

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵房屋稅事件，不服原處分機關民國 113 年 5 月 14 日北市稽法甲字第 1133000500 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市文山區○○路○○段○○巷○○號○○樓及同區○○路○○巷○○號○○樓等 2 戶房屋（權利範圍均為全，分別下稱系爭 A、B 房屋），因持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下，原經原處分機關核定按非自住之其他供住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅，嗣原處分機關所屬文山分處（下稱文山分處）查得訴願人之父於民國（下同）111 年 8 月 16 日死亡，遺有本市文山區○○路○○巷○○弄○○號○○樓房屋（下稱○○路房屋，訴願人潛在應有部分為 1/4）由訴願人自該日起繼承。原處分機關審認訴願人所有系爭 A、B 房屋及○○路房屋，計持有本市非自住之其他供住家用房屋合計達 3 戶以上，乃依臺北市房屋稅徵收自治條例（下稱房屋稅自治條例）第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目等規定，以 113 年 1 月 24 日北市稽文山乙字第 1135100444 號函（下稱 113 年 1 月 24 日函），核定系爭 A、B 房屋及○○路房屋應自 111 年 9 月起改按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭 A、B 房屋 112 年差額房屋稅各新臺幣（下同）3,666 元及 8,424 元（○○路房屋部分，依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 9 款及本府 106 年 12 月 28 日府財稅字第 10630009000 號公告規定，免徵房屋稅）。訴願人對補徵系爭 A、B 房屋差額房屋稅不服，申請復查。
- 二、案經文山分處重新審查，○○路房屋於 112 年 1 月 30 日始辦理繼承登記，該房屋於繼承登記前仍屬共同共有房屋，依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目規定，應按非自住之其他供住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅，且不計入訴願人持有之本市非自住之其他供住家房屋戶數計算。原處分機關爰以 113 年 3 月 7 日北市稽文山乙字第 1135101132 號函（下稱原核課處分）撤銷 113 年 1 月 24 日函，並重新核定訴願人所有系爭 A、B 房屋及○○路房屋於 111 年 9 月至 112 年 1 月期間，因○○路房屋尚未完成繼承登記，不計入

非自住之其他供住家房屋戶數計算，故訴願人持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下，仍按非自住之其他供住家用稅率 2.4% 課徵系爭 A、B 房屋房屋稅；112 年 2 月起因持有本市非自住之其他供住家用房屋合計達 3 戶以上，依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目等規定，改按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，更正補徵系爭 A、B 房屋 112 年差額房屋稅各 1,833 元及 4,212 元（○○路房屋部分，仍依前揭規定及公告，免徵房屋稅）。訴願人就更正補徵系爭 A、B 房屋 112 年差額房屋稅部分仍不服，申請復查，經原處分機關以 113 年 5 月 14 日北市稽法甲字第 1133000500 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 5 月 16 日送達。訴願人不服，於 113 年 5 月 28 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 一、按行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項規定：「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。」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 15 條第 1 項第 9 款規定：「私有房屋有下列情形之一者，免徵房屋稅：……九、住家房屋現值在新臺幣十萬元以下者。但房屋標準價格如依第十一條第二項規定重行評定時，按該重行評定時之標準價格增減程度調整之。調整金額以千元為單位，未達千元者，按千元計算。」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。」

房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 2 目規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：（一）供自住、公益出租人出租使用或以土地設定地上權之使用權房屋並供該使用權人自住使用者，為其房屋現值百分之一點二。但本人、配偶及未成年子女於全國僅持有一戶房屋，供自住且房屋現值在一定金額以下者，為其房屋現值百分之一。（二）前目以外，出租申報租賃所得達所得稅法第十四條第一項第五類規定之當地一般租金標準者或繼承取得之共有房屋，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四」稅捐稽徵法第 21 條規定：「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……。」

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六條及第二十四條規定制定之。」第 2 條規定：「本市房屋稅之徵收，除法規另有規定外，依本自治條例之規定辦理。」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：……（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。（三）下列房屋除法規另有規定外，採單一稅率，不納入前目戶數計算：…… 5. 共同共有者，除共有人符合自住者，其潛在應有部分外，百分之二點四。」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。」

臺北市政府 106 年 12 月 28 日府財稅字第 10630009000 號公告：「主旨：公告本市住家房屋免徵房屋稅現值標準。依據：一、房屋稅條例第 15 條第 1 項第 9 款。……公告事項：本市住家房屋免徵房屋稅現值為新臺幣 10 萬 8,000 元，適用自 107 年期起房屋稅開徵案件。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定，對於非自住之住家用房屋，授權地方政府得視所有權人持有房屋戶數訂定差別稅率之立法理由，在於擴大自用住宅與非自用住宅稅率之差距，提高房屋持有成本，抑制房產炒作，故對於繼承取得之共有房屋，由於在處分及利用上皆受到其他共有人限制而無法出於自由意志為之，於法律評價上不具有囤房炒作之主觀性，自應排除前揭規定之適用，無待授權命令之訂定，方符租稅法律主義之意旨。
- (二) 憲法第 7 條及相關大法官解釋一再闡明平等原則之意旨，然行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定，並未如同 113 年 1 月 3 日修正公布之房屋稅條例，根據繼承取得共有房屋之不同事物本質，另定其適用之稅率區間予以區別對待，而係併同適用一般非自住之住家用房屋稅率區間；則原處分機關於行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定之授權下，按照所有權人持有房屋戶數採差別稅率課徵囤房稅之解釋上，自應排除繼承取得之共有房屋，否則即逾越法律應有之解釋，而有裁量怠惰之違法情事，請撤銷復查決定。

三、查原處分機關審認訴願人持有本市非自住之其他供住家用房屋已達 3 戶以上，系爭 A、B 房屋應自 112 年 2 月起改按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵房屋稅，並補徵系爭 A、B 房屋 112 年差額房屋稅。有系爭 A、B 房屋及

○○路房屋之建物標示部及所有權部查詢畫面、訴願人等戶籍資料等影本附卷可稽，原核課處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張繼承取得之共有房屋，於法律評價上不具有囤房炒作之意圖，自應排除行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定之適用，方符租稅法律主義之意旨；又行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定，並未如同 113 年 1 月 3 日修正公布之房屋稅條例，根據繼承取得之共有房屋，另定其適用之稅率區間予以區別對待，則原處分機關於該規定之授權下，自應排除繼承取得之共有房屋，否則即逾越法律解釋，有裁量怠惰之違法情事云云。本件查：

(一) 按房屋稅係依房屋現值，並按自住用、非自住之其他供住家用等實際使用情形，以不同稅率課徵之；各地方政府得視實際情形，分別就所有權人持有房屋戶數訂定差別稅率，提經當地民意機關通過，報請財政部備案；為行為時房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款、第 6 條及第 24 條所明定。次按房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目規定，若持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下者，其房屋稅率每戶均為 2.4%；持有 3 戶以上者，每戶均為 3.6%。

(二) 文山分處查得訴願人於 111 年 8 月 16 日因繼承共同共有○○路房屋，嗣於 112 年 1 月 30 日辦竣繼承登記為分別共有。原處分機關審認訴願人所有系爭 A、B 房屋及○○路房屋，已持有本市非自住之其他供住家用房屋合計達 3 戶以上，乃依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目等規定，核定系爭 A、B 房屋及○○路房屋自 112 年 2 月起，改按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，更正補徵系爭 A、B 房屋 112 年差額房屋稅各 1,833 元及 4,212 元（○○路房屋部分免徵房屋稅），並無違誤。次查房屋稅自治條例第 4 條規定，係依據行為時房屋稅條例第 5 條及第 6 條等規定之授權，並經本市議會審議通過，由本府公布施行；其針對房屋非屬共同共有者，係按房屋所有權人持有房屋戶數，於房屋稅條例所規定之稅率範圍內訂定差別稅率，尚無違反租稅法律主義，且未逾越授權範圍，亦無訴願人所稱有裁量怠惰等情事。另訴願人主張現行房屋稅條例第 5 條規定，針對繼承取得之共有房屋另定有稅率區間等節，惟查該條規定係自 113 年 7 月 1 日施行，適用於 114 年開徵之房屋稅。訴願主張，不足採據。從而，本件原處分機關所為原核課處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，亦無不合，均應予維持。

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 連 堂 凱
委員 張 慕 貞
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 范 秀 羽
委員 郭 介 恒

中 華 民 國 113 年 8 月 22 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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：臺北市士林區福國路 101 號）