

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 4 人因補徵差額房屋稅事件，不服原處分機關民國 111 年 3 月 10 日北市稽法甲字第 11130001371 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○○○、○○○及○○○等 3 人（下稱訴願人○○○等 3 人）原分別共有本市大安區○○○路○○段○○巷○○號、○○號及○○號等 3 戶房屋（課稅面積各 571.8 平方公尺，含主建物面積 490 平方公尺及未辦建物所有權第 1 次登記之面積 81.8 平方公尺；下稱系爭 A、B、C 房屋），其中訴願人○○○等 3 人原各持分 7/18、7/18 及 4/18，嗣於民國（下同）109 年 9 月 22 日將系爭 A、B、C 房屋贈與移轉登記予訴願人○○○各持分 1/18，共計 3/18，移轉後訴願人等 4 人之持分各為 6/18、6/18、3/18 及 3/18，原按非住家非營業用稅率 2%課徵房屋稅在案。

二、嗣原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）查得系爭 A、B、C 房屋自 104 年 12 月 2 日、101 年 2 月 7 日及 97 年 8 月 1 日起分別供○○康復之家（下稱○○之家）、○○康復之家（下稱○○之家）及○○康復之家（下稱○○之家）作安養住宿使用，且訴願人等 4 人持有本市非自住之其他住家用房屋 3 戶以上，原處分機關乃依臺北市房屋稅徵收自治條例第 4 條第 1 項規定及財政部 81 年 8 月 6 日臺財稅字第 810822112 號函釋（下稱財政部 81 年 8 月 6 日函釋）意旨，以 110 年 6 月 22 日北市稽大安乙字第 11054056883 號函通知訴願人○○○等 3 人，核定系爭 A、B、C 房屋分別自 104 年 12 月、103 年 7 月及 103 年 7 月起面積各 571.8 平方公尺改按非自住之其他住家用稅率 3.6%課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵訴願人○○○等 3 人系爭 A、B、C 房屋 106 年至 110 年差

額房屋稅，並以同日期北市稽大安乙字第 11054056884 號函通知訴願人○○○補徵 110 年之差額房屋稅。訴願人等 4 人不服，於 110 年 9 月 17 日第 1 次向原處分機關申請復查。

三、嗣大安分處依臺北市政府衛生局 110 年 9 月 23 日北市衛心字第 11031584 63 號函（下稱衛生局 110 年 9 月 23 日函）所附精神復健機構設置標準表（適用於住宿型機構）、110 年 10 月 1 日現場勘查、建物勘測成果圖、臺北市歷史圖資展示系統、現場使用平面圖等資料，查得系爭 A、B、C 房屋未辦建物所有權第 1 次登記面積各 94.7 平方公尺，原核定全部課稅面積 571.8 平方公尺應更正為 584.74 平方公尺（建物權狀之建物總面積 490.04 平方公尺+增建面積 94.7 平方公尺）。原處分機關爰以 110 年 11 月 8 日北市稽大安乙字第 11054107181 號及第 11054107182 號函（下稱第 1 次復查決定），核定自 105 年 7 月起，就查核使用及房屋稅課徵情形如下：

- （一）系爭 A 房屋課稅總面積 584.74 平方公尺：未辦建物所有權第 1 次登記面積 94.7 平方公尺係供市場攤商營業使用，按營業用稅率 3%課徵；主建物部分面積 29.62 平方公尺供○○之家作辦公室及會議室使用，按非住家非營業用稅率 2%課徵房屋稅；其餘面積 460.42 平方公尺供○○之家及其必要設施使用，仍按非自住之其他住家用稅率 3.6%課徵房屋稅。
- （二）系爭 B 房屋課稅總面積 584.74 平方公尺：未辦建物所有權第 1 次登記面積 94.7 平方公尺依現場平面圖及○○之家人員表示，未供○○之家使用；另主建物部分面積 21.71 平方公尺供辦公室及會議室使用，計 116.41 平方公尺按非住家非營業用稅率 2%課徵房屋稅；其餘面積 468.33 平方公尺供○○之家及其必要設施使用，仍按非自住之其他住家用稅率 3.6%課徵房屋稅。
- （三）系爭 C 房屋課稅總面積 584.74 平方公尺：未辦建物所有權第 1 次登記面積 94.7 平方公尺依現場平面圖及○○之家人員表示，未供○○之家使用；另主建物部分面積 34.09 平方公尺供辦公室及會議室使用，計 128.79 平方公尺按非住家非營業用稅率 2%課徵房屋稅；其餘面積 455.95 平方公尺供○○之家及其必要設施使用，仍按非自住之其他住家用稅率 3.6%課徵房屋稅。
- （四）另有關原處分機關 110 年 6 月 22 日北市稽大安乙字第 11054056883 號及第 11054056884 號函，應予撤銷。

四、依上，原處分機關第 1 次復查決定核定，按訴願人等 4 人之持分，分別補徵訴願人○○○等 3 人系爭 A、B、C 房屋 106 年至 110 年差額房屋稅及訴願人○○○持有系爭 A、B、C 房屋 110 年差額房屋稅。訴願人等 4 人不服，第 2 次向原處分機關申請復查，經原處分機關以 111 年 3 月 10 日北市稽法甲字第 11130001371 號復查決定（下稱原復查決定）：「變更補徵申請人○○○所有系爭 A、B、C 房屋 110 年差額房屋稅各計新臺幣（下同） 2,485 元、1,824 元、1,674 元；其餘部分均復查駁回。」原復查決定於 111 年 3 月 14 日送達，訴願人等 4 人仍不服，於 111 年 4 月 1

理由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依下列規定：……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；……。」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依下列規定：……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 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 5 條規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之一點二；其他供住家用者，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三點六。各地方政府得視所有權人持有房屋戶數訂定差別稅率。……三、房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一。前項第一款供自住及公益出租人出租使用之認定標準，由財政部定之。」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。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 4 條規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：……（二）持有本市非自住之其他供住家用房屋在二戶以下者，每戶均為百分之二點四；持有三戶以上者，每戶均為百分之三點六。……二、非住家用房屋：供營業

、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，百分之三。供人民團體及其他性質可認定為非供營業用者，百分之二。三、房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一。……。」第 9 條規定：「房屋使用情形或持有戶數變更，其變更日期，在變更月份十六日以後者，當月份適用原稅率，在變更月份十五日以前者，當月份適用變更後稅率。」第 10 條規定：「房屋典賣、移轉在當月十五日以前者，房屋稅自當月起向承受人課徵，在當月十六日以後者，自次月向承受人課徵。移轉當期前業主應負擔而尚未開徵之稅額，應即予開徵。」

財政部 81 年 8 月 6 日臺財稅字第 810822112 號函釋：「未合於免徵房屋稅規定之私立安養、養護中心使用之房屋，其供安養住宿使用者，按住家用稅率；供辦公或醫療使用者，按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。……」

- 二、本件訴願理由略以：系爭 A、B、C 房屋依使用執照所載，用途係供店舖、辦公室（一般事務所）等非住家用，且該等房屋係作為康復之家輔導訓練身障人士重返社會之場所，以復健為目的非以供安養住宿為目的；又原處分僅將辦公室及會議室部分按非住家非營業用稅率 2% 核課房屋稅，未查明輔導訓練場所之實際使用面積。請撤銷原處分。
- 三、查本件訴願人○○○等 3 人就系爭 A、B、C 房屋，原所有各持分 7/18、7/18、4/18，於 109 年 9 月 22 日贈與移轉登記予訴願人○○○各持分 1/18，共計 3/18，移轉後訴願人等 4 人之持分各為 6/18、6/18、3/18 及 3/18。嗣經大安分處查得系爭 A、B、C 房屋部分面積分別供○○之家、○○之家及○○之家作住宿型精神復健機構使用，系爭 A 房屋部分面積供市場攤商營業使用，且訴願人等 4 人持有本市非自住之其他供住家用房屋 3 戶以上，有系爭 A、B、C 房屋建物標示部及所有權部查詢、建物測量成果圖、營業稅稅籍查詢及房屋稅主檔查詢、衛生局 110 年 9 月 23 日函所附精神復健機構設置標準表（適用於住宿型機構）、全國自住用管制檔查詢作業、大安分處 110 年 10 月 1 日現勘照片等影本附卷可稽，原復查決定自屬有據。
- 四、至訴願人等 4 人主張系爭 A、B、C 房屋依使用執照所載用途，係供店舖、辦公室等非住家用，且作為康復之家輔導訓練身障人士，以復健為目的非以供安養住宿為目的，不應按非自住之住家用稅率課徵房屋稅

云云。按房屋稅依房屋現值及實際使用面積，分別按住家用房屋、非住家用房屋稅率課徵；同時作住家或非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用房屋或非住家用房屋稅率課徵房屋稅；持有本市非自住之其他供住家用房屋在3戶以上者，每戶均按3.6%稅率課徵房屋稅；未合於免徵房屋稅之私立安養、養護中心使用之房屋，其供安養住宿使用者，按住家用稅率；供辦公或醫療使用者，按非住家非營業用稅率，為房屋稅條例第5條第1項及第6條、臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項所明定，亦有財政部81年8月6日函釋可資參照。查本件：

- (一) 系爭A、B、C房屋原經原處分機關按非住家非營業用稅率2%課徵房屋稅在案，惟依卷附系爭A、B、C房屋建物標示部及所有權部查詢、營業稅稅籍資料、房屋稅主檔查詢及大安分處110年10月1日現勘照片等資料影本，系爭A、B、C房屋自104年12月2日、101年2月7日及97年8月1日起分別供○○之家、○○之家及○○之家作為住宿型精神復健機構使用；復依衛生局110年9月23日函說明，另提供全國精神復健機構名單，前開○○之家、○○之家及○○之家，均屬適用住宿型之機構，依財政部81年8月6日函釋意旨，系爭A、B、C應按住家用房屋課徵房屋稅。
- (二) 另依卷附全國自住用管制檔查詢作業影本所示，訴願人等4人持有本市非自住之其他供住家用房屋3戶以上，依臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項第1款規定，系爭A房屋面積460.42平方公尺、系爭B房屋468.33平方公尺及系爭C房屋455.95平方公尺供前開3家康復之家使用，均應依房屋現值3.6%稅率課徵房屋稅。
- (三) 次查原處分機關110年10月1日派員現場勘查結果，系爭A房屋面積94.7平方公尺係供市場攤商營業使用、系爭B、C房屋面積各94.7平方公尺部分未供康復之家使用，另系爭A、B、C房屋面積各29.62平方公尺、21.71平方公尺及34.09平方公尺分別供前開3家康復之家供辦公室及會議室使用部分，應分別按營業稅率3%及非住家非營業用稅率2%課徵房屋稅。是原處分機關核定補徵訴願人○○○等3人系爭A、B、C房屋106年至110年差額房屋稅，及訴願人○○○持有系爭A、B、C房屋110年差額房屋稅，並無違誤。訴願主張，不足採據。
- (四) 又依卷附系爭A、B、C房屋建物標示部及所有權部查詢影本所示，

訴願人○○○等 3 人就系爭 A、B、C 房屋，原所有各持分 7/18、7/18、4/18，於 109 年 9 月 22 日贈與移轉登記予訴願人○○○各持分 1/18，共計 3/18，移轉後訴願人等 4 人之持分各為 6/18、6/18、3/18 及 3/18。原處分機關爰據以作成原復查決定略以：「……理由……四……（四）……申請人○○○係 109 年 9 月 22 日受贈登記取得上開房屋持分各 3/18，依臺北市房屋稅徵收自治條例第 10 條規定，應變更其課稅期間為 109 年 10 月至 110 年 6 月（計 9 個月），原核定補徵訴願人○○○所有系爭 A、B、C 房屋 110 年（10 個月）差額房屋稅各為 2,761 元、2,026 元、1,860 元，應變更（9 個月）為 2,485 元、1,824 元、1,674 元。至申請人○○○、○○○、○○○所有系爭 A、B、C 房屋原核定補徵 110 年（贈與移轉持分 1/18 補徵 2 個月及原持有 6/18 之 12 個月）差額房屋稅各合計 1 萬 6,397 元、1 萬 6,397 元、8,420 元，應更正差額房屋稅（贈與移轉持分 1/18 補徵 3 個月及原持有 6/18 之 12 個月）各合計 1 萬 6,619 元、1 萬 6,619 元、8,641 元，因更正後稅額增加，參照前最高行政法院 62 年判例意旨：『依行政救濟之法理，除原處分適用法律錯誤外，申請復查之結果，不得為更不利於行政救濟人之決定。』之法理，尚不得為不利益變更，故原核定補徵○○○等 3 人之 110 年差額房屋稅仍予維持……。』，亦屬有據。從而，原處分機關所為原復查決定，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 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 洪 偉 勝
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中華民國 111 年 7 月 11 日

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)