評定表』為準據。」第 4 點規定：

「適用『房屋構造標準單價表』核計房屋現值時，對房屋之構造、用途及總層數等，依建築管理機關核發之使用執照（未領使用執照者依建造執照）所載之資料為準……。」第5點規定：「下列房屋除依據使用執照（未領使用執照者依建造執照）或建物測量成果圖所載之資料為準外，得派員至現場勘查後，依本要點之規定，增減其房屋標準單價：（一）國際觀光旅館……（四）10層樓以上之房屋……。」第10點第4款規定：「第五點第（一）款至第（四）款之

房屋有下列設備者，按所適用之標準單價另予加價如下：……（四）游泳池：依下列情形加價5%。1. 室內游泳池：……如游泳池與其設置之該棟房屋為同一所有權人單獨所有者，該棟全棟房屋予以加價。2. 屋頂游泳池：比照室內游泳池方式加價。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點並無授權之依據，顯然違反法律保留原則。又該要點不分房屋之種類、特性等，凡設有室內游泳池者，一律加價5%核課，亦違反租稅公平原則。
- （二）訴願人所有系爭房屋，於79年領得使用執照時，第19層即設有游泳池，復依當時頒布之觀光旅館建築及設備標準第12條規定，游泳池為國際觀光旅館「應」備附屬設施之一，在97年7月1日始改為「得」設游泳池；又國際觀光旅館與住宅不同，不因設有游泳池而增加價值，如非原處分機關之違誤，訴願人可能早已廢除游泳池設施，原處分機關加價核課房屋稅，顯然違反信賴保護原則。

三、查訴願人所有系爭房屋為地上20層、地下5層1棟1戶之建物，其中第19層設有室內游泳池

設備，依臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第5點及第10點第4款規定，其房屋標準單價之核定，除依適用之標準單價核計外，應另予加價5%，惟松山分處漏未加價核課，有79使字XXXX號使用執照、地籍資料查詢、訴願人公司基本資料查詢、房屋稅主檔查詢及訴願人網站之網頁等影本附卷可稽。是松山分處依上開規定更正系爭房屋102年房屋課稅現值，並依稅捐稽徵法第21條規定，核定補徵系爭房屋97年至101

年

差額房屋稅，自屬有據。

四、至訴願人主張臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點違反法律保留原則及租稅公平原則云云。按房屋稅條例第11條第1項規定，房屋標準價格係由不動產評價委員會依據該條項各款所定事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之。是臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點僅是執行房屋稅條例第11條所為之技術性、細節性之規定，並未違反法律保留原則。復按房屋稅條例第2條及第3條規定，房屋稅係就附著於土地之房屋及增加其使用價值之建築物所徵收之稅賦，是房屋稅所課徵者，為房屋之使用

價值，查依前揭臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 5 點及第 10 點規定，國際觀光旅館設有室內游泳池者，其房屋標準單價應另予加價 5%，系爭房屋第 19 層既經查明設有室內游泳池，即屬增加房屋使用價值之設施，是依上開規定，其房屋標準單價之核定，除依適用之標準單價核計外，應另予加價 5%，此與該游泳池是否係依其他法規規定所設置無涉，亦與租稅公平原則無違，訴願主張，不足採據。

五、至訴願人主張原處分機關違反信賴保護原則乙節，查本件原處分機關補徵系爭房屋差額房屋稅而撤銷原未加價課徵房屋稅之處分，並無行政程序法第 117 條第 1 款所定「撤銷對公益有重大危害」之情形。且原處分機關撤銷未加價課徵房屋稅之處分所欲維護之公益（即處分合法性、租稅公平之重要公益）顯然大於訴願人之信賴利益。又租稅之核課及免除決定，性質上為確認性質之行政處分，亦即確認符合課稅法定要件之稅額或免徵之法定要件，其本身並非創設權利，因課稅要件之成立或減免係依據法律規定而成立或減免。是稅捐稽徵機關發現原核課或免除之行政處分認定事實有誤時，依稅捐稽徵法第 21 條規定，於核課期間內補徵稅捐，並無信賴保護原則之適用（最高行政法院 102 年 3 月 28 日 102 年度判字第 138 號及臺北高等行政法院 101 年 11 月 29 日 101 年度訴字第 447 號判決參

照）。是原處分機關依行政程序法第 117 條規定，以補徵差額房屋稅之處分撤銷原未加價課徵房屋稅之處分，並無違誤。從而，原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

六、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 丁 庭 宇（公出）  
委員 王 曼 萍（代理）  
委員 劉 宗 德  
委員 紀 聰 吉  
委員 戴 東 麗  
委員 柯 格 鐘  
委員 葉 建 廷  
委員 范 文 清  
委員 王 韻 茹  
委員 吳 秦 雯

不同意見書

按行政程序法第 8 條後段規定，行政行為應保護人民正當合理之信賴，此即為信賴保護原則，係由具憲法位階效力之法治國原則所衍生，併同時係為保護人民公法上權利，為行政行為時應遵守的誡命之一。本件訴願人所有本市松山區○○○路○○段○○號房屋（為地上 20

層、地下5層1棟1戶之建物，下稱系爭房屋），領有本府工務局79年7月30日核發之79使字x

xxx號使用執照，經訴願人向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報設立系爭房屋之房屋稅籍，自79年9月起課徵房屋稅。訴願人所有系爭房屋，於79年領得使用執照時，第19層即設有游泳池，惟嗣後松山分處辦理清查作業時，查得前開事實，乃以101年11月16日

北市稽松山乙字第10136593900號函更正系爭房屋102年房屋課稅現值，並依稅捐稽徵法第21條規定，補徵97年至101年差額房屋稅共計260萬6,085元。本席對訴願標的之行政處分更

正系爭房屋課稅現值並無疑問，但對於同一處分中同時命補徵97年至101年差額房屋稅者，則認為違反信賴保護原則。多數審議意見認為，本件原處分機關補徵系爭房屋差額房屋稅而撤銷原未加價課徵房屋稅之處分，並無行政程序法第117條第1款所定「撤銷對公益有重大危害」之情形；且原處分機關撤銷未加價課徵房屋稅之處分所欲維護之公益（即處分合法性、租稅公平之重要公益）顯然大於訴願人之信賴利益；又引用部分實務看法認為，租稅之核課及免除決定性質上為確認性質之行政處分，本身並非創設權利，是稅捐稽徵機關發現原核課或免除之行政處分認定事實有誤時，依稅捐稽徵法第21條規定，於核課期間內補徵稅捐，並無信賴保護原則之適用。本席則認為依據依法課稅原則，人民之稅捐義務固係依據稅捐法律而發生，但仍應依據稅捐機關之行政處分而確定並據以為給付，否則即受強制執行，雖屬一般通認而接受的見解，但學說上未曾聽聞對於稅捐核課處分，竟以其為確認而非形成處分為由，率爾排除信賴保護原則之適用；又本件係原處分機關割裂事實之認定，並將其排除在信賴保護原則適用之外，無視前述原則在我國法中並未作此適用上的限制；如依多數委員對類此事件皆採「公益大於私益」之意見，則信賴保護原則幾無適用的餘地。本件臺北市稅捐稽徵處係因其未盡職權調查事實之故而自始為錯誤的核定，卻將該錯誤適用結果所生之不利益歸屬於訴願人承擔，在結論上無法採取多數所示意見，爰提出不同意見書如上。

委員 柯 格 鐘

中華民國 102 年 7 月 2 日 市長 郝龍斌公

假

副市長 陳雄文代行

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，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路3段1巷1號）