

訴 願 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 113 年 7 月 15 日北市稽法甲字第 1133001005 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（權利範圍均為全部，分別下稱系爭 A 房屋、系爭 B 房屋；下合稱系爭 A、B 房屋），前經原處分機關認定系爭 A 房屋及系爭 B 房屋部分面積屬非自住之其他供住家用房屋，另系爭 B 房屋部分面積屬非住家非營業用；訴願人於民國（下同）112 年 1 月 30 日繼承取得其父所遺本市文山區○○路○○巷○○弄○○號○○樓房屋之應有部分（權利範圍為 1 / 4），復於 113 年 2 月 22 日繼承取得其母所遺該房屋應有部分之應有部分（權利範圍為 1 / 12），是訴願人就該房屋之應有部分權利範圍合計為 1 / 3（下稱○○路房屋）。因○○路房屋屬住家用房屋，且房屋現值低於新臺幣（下同）10 萬 9,000 元，依房屋稅條例行為時第 15 條第 1 項第 9 款規定及本府 112 年 12 月 15 日府財稅字第 1123001720 號公告（下稱本府 112 年 12 月 15 日公告），免徵房屋稅。
- 二、原處分機關審認訴願人於 113 年房屋稅課稅所屬期間（112 年 7 月 1 日至 113 年 6 月 30 日）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，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 目規定，按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵系爭 A 房屋面積 79.1 平方公尺及系爭 B 房屋面積 167.7 平方公尺部分之房屋稅；另系爭 B 房屋之共有部分建物（○○段○○小段○○建號，含地上 1 層及地下 1 至 3 層）總面積為 1,782.69 平方公尺（訴願人權利範圍為 114 / 10,000），其中地上 1 層之 914.57 平方公尺部分依系爭 B 房屋之使用執照記載其用途為停車空間，未經核准變更為非住家非營業使用（按：變更作 1 樓大廳使用，自 101 年 10 月起按非住家非營業用稅率課徵），爰核定訴願人就系爭 B 房屋面積 10.4 平方公尺部分（914.57 平方公尺 x

權利範圍 114/10,000) , 依房屋稅自治條例第 4 條第 2 項規定, 按 2.5% 稅率課徵房屋稅; 並核定系爭 A、B 房屋 113 年房屋稅各計 1 萬 3,016 元及 3 萬 1,232 元。訴願人不服, 申請復查, 經原處分機關以 113 年 7 月 15 日北市稽法甲字第 1133001005 號復查決定(下稱復查決定): 「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 7 月 18 日送達, 訴願人不服, 於 113 年 7 月 31 日向本府提起訴願, 並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

- 一、按房屋稅條例第 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。」行為時第 4 條第 1 項前段規定: 「房屋稅向房屋所有人徵收之。」行為時第 5 條第 1 項第 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: 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 5 條第 1 項第 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: (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。……。」行為時第 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。」行為時第 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。」行為時第 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、第 2 項規定: 「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。」「房屋之使用執照所載用途別為停車場或防空避難室，未經核准變更使用，而改變為其他用途者……非住家非營業用按其現值百分之二點五課徵……。」

臺北市政府 112 年 12 月 15 日府財稅字第 1123001720 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（按：行為時）。……公告事項：本市住家房屋免徵房屋稅現值為新臺幣 10 萬 9,000 元，適用 113 年期起房屋稅開徵案件。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）房屋稅條例行為時第 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，不論是否為共同共有，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，自應排除適用上開規定差別稅率之持有戶數計算，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，雖房屋稅條例行為時第 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，就繼承取得共有房屋另訂有規範；然原處分機關訂定房屋稅自治條例時，自應將繼承取得之共有房屋排除於差別稅率適用之持有戶數計算，否則將逾越房屋稅條例行為時第 5 條第 1 項第 1 款之界限，造成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有事實欄所述持有本市非自住之其他供住家用房屋達 3 戶，且系爭 B 房屋部分面積為非住家非營業使用，爰依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目及第 2 項規定，核定系爭 A 房屋面積 79.1 平方公尺及系爭 B 房屋面積 167.7 平方公尺部分應按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵房屋稅，及系爭 B 房屋面積 10.4 平方公尺部分按非住家非營業用稅率 2.5% 課徵房屋稅，並核定系爭 A、B 房屋 113 年房屋稅各計 1 萬 3,016 元及 3 萬 1,232 元；有系爭 A、B 房屋 113 年房屋稅繳款書、房屋稅主檔查詢資料及房屋稅 113 年課稅明細表、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、系爭 B 房屋使用執照存根附表及稅籍紀錄表、○○路房屋地籍資料查詢畫面、訴願人個人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，不論是否為共同共有，於法律評價上不具有囤房炒作之意圖，自應排除適用房屋稅條例行為時第 5 條第 1 項第 1 款規定差別稅率之持有戶數計算，方符租稅法律主義之意旨；房屋稅條例行為時第 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第 5 條，就繼承取得共有房屋另訂有規範；原處分機關訂定房屋稅自治條例時，應將繼承取得之共有房屋排除於差別稅率適用之持有戶數計算，否則將逾越房屋稅條例行為時第 5 條第 1 項第 1 款之界限，造成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；為房屋稅條例行為時第 5 條第 1 項第 1 款、行為時第 6 條及行為時第 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 目及第 2 項規定，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%；房屋之使用執照所載用途別為停車場或防空避難室，未經核准變更使用，而改變為其他用途者，非住家非營業用按其現值 2.5% 課徵房屋稅。
- (二) 查依卷附資料所示，訴願人原所有系爭 A、B 房屋，嗣於 112 年 1 月 30 日繼承取得其父所遺○○路房屋之所有權，應有部分權利範圍為 1/4，復於 113 年 2 月 22 日繼承取得其母遺有該屋應有部分之應有部分權利範圍 1/12，是訴願人就○○路房屋之應有部分權利範圍合計為 1/3。原處分機關審認訴願人所有系爭 A、B 房屋及○○路房屋，於 113 年房屋稅課稅所屬期間（112 年 7 月 1 日至 113 年 6 月 30 日）已持有本市非自住之其他供住家用房屋合計達 3 戶，乃依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目規定，核定按非自住之其他供住家用稅率 3.6% 課徵系爭 A 房屋面積 79.1 平方公尺及系爭 B 房屋面積 167.7 平方公尺部分之房屋稅；另系爭 B 房屋面積 10.4 平方公尺部分因使用執照記載其用途為停車空間，未經核准變更為非住家非營業使用，乃依房屋稅自治條例第 4 條第 2 項規定，核定按 2.5% 稅率課徵房屋稅；並核定系爭 A、B 房屋 113 年房屋稅各計 1 萬 3,016 元及 3 萬 1,232 元（○○路房屋依房屋稅條例行為時第 15 條第 1 項第 9 款規定及本府 112 年 12 月 15 日公告免徵房屋稅），揆諸前揭規定，並無違誤。次查房屋稅自治條例第 4 條規定，係依據房屋稅條例行為時

第 5 條及第 6 條等規定之授權，並經本市議會三讀審議通過，由本府公布施行；該條針對房屋非屬公同共有者，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，又原處分機關依房屋稅自治條例第 4 條所定稅率課徵本案房屋稅，就稅率並無行政裁量之空間，自不生訴願人所稱裁量怠惰問題。訴願主張，不足採據。另訴願人所稱房屋稅自治條例並未如同現行房屋稅條例第 5 條規定，針對繼承取得之共有房屋另定有稅率區間，違反平等原則等節，尚非本件訴願所得審究；況現行房屋稅條例第 5 條規定係自 113 年 7 月 1 日施行，適用於 114 年開徵之房屋稅，本案並不適用，併予敘明。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 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中 華 民 國 113 年 10 月 25 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）