

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

訴願人因房屋稅稅率事件，不服原處分機關民國 114 年 5 月 23 日北市稽松山乙字第 1144703752 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

案外人○○○（即信託契約委託人，下稱委託人○君）於民國（下同）111 年 5 月 10 日立約（按：公契）將其所有本市松山區○○路○○段○○號○○樓之○○房屋（權利範圍為全部，下稱系爭信託房屋）等房地信託予訴願人（即信託契約受託人），由訴願人管理運用信託財產及其所生收益，並於委託人○君及其配偶身故後，將信託財產移轉登記予信託契約之受益人即財團法人○○社會福利基金會（下稱○○基金會）；系爭信託房屋並於 111 年 7 月 6 日辦竣信託登記（他益信託）予訴願人，系爭信託房屋另經原處分機關核定按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅在案。嗣經原處分機關依房屋稅條例第 5 條第 3 項規定，審認系爭信託房屋於信託關係存續中，應改歸戶委託人○君合併計算戶數，且因委託人○君全國總持有非自住之其他住家用房屋在 2 戶以內，爰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 4 目規定，核定系爭信託房屋按非自住之其他住家用稅率 3.2% 課徵 114 年房屋稅（課稅所屬期間 113 年 7 月 1 日至 114 年 6 月 30 日）。案經委託人○君於 114 年 5 月 14 日向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報系爭信託房屋使用情形自 114 年起變更為自住使用；經原處分機關審認信託契約載明系爭信託房屋為他益信託，惟受益人○○基金會非委託人○君之配偶、子女，不符財政部 113 年 6 月 13 日台財稅字第 11304520940 號令釋（下稱 113 年 6 月 13 日令釋）所定受益人視同信託房地所有權人而准按自住用稅率課徵房屋稅之條件，乃以 114 年 5 月 23 日北市稽松山乙字第 1144703752 號函（下稱原處分）通知訴願人並副知委託人○君，系爭信託房屋仍應按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅。原處分於 114 年 5 月 27 日送達，訴願人不服，於 114 年 6 月 25 日向本府提起訴願，114 年 8 月 8 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理　　由

一、按房屋稅條例第 2 條第 1 款規定：「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。」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 5 項規定：「房屋為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為房屋稅之納稅義務人。……。」第 5 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目、第 2 項、第 3 項、第 4 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：（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。……。（四）其他住家用房屋，最低不得少於其房屋現值百分之二，最高不得超過百分之四點八。」「直轄市及縣（市）政府應依前項第一款第二目至第四目規定，按各該目納稅義務人全國總持有應稅房屋戶數或其他合理需要，分別訂定差別稅率；納稅義務人持有坐落於直轄市及縣（市）之各該目應稅房屋，應分別按其全國總持有戶數，依房屋所在地直轄市、縣（市）政府訂定之相應稅率課徵房屋稅。」「依前二項規定計算房屋戶數時，房屋為信託財產者，於信託關係存續中，應改歸戶委託人，與其持有第一項第一款規定之房屋，分別合併計算戶數。但信託利益之受益人為非委託人，且符合下列各款規定者，應改歸戶受益人：一、受益人已確定並享有全部信託利益。二、委託人未保留變更受益人之權利。」「第一項第一款第一目供自住使用之住家用房屋，房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形；其他供自住及公益出租人出租使用之要件及認定之標準，與前三項房屋戶數之計算、第二項合理需要之認定及其他相關事項之辦法，由財政部定之。」第 6 條第 1 項規定：「直轄市及縣（市）政府在前條規定稅率範圍內訂定之房屋稅徵收率，應提經當地民意機關通過，報財政部備查。」第 6 條之 1 第 1 項規定：「房屋稅以每年二月之末日為納稅義務基準日，由當地主管稽徵機關按房屋稅籍資料核定，於每年五月一日起至五月三十一日止一次徵收，其課稅所屬期間為上一年七月一日起至當年六月三十日止。」第 7 條第 2 項規定：「房屋使用情形變更，除致稅額增加，納稅義務人應於變更之次期房屋稅開徵四十日以前向當地主管稽徵機關申報外，應於每期開徵四十日以前申報；經核定後使用情形未再變更者，以後免再申報。房屋使用情形變更致稅額減少，逾期申報者，自申報之次期開始適用；致稅額增加者，自變更之次期開始適用，逾期申報或未申報者，亦同。」第 4 條規定：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別訂定，報財政部備查。」第 25 條第 2 項規定：「本條例修正條文自公布日施行。但

中華民國……一百十二年十二月十九日修正之第四條至第七條、第十二條及第十五條，自一百十三年七月一日施行。」

信託法第 1 條規定：「稱信託者，謂委託人將財產權移轉或為其他處分，使受託人依信託本旨，為受益人之利益或為特定之目的，管理或處分信託財產之關係。」第 2 條規定：「信託，除法律另有規定外，應以契約或遺囑為之。」第 3 條規定：「委託人與受益人非同一人者，委託人除信託行為另有保留外，於信託成立後不得變更受益人或終止其信託，亦不得處分受益人之權利。但經受益人同意者，不在此限。」

住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱供自住認定標準）第 1 條規定：「本標準依房屋稅條例……第五條第四項規定訂定之。」第 2 條第 1 項規定：「所有人或以土地設定地上權之房屋使用權人為個人之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：一、房屋無出租或供營業情形。二、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用，且應於該屋辦理戶籍登記。三、本人、配偶及未成年子女全國合計三戶以內。」第 4 條規定：「本標準自中華民國一百十三年七月一日施行。」

房屋稅條例第五條與第十五條第一項第九款規定住家用房屋戶數認定及申報擇定辦法第 1 條規定：「本辦法依房屋稅條例（以下簡稱本條例）第五條第四項及第十五條第六項規定訂定之。」第 2 條第 1 款規定：「應計入本條例第五條第一項第一款及第十五條第一項第九款規定全國總持有住家用房屋戶數之房屋認定方式如下：一、已辦理建物所有權第一次登記者，以單獨建物所有權狀認定。

」第 3 條第 1 項第 6 款規定：「依本條例第五條第一項第一款及第十五條第一項第九款規定計算全國總持有住家用房屋戶數，以下列各款之人為準，按其持有之住家用房屋合併歸戶計算：……六、房屋為信託財產者，於信託關係存續中，除信託利益之受益人為非委託人，且符合受益人已確定並享有全部信託利益及委託人未保留變更受益人之權利者，改歸戶受益人外，應改歸戶委託人合併計算戶數。委託人或受益人有二人以上者，準用前款規定。」

財政部 103 年 9 月 26 日台財稅字第 10304619480 號令釋（下稱 103 年 9 月 26 日令釋）：「信託房屋於信託關係存續中由受託人持有，應無房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定按住家用房屋供自住使用稅率課徵房屋稅之適用。惟委託人與受益人同屬一人（自益信託），且該房屋仍供委託人本人、配偶或其直系親屬實際居住使用，與該房屋信託目的不相違背者，該委託人視同房屋所有權人，如其他要件符合『住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準』第 2 條規定，准按住家用房屋供自住使用稅率課徵房屋稅。」

113 年 4 月 1 日台財稅字第 11300547340 號公告：「主旨：訂定『全國單一自住房屋現值一定金額基準與房屋稅差別稅率之級距、級距數及各級距稅率基準』，並自中華民國一百十三年七月一日生效。依據：房屋稅條例第五條第六項。公告事項：訂定『全國單一自住房屋現值一定金額基準與房屋稅差別稅率之級距、級距數及各級距稅率基準』如附件。」

房屋稅差別稅率之級距、級距數及各級距稅率基準（節錄）

課稅分類	第 3 類	
	房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 4 目	
	(2.0%~4.8%)	
	3.2	
所屬組別	除 3.1 起造人以外適用(分直轄市、非直轄市)	
	戶數	稅率
直轄市	2 戶以內	3.2%
	3~4 戶	3.8%
	5~6 戶	4.2%
	7 戶以上	4.8%

113 年 6 月 13 日台財稅字第 11304520940 號令釋：「以土地及其地上房屋為信託財產，於信託關係存續中符合下列條件者，受益人視同房地所有權人，該信託房地准按自用住宅用地稅率課徵地價稅及按住家用房屋供自住使用稅率課徵房屋稅：一、受益人為委託人之配偶或已成年子女，且依身心障礙者權益保障法領有身心障礙證明或為精神衛生法第 3 條第 4 款規定之病人；或受益人為委託人之未成年子女。二、信託契約明定信託財產供受益人本人、配偶或直系親屬居住使用，不得處分、出售或移轉於第三人。三、受益人已確定並享有全部信託利益，且委託人未保留變更受益人之權利。四、受益人本人、配偶或直系親屬實際居住使用該信託房地並辦竣戶籍登記。五、信託房地並應符合土地稅法第 9 條、房屋稅條例第 5 條及住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準第 2 條規定無出租或供營業使用，……及受益人本人、配偶及其未成年受扶養親屬適用自用住宅用地稅率以 1 處為限，與上開認定標準規定受益人本人、配偶及未成年子女供自住使用之房屋全國合計 3 戶以內之規定。」

114 年 5 月 1 日台財稅字第 11400573020 號函釋（下稱 114 年 5 月 1

日函釋）：「主旨：有關 114 年期房屋稅為施行房屋稅差別稅率 2.0 新制… …首年，出租房屋適用較低稅率之申報期限，比照自住家用房屋辦竣戶籍登記及申報期限放寬至本（114）年 6 月 2 日……。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條第 1 項規定：「本條例第四條第一項所稱房屋所有人，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 1 款第 1 目、第 4 目、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：（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，為百分之一點二。……。（四）其他住家用房屋，合併計算納稅義務人全國總持有本目應稅房屋戶數後，稅率如下：1. 全國總持有戶數為二戶以內者，每戶均為百分之三點二。2. 全國總持有戶數為三戶至四戶者，每戶均為百分之三點八。3. 全國總持有戶數為五戶至六戶者，每戶均為百分之四點二。4. 全國總持有戶數為七戶以上者，每戶均為百分之四點八。」「前項第一款第一目供自住使用之住家用房屋，房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應實際居住使用，並於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形。」第 12 條規定：「本自治條例自中華民國一百十三年七月一日施行。」

二、本件訴願理由略以：

（一）依本案○○○○銀行 111 年 3 月 14 日信託契約（下稱 111 年 3 月 14 日信託契約）第 6 條第 2 項（三）、第 15 條第 4 項及第 16 條第 3 項，受益人○○基金會同意委託人○君及其配偶使用系爭信託房屋至其等 2 人身故之時；本案信託目的於其等 2 人身故後完成，由訴願人將系爭信託房屋移轉登記予受益人○○基金會。可知委託人○君及其配偶身故前繼續維持系爭信託房屋之自住狀態，考量納稅者權利保護法第 7 條第 1 項、第 2 項、第 5 條規定等課稅原則，114 年度系爭信託房屋之使用情形仍應歸類為自住，依房屋稅條例第 5 條規定，系爭信託房屋之房屋稅依房屋現值按自用住宅之稅率 1.2% 課徵。

（二）本案信託宗旨在於公益慈善，然委託人○君善意捐贈反須付出更高額稅率，變相抑制善意捐贈意願，請撤銷或變更原處分。

三、查本件委託人○君所有之系爭信託房屋於 111 年 7 月 6 日辦竣他益信託登記予訴願人，經核定系爭信託房屋按非自住之其他住家用稅率 3.2% 課徵 114 年房屋稅。嗣委託人○君於 114 年 5 月 14 日向松山分處申報系爭信託房屋使用情形自 114 年起變更為自住使用，經原處分機關審認系爭信託房屋雖為他益信託，惟受益人為○○基金會而非委託人○君之配偶、子女，不符財政部 113

年 6 月 13 日令釋所定受益人視同信託房地所有權人而准按自住用稅率課徵房屋稅之條件，仍應按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅；有系爭信託房屋建物標示部及所有權部查詢資料、○君全戶戶籍資料、全國房屋稅籍主檔查詢作業畫面列印、111 年 3 月 14 日信託契約、立約日期為 111 年 5 月 10 日之土地建築改良物信託契約書、○君 114 年 5 月 14 日房屋使用情形變更申報書等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張 111 年 3 月 14 日信託契約約定，於委託人○君及其配偶身故後始由訴願人將系爭信託房屋移轉登記予受益人○○基金會，於其等 2 人身故前，系爭信託房屋仍繼續維持自住使用，應按自住用房屋稅率 1.2% 課徵房屋稅；本案信託宗旨在於公益慈善，然委託人○君善意捐贈反須付出更高額稅率，變相抑制善意捐贈意願云云：

(一) 按房屋為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為房屋稅之納稅義務人；本市供自住使用之住家用房屋，其房屋稅依房屋現值 1.2% 稅率課徵之；其他住家用房屋，合併計算納稅義務人全國總持有其他住家用房屋應稅房屋戶數為 2 戶以內至 7 戶以上者，每戶稅率分別為 3.2% 至 4.8% 不等；所稱供自住使用之住家用房屋，係指房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應實際居住使用，並於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形等；計算房屋戶數時，房屋為信託財產者，於信託關係存續中，應改歸戶委託人，與其持有住家用房屋分別合併計算戶數；為房屋稅條例第 4 條第 5 項前段、第 5 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目、第 3 項及第 4 項、供自住認定標準第 2 條、房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目及第 2 項所明定。次按財政部 113 年 6 月 13 日令釋規定，於信託關係存續中，符合受益人為委託人之配偶或已成年子女，且依身心障礙者權益保護法領有身心障礙證明或為精神衛生法第 3 條第 4 款規定之病人；或受益人為委託人之未成年人子女、信託契約明定信託財產供受益人本人、配偶或直系親屬居住使用，不得處分、出售或移轉於第三人、受益人已確定並享有全部信託利益，且委託人未保留變更受益人之權利、受益人本人、配偶或直系親屬實際居住使用該信託房地並辦竣戶籍登記等條件，受益人視同房地所有權人，該信託房地准按自用住宅用地稅率課徵地價稅及按自住使用之住家用房屋稅率課徵房屋稅。

(二) 查本件委託人○君所有之系爭信託房屋於 111 年 7 月 6 日辦竣他益信託登記予訴願人，經原處分機關依房屋稅條例第 5 條第 3 項規定，審認系爭信託房屋於信託關係存續中，應改歸戶委託人○君合併計算戶數，且因委託人

○君全國總持有非自住之其他住家用房屋在 2 戶以內，爰依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 4 目規定，核定系爭信託房屋按非自住之其他住家用稅率 3.2% 課徵 114 年房屋稅；案經委託人○君於 114 年 5 月 14 日向松山分處申請自 114 年起將系爭信託房屋變更自住使用。經查，依卷附 111 年 3 月 14 日及 111 年 5 月 10 日信託契約等影本所示，○君將系爭信託房屋信託予訴願人，由訴願人為受益人○○基金會之利益為管理運用，並於委託人○君及其配偶身故後將系爭信託房屋移轉登記予受益人○○基金會，因委託人與受益人非同一人而屬他益信託。是原處分機關審認本案 111 年 3 月 14 日信託契約既非自益信託而無財政部 103 年 9 月 26 日令釋所定委託人與受益人同屬一人之自益信託且符合一定條件下，委託人視同信託房屋所有權人而准按自住用稅率課徵房屋稅之適用；且雖為他益信託，然受益人○○基金會為財團法人，非委託人○君之配偶、子女、直系親屬等，亦不符前揭財政部 113 年 6 月 13 日令釋所定受益人視同信託房地所有權人而准按自住用稅率課徵房屋稅之 5 項條件，爰核定系爭信託房屋仍應按非自住之其他住家用稅率 3.2% 課徵 114 年房屋稅，並無違誤。復查，本案 111 年 3 月 14 日信託契約第 6 條固約定信託存續期間，受益人同意訴願人將含系爭信託房屋在內之信託財產提供予委託人○君及其配偶使用至其身故之時，因使用所生相關費用及相關稅款（包括但不限於房屋稅等）仍由委託人○君及其配偶負擔等；然該等約定屬於私權契約法律關係，是縱委託人○君實際居住於系爭信託房屋、訴願人主張本案信託宗旨在於公益慈善等，惟尚不影響訴願人依房屋稅條例第 4 條第 5 項規定為系爭信託房屋之房屋稅納稅義務人，亦不影響原處分機關所為本案屬他益信託而有上述不符財政部 113 年 6 月 13 日令釋所定受益人視同信託房地所有權人條件之認定，故系爭信託房屋無從依該令釋按自住用稅率課徵房屋稅。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分，揆諸前揭規定，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 連 堂 凱（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 陳 愛 娥
委員 邱 駿 彦
委員 李 瑞 敏
委員 陳 衍 任

委員 邱 子 庭

中 華 民 國 114 年 11 月 3 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）