

訴 願 人 ○○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 9 月 25 日北市稽法甲字第 10232478100 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人與案外人○○○、○○○為起造人，在本市萬華區○○段○○小段○○地號土地（下稱系爭土地）興建地下 2 層、地上 13 層之房屋乙棟（建物門牌號碼為本市萬華區○○街○○段○○號、○○號地下○○層及○○號○樓至○○樓，地下○○層無門牌，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 日起移撥都市發展局】於 82 年 7 月 13 日核發之 82 建字第 xxx 號建造執照，嗣於 84 年 9 月 21 日向本府工務局申請變更起造人，系爭房屋中地下 1 層、地下 2 層及 1 樓至 4 樓（下稱甲部分房屋）之起造人為○○○，5 樓、6 樓、7 樓（A 至 G 戶）（下稱乙部分房屋）之起造人為○○○，7 樓（H 至 J 戶）、8 樓至 13 樓（下稱丙部分房屋）之起造人為訴願人，惟系爭房屋未領得使用執照，未辦理保存登記，亦未申報房屋稅籍，前經原處分機關所屬萬華分處（下稱萬華分處）依臺北市建築管理處（已更名為臺北市建築管理工程處）98 年 10 月 29 日北市都建施字第 09878714700 號函復，系爭房屋建照工程之結構體於 86 年 6 月 27 日申報完成，其房屋基礎、主要樑柱、承重牆壁、樓地板及屋頂結構已完成，乃以 98 年 11 月 17 日北市稽萬華乙字第 09832471000 號函，核定丙部分房屋自 86 年 11 月起按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，並補徵丙部分房屋 94 年至 98 年房屋稅。訴願人不服，申請復查，遭駁回後，分別提起訴願及行政訴訟，經本府 99 年 7 月 7 日府訴字第 09970070500 號訴願決定駁回其訴願及臺北高等行政法院 99 年 11 月 4 日 99 年度訴字第 1826 號判決駁回訴願人之訴，該判決業於 99 年 12 月 6 日確定在案。

二、嗣訴願人以 101 年 10 月 29 日說明函向萬華分處主張系爭房屋全部係其

出資興建，且已繳納以○○○為起造人之乙部分房屋之房屋稅，經該分處依訴願人與土地所有權人○○○、○○○等 5 人間之合作興建契約書、參酌臺灣高等法院 100 年 1 月 25 日 98 年度重上字第 701 號民事判決、最高法院 101 年 5 月 24 日 101 年度台上字第 796 號民事裁定以甲部分房屋所有權人之認定，仍應以由何人出資興建為判斷標準，尚不得以其建造執照所載起造人為認定房屋所有權人之依據，○○○請求確認甲部分房屋為其所有，並無理由，及○○○ 101 年 10 月 26 日至萬華分處表示同意依上開最高法院認定其非系爭房屋甲部分房屋之所有權人，萬華分處乃依房屋稅條例第 4 條第 1 項、臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條及稅捐稽徵法第 21 條規定，以 101 年 11 月 15 日北市稽萬華乙字第 10132369400 號函核定甲、乙部分房屋之房屋稅納稅義務人，由○○○、○○○變更為訴願人，並補徵甲部分房屋 97 年至 101 年房屋稅、乙部分房屋 100 年及 101 年房屋稅（97 年至 99 年房屋稅，業經訴願人代繳在案），計新臺幣（下同）175 萬 9,810 元。訴願人不服，申請更正，經萬華分處以 102 年 1 月 10 日北市稽萬華乙字第 10131373200 號函復維持原核定。訴願人不服，於 102 年 3 月 21 日申請復查，經萬華分處查得系爭房屋地下 1、2 層及地上 3 樓至 7 樓（A 至 G 戶），原房屋評定現值或課稅情形核定有誤，且適逢 102 年房屋稅開徵，乃以 102 年 5 月 21 日北市稽萬華乙字第 10239856800 號函通知訴願人，依臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 9 點、第 10 點規定重新核定系爭房屋地下 2 層依建造執照所載用途為防空避難室兼停車場，經查自始為空置，應予免徵房屋稅；更正系爭房屋地下 1 層及地上 3 樓至 7 樓（A 至 G 戶）97 年至 101 年應補徵之房屋稅及核定系爭房屋（含甲、乙、丙部分房屋）102 年房屋稅。訴願人不服，於 102 年 6 月 18 日再次申請復查，經萬華分處以 102 年 6 月 25 日北市稽萬華乙字第 10239435800 號函通知訴願人，維持原核定關於補徵系爭房屋地下 1 層至地上 7 樓（A 至 G 戶）97 年至 101 年房屋稅部分，另查得系爭房屋 7 樓（H 至 J 戶）及 8 樓之房屋評定現值有誤，依臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 10 點規定，更正 102 年房屋稅，總計訴願人應繳納之房屋稅【含補徵甲部分房屋中地下 1 層至地上 4 樓 97 年至 101 年房屋稅，乙部分房屋 100 年及 101 年房屋稅、系爭房屋（甲、乙、丙部分房屋）102 年房屋稅】計 221 萬 2,938 元，94 年至 101 年溢繳之房屋稅款另案退還。訴願人仍不服，再於 102 年 8 月 14 日申請復查，經原處分機關以 102 年 9 月 25 日

北市稽法甲字第 10232478100 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 102 年 10 月 1 日送達，訴願人不服，於 102 年 10 月 28 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、第 4 項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之……。」「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。」第 5 條第 1 項第 2 款後段規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：……二、非住家用房屋……其為私人醫院、診所、自由職業事務所及人民團體等非營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。」第 6 條規定：「直轄市及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。」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 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 24 條規定：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 1 條規定：「本自治條例依房屋稅條例第二十四條規定制定之。」第 3 條規定：「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 2 款規定：「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。其為私人醫院、診所、自由職業事務所、幼稚園、托兒所、兒童托育中心、補習班、人民團體及其他性質可認定為非供營業用者，百分之二。」第 6 條第 1 項第 1 款規定：「房屋稅條例第七條所定申報日期之起算日期規定如下：一 新建房屋以門窗、水電設備裝置完竣，可供使用之日為申報起算日，其已供使用者，以實際使用日為起算日。倘經核發使用執照而延不裝置水電者，以核發使用執照之日起滿六十日為申報起算日。未申領使用執照者，以房屋之主要構造完成滿一百二十日為申報起算日。所稱主要構造，係指以房屋基礎、主要樑柱、承重牆壁、樓地板及屋頂構造完成者為準。」

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：「一、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 9 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……。」第 10 點規定：「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：……（三）金屬或玻璃帷幕外牆：面積超過外牆面積 10% 者，加價 10%，但地下室或地下層部分不予加價……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）系爭房屋因產權糾紛致未能完成建築，尚未接水電，無法居住及使用，非屬房屋稅條例第 7 條規定「房屋建造完成」之房屋，自非房屋稅之課徵標的。又依財政部 74 年 11 月 28 日臺財稅第 25433 號及 77 年 6 月 28 日臺財稅第 770190398 號函釋，已核發使用執照因糾紛未接水電，應俟未接水電事由消失後再課徵房屋稅，依舉重明輕之法理，系爭房屋為尚無法申請使用執照之未完成建築房屋，應俟領取使用執照、接水電後再行課徵房屋稅。
- （二）萬華分處依訴願人 101 年 10 月 29 日函聲明系爭房屋為訴願人出資興建，推定訴願人為系爭房屋所有人，日後若經司法機關判決所有權

歸屬非訴願人後，再憑更正房屋稅。惟原處分機關課徵稅捐應有明確之稅捐主體，僅推定訴願人為系爭房屋所有人而核定課稅，與房屋稅條例第4條第1項房屋稅應向房屋所有人徵收之規定不合。

(三) 訴願人於102年度房屋稅開徵前，業於101年7月2日向臺北市政府都市發展局申請拆除系爭房屋。系爭房屋如具有經濟價值，何需申請拆除。請撤銷原處分。

三、查系爭房屋雖領有本府工務局核發之82建字第xxx號建造執照，然未領得使用執照，未辦理保存登記，嗣經萬華分處查得系爭房屋之主要結構業於86年6月27日向臺北市建築管理處申報完成，且為訴願人獨資興建，訴願人原始取得系爭房屋所有權，及萬華分處於102年6月20日派員現場勘查，系爭房屋仍未拆除。有80年7月23日合作興建契約書、本府工務局82年7月13日核發之82建字第xxx號建造執照存根、蓋有本府工務局84年9月21日發照章之建造執照變更設計申請書、本市建築管理處98年10月29日北市都建施字第09878714700號函及所附86年7月26日建築工程勘驗報告書、訴願人101年10月29日說明函、臺灣高等法院100年1月25日98年度重上字第701號民事判決、最高法院101年5月24日101年度台上字第796號民事裁定、原處分機關101年10月26日處長與民有約受理事項紀錄表、102年6月20日照片4幀等影本附卷可稽。是原處分機關依房屋稅條例第3條、第4條第1項、第6條及臺北市房屋稅徵收自治條例第3條、第6條第1項第1款規定，核定系爭房屋中甲、乙部分房屋之納稅義務人為訴願人，並依稅捐稽徵法第21條規定，按非住家非營業用稅率補徵系爭房屋中甲部分房屋97年至101年房屋稅、乙部分房屋100年及101年房屋稅（97年至99年房屋稅，業經訴願人代繳在案），及課徵系爭房屋（即甲、乙、丙部分房屋）102年房屋稅，計221萬2,938元，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭房屋為未完成建築且未接水電之房屋，無法居住使用，非屬房屋稅條例第7條之課徵標的等語。按房屋稅條例第3條、第7條及臺北市房屋稅徵收自治條例第6條第1項第1款規定，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，其中新建房屋係以門窗、水電設備裝置完竣，可供使用之日為申報起算日；倘未申領使用執照者，則以房屋之主要構造完成滿120日為申報起算日，所稱主要構造，係指以房屋基礎、主要樑柱、承重牆壁、樓地板及屋頂構造完成者為準；

而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。查本件系爭房屋雖自主要結構申報完成後，迄今未申裝自來水，亦未申請設戶供電，有臺北自來水事業處西區營業分處 98 年 9 月 4 日北市水西營給字第 09860147000 號、98 年 9 月 11 日北市水西營抄字第 09860152100 號函及○○股份有限公司台北市區營業處 98 年 6 月 16 日 D 北市字第 09806005461 號函等影本附卷可稽。惟系爭房屋之主要結構既經申報完成，即為房屋稅條例第 3 條所稱之房屋，而為房屋稅課徵之對象。又本件情形與財政部 74 年 11 月 28 日臺財稅第 25433 號函釋所指未裝置水電非可歸責於房屋稅納稅義務人之情形有別，自難比附援引。是訴願主張，不足採據。

五、又訴願人主張萬華分處推定訴願人為系爭房屋所有人並核定課稅，與房屋稅條例第 4 條第 1 項規定不合等語。按房屋稅向房屋所有人徵收之，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。為房屋稅條例第 4 條第 1 項及臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條所明定。經查訴願人主張系爭房屋係其獨資興建，並提出發包工程明細及付款表為證。次查系爭房屋中甲、乙部分房屋之起造人依建造執照附表記載為○○○、○○○；丙部分房屋之起造人為訴願人。因訴願人出賣甲部分房屋予第三人，○○○對訴願人及第三人提起確認甲部分房屋所有權為○○○所有、確認優先購買權存在等訴訟，經臺灣臺北地方法院 98 年 9 月 30 日 97 年度訴字第 3809 號、臺灣高等法院 100 年 1 月 25 日 98 年度重上字第 701 號民事判決，確認○○○非甲部分房屋所有權人，駁回○○○之訴，並經最高法院 101 年 5 月 24 日 101 年度台上字第 796 號民事裁定確定在案。系爭房屋之甲、乙、丙部分房屋起造人雖分別為○○○、○○○及訴願人，然參照上開法院見解，系爭房屋（即甲、乙、丙部分房屋）所有權人，為實際出資興建人，是訴願人既提出證明主張系爭房屋係其獨資興建，系爭房屋所有權人即為訴願人。原處分機關依前揭規定，以訴願人為系爭未辦理所有權登記之實際房屋所有人並課徵、補徵房屋稅，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，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 蔡 立 文 (代理)  
委員 王 曼 萍  
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 傅 玲 靜  
委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 1 月 15 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）