

訴 願 人 ○○○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○ 律師

訴 願 代 理 人 兼 送 達 代 收 人 ○○○ 律師

訴 願 代 理 人 ○○○ 律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因房屋稅事件，不服附表序號 1 至 43 之原處分機關民國 114 年期房屋稅核定稅額處分及 115 年 3 月 23 日北市稽法甲字第 1153000143 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人為「臺北市大安區○○段○○小段○○地號等 6 筆土地都市更新事業計畫及變更權利變換計畫案」（下稱系爭都更案；按：即以下契約所載台北市○○路○○大樓都市更新案，下同）之實施者，與案外人○○○○股份有限公司（下稱○○公司）於民國（下同）98 年 6 月 22 日、98 年 10 月 13 日、101 年 11 月 5 日、105 年 3 月 10 日分別簽訂系爭都更案之共同投資興建契約及相關增補協議（下合稱系爭 A 投資契約），雙方約定共同投資開發，訴願人為起造人及負責與基地住戶簽訂合建契約、權利變換等，○○公司負責提供開發資金等。嗣○○公司與訴願人因資金需求，邀請案外人○○○○股份有限公司（下稱○○公司）參與系爭都更案之房屋興建出售等相關事宜，三方於 105 年 10 月 13 日簽訂共同投資興建契約（下稱系爭 B 投資契約），約定三方同意共同銷售，依系爭都更案事業計畫核定之各自投入都更投資興建開發費用及重建費用比例分配新建住宅房屋及車位價值等。
- 二、嗣系爭都更案於 110 年 11 月 17 日興建完成，經本府都市發展局於 111 年 3 月 24 日核發 xxx 使字第 xxxx 號及第 xxxx 號使用執照（下合稱系爭使照），建築地點為本市大安區○○○路○○段○○號、○○號等。經案外人○○公司、訴願人及案外人○○公司於 114 年 2 月 5 日簽訂分配說明切結之書面，其中案外人○○公司依系爭 A、B 投資契約之約定比例獲分配本市大安區○○○路○○段○○號○○樓等 43 戶房屋（權利範圍均為全部；下合稱系爭 43 戶房屋；詳

如附表)。訴願人於 113 年 9 月 10 日辦理系爭 43 戶房屋之建物所有權第一次登記，嗣於 114 年 4 月 18 日辦竣所有權移轉登記予案外人○○公司。

三、嗣原處分機關查認 114 年期房屋稅納稅義務基準日 114 年 2 月 28 日，系爭 43 戶房屋登記之房屋所有人為訴願人，爰依房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 4 目、第 2 款、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、第 2 款等規定，核定訴願人所有系爭 43 戶房屋之 114 年期房屋稅稅額（課稅所屬期間 113 年 7 月至 114 年 6 月）。經訴願人分別以 114 年 11 月 13 日函、114 年 12 月 23 日函向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申請系爭 43 戶房屋按都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款規定延長減半徵收，及按房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目規定按起造人持有待銷售住家用房屋稅稅率 3.6%課徵房屋稅。案經原處分機關查認臺北市政府 113 年 2 月 29 日府都新字第 11360006383 號函核定系爭都更案之「變更（第三次）臺北市大安區○○段○○小段○○地號等 6 筆土地都市更新權利變換計畫案」（下稱第 3 次變更權利變換計畫）分配結果，訴願人以協議合建部分之「參與協議合建者代表」獲配系爭 43 戶房屋，並於 113 年 9 月 10 日辦理該 43 戶房屋之建物所有權第一次登記；嗣依訴願人、案外人○○公司、案外人○○公司於 114 年 2 月 5 日簽訂分配說明切結之書面，由案外人○○公司分得系爭 43 戶房屋，訴願人乃於 114 年 4 月 18 日辦竣系爭 43 戶房屋所有權移轉登記予案外人○○公司。原處分機關乃分別以 114 年 11 月 21 日北市稽大安甲字第 1145310971 號（下稱 114 年 11 月 21 日函）及 114 年 12 月 24 日北市稽大安甲字第 1145311852 號函（下稱 114 年 12 月 24 日函）復訴願人，系爭 43 戶房屋無都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款延長房屋稅減半徵收期間及房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目按起造人持有待銷售住家用房屋稅稅率課徵房屋稅規定之適用；原處分機關 114 年 12 月 24 日函另檢附系爭 43 戶房屋（系爭系爭 43 戶房屋均部分面積按非自住之其他住家用稅率 4.8%及部分面積按非住家非營業用稅率 2%課徵房屋稅）補發另訂繳納期限之 114 年期房屋稅繳款書（系爭 43 戶房屋稅額詳如附表，合計新臺幣 9,217 萬 5,800 元，下稱原處分）予訴願人。訴願人不服原處分，申請復查，經原處分機關以 115 年 3 月 23 日北市稽法甲字第 1153000143 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 115 年 3 月 25 日送達，訴願人不服，於 115 年 4 月 21 日向本府提起訴願，同年 6 月 8 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、查本件訴願書記載：「……訴願請求一、原處分及復查決定均撤銷。……事實……二、……訴願人持有系爭 43 戶房屋迄本件房屋稅課徵基準日……止，為期 3 年有餘……適用之房屋稅率應為 3.6%……。三、又訴願人所有之系爭 43 戶房屋……在系爭都更案前即已持有……符合都市更新條例……『更新前合法建築物所有權人』之要求，……得……減半徵收房屋稅……。四、訴願人申請復查，仍遭原處分機關……復查決定書……駁回……訴願人難以甘服……提起訴願。……」揆其真意，訴願人對原處分及復查決定均有不服，合先敘明。

二、按房屋稅條例第 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 項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之……。」第 5 條第 1 項第 1 款、第 2 款、第 2 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：……（三）起造人持有使用執照所載用途為住家用之待銷售房屋，於起課房屋稅二年內，最低不得少於其房屋現值百分之二，最高不得超過百分之三點六。（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。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，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五；供人民團體等非營業使用者，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。」「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。」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 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……一百一十二年十二月十九日修正之第四條至第七條……自一百一十三年七月一日施行。」

都市更新條例第 3 條第 7 款規定：「本條例用語定義如下：……七、權利變換：指更新單元內重建區段之土地所有權人、合法建築物所有權人、他項權利人、實施者或與實施者協議出資之人，提供土地、建築物、他項權利或資金，參與或實施都市更新事業，於都市更新事業計畫實施完成後，按其更新前權利價值比率及提供資金額度，分配更新後土地、建築物或權利金。」第 67 條第 1 項第 2 款、第 3 款規定：「更新單元內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：……二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。三、重建區段範圍內更新前合法建築物所有權人取得更新後建築物，於前款房屋稅減半徵收二年期間內未移轉，且經直轄市、縣（市）主管機關視地區發展趨勢及財政狀況同意者，得延長其房屋稅減半徵收期間至喪失所有權止，但以十年為限。本條例中華民國一百零七年十二月二十八日修正之條文施行前，前款房屋稅減半徵收二年期間已屆滿者，不適用之。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 2 條規定：「臺北市（以下簡稱本市）房屋稅之稽徵，由臺北市稅捐稽徵處（以下簡稱稅捐處）辦理。」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 2 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：……（三）起造人持有使用執照所載用途為住家用之待銷售房屋，稅率如下：1. 起課房屋稅一年以內者，每戶均為百分之二。……3. 起課房屋稅超過二年，四年以內者，每戶均為百分之三點六。……（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：……4. 全國總持有戶數為七戶以上者，每戶均為百分之四點八。……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。」第 10 條規定：「本市房屋稅以每年二月之末日為納稅義務基準日，由稅捐處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，並由稅捐處辦理公告。」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。」

內政部國土管理署（下稱國土署）114 年 8 月 11 日國署更字第 1141128558 號函釋（下稱 114 年 8 月 11 日函釋）：「主旨：所詢都市更新條例（下稱本條例）第 67 條第 1 項第 3 款規定更新後建築物得延長房屋稅減半徵收期間之適用認定時點疑義……。說明：……二、按……本條例……第 67 條第 1 項第 3 款立法原意，係考量重建區段範圍內更新後房屋稅稅基大幅提高，致房

屋稅負擔增加，恐影響民眾參與都市更新意願，爰增訂本款條文，規定重建區段範圍內更新前合法建築物所有權人取得更新後建築物，其房屋稅延長減半徵收期間至喪失所有權止，但以 10 年為限。是以，上開房屋稅減半徵收期間之適用規定，為更新前合法建築物所有權人依各級主管機關審議通過核定發布實施之權利變換計畫所載分配取得更新後建築物，或依實施者與合法建築物所有權人間達成合建協議並以土地進行交換而分配之建築物為限。三、另按本條例第 32 條、第 48 條及本條例施行細則第 33 條規定，都市更新權利變換計畫由實施者擬訂，送由各級主管機關審議通過後核定發布實施，變更時亦同；更新單元內容之土地及建築物，依本條例第 67 條第 1 項規定減免稅捐時，應由實施者列冊，檢具計畫核定有關證明文件，向主管稅捐稽徵機關申請旨揭稅捐減免。……關於旨揭延長減半徵收房屋稅適用對象之範疇……應以經各級主管機關核定發布實施之計畫內容所載之更新前合法建築物所有權人為準……。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人為系爭都更案之實施者，為系爭 43 戶房屋之起造人及所有權人。訴願人持有系爭 43 戶房屋迄至本件房屋稅課徵基準日 114 年 2 月 28 日為期 3 年有餘，符合房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目規定 3.6 %稅率，原處分機關卻以 4.8%稅率核課。房屋稅自治條例第 4 條對於房屋稅課徵規定之要件，係以起造人身分之有無及房屋所有權之歸屬作為核課基礎，納稅義務人係因如何之原因擔任起造人或為房屋所有權人，均與課稅要件無涉，不應以納稅義務人與第三人之債權關係，影響起造人及所有權人地位之認定。在本件課稅基準日系爭 43 戶房屋仍登記在訴願人名下，非○○公司所有，仍屬訴願人名下之待銷售房屋。訴願人是起造人，興建房屋之目的係為出售而非用於住家用途，原處分機關卻以其他住家用房屋之稅率課稅，昧於實際，違背實質課稅原則。
- (二) 訴願人所有系爭 43 戶房屋在系爭都更案前已持有，符合都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款「更新前合法建築物所有權人」要求；復查決定援引國土署 114 年 8 月 11 日函釋維持課稅決定，惟該函釋並未對外公布，且未經法律授權，加諸以必須依實施者與合法建築物所有權人間達成合建協議並以土地進行交換而分配之建築物為限之限制，顯然增加都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款所無之要件，違背租稅法律主義，不得加以援用。另復查決定書僅泛稱國土署 114 年 8 月 11 日函復略以，然綜觀其內文，未見該國土署函文之正式發文字號，違背行政程序法第 96 條第 1 項第 2 款規定。請撤銷原處分及復查決定，按 3.6%稅率課徵 114 年期房屋稅，並依都市更新條例

第 67 條第 1 項第 3 款規定減半徵收。

四、查原處分機關查認 114 年期房屋稅（課稅所屬期間 113 年 7 月至 114 年 6 月）納稅義務基準日 114 年 2 月 28 日時，系爭 43 戶房屋之所有權人為訴願人（114 年 4 月 18 日辦竣所有權移轉登記予案外人○○公司），系爭 43 戶房屋均部分面積按非自住之其他住家用稅率 4.8%及部分面積按非住家非營業用稅率 2 %課徵房屋稅，乃核定訴願人就系爭 43 戶房屋之 114 年期房屋稅應納房屋稅額如附表所載稅額；訴願人不服，申請更正，主張系爭 43 戶房屋應有房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目按起造人持有待銷售住家用房屋 3.6%稅率課徵房屋稅，及按都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款延長減半徵收房屋稅規定之適用。經原處分機關審認訴願人雖以系爭都更案協議合建部分之「參與協議合建者代表」獲配系爭 43 戶房屋，系爭 43 戶房屋並於 113 年 9 月 10 日辦竣建物所有權第一次登記予訴願人，然查系爭 43 戶房屋係案外人○○公司依投資契約投資興建系爭都更案獲取可分配之權利，訴願人依投資契約應移轉系爭 43 戶房屋所有權予○○公司，並經訴願人於 114 年 4 月 18 日辦竣所有權移轉登記予○○公司；原處分機關爰認定系爭 43 戶房屋既非訴願人之待銷售住家用房屋，亦非屬訴願人依協議合建契約以土地進行交換或依系爭都更案之權利變換計畫分配取得之房屋，依國土署 114 年 8 月 11 日函釋意旨，無都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款延長房屋稅減半徵收期間規定之適用，亦無房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目規定之適用，應按房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 4 目、第 2 款、房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 4 目、第 2 款等規定課徵房屋稅；有案外人○○公司與訴願人之 98 年 6 月 22 日共同投資興建契約、98 年 10 月 13 日共同投資興建契約增補協議、101 年 11 月 5 日增補協議（二）、105 年 3 月 10 日增補協議（三）、案外人○○公司與訴願人及案外人○○公司之系爭 B 投資契約、114 年 2 月 5 日分配說明切結、系爭 43 戶房屋之建物標示部、所有權部、異動索引、114 年課稅明細表、房屋稅主檔查詢、111 年房屋稅主檔查詢、復查決定所附系爭 43 戶房屋 114 年期房屋稅明細表、利息計算明細表、系爭使照存根、原處分機關 114 年 11 月 21 日函、114 年 12 月 24 日函及所附系爭 43 戶房屋補發 114 年期房屋稅繳款書、第 3 次變更權利變換計畫等影本附卷可稽。是原處分及復查決定，均屬有據。

五、至訴願人主張其為系爭都更案之實施者，為系爭 43 戶房屋之起造人及於本件房屋稅課徵基準日仍為所有權人，系爭 43 戶房屋仍屬其名下之待銷售房屋，原處分機關卻以其他住家用房屋之稅率課稅，違背實質課稅原則；復查決定援引國土

署 114 年 8 月 11 日函釋維持課稅決定，違背租稅法律主義；復查決定未見該函釋發文字號云云：

- (一) 按房屋稅向房屋所有人徵收之；本市房屋係起造人持有使用執照所載用途為住家用之待銷售房屋，起課房屋稅超過 2 年，4 年以內者，每戶房屋均依房屋現值 3.6% 稅率課徵；本市非自住之其他住家用房屋，合併計算納稅義務人全國總持有非自住之其他住家用房屋戶數為 7 戶以上者，每戶房屋稅均依房屋現值 4.8% 稅率課徵；本市房屋係供人民團體及其他性質可認定為非供營業用者，房屋稅依房屋現值 2% 稅率課徵；次按本市房屋稅以每年 2 月之末日為納稅義務基準日，由原處分機關按房屋稅籍資料核定，於每年 5 月 1 日起至 5 月 31 日止 1 次徵收，其課稅所屬期間為上 1 年 7 月 1 日起至當年 6 月 30 日止；為房屋稅條例第 4 條第 1 項、房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 3 目、第 4 目、第 2 款、第 10 條所明定。另按更新單元內之土地及建築物，更新後地價稅及房屋稅減半徵收 2 年；重建區段範圍內更新前合法建築物所有權人取得更新後建築物，於房屋稅減半徵收 2 年期間內未移轉，且經直轄市、縣（市）主管機關視地區發展趨勢及財政狀況同意者，得延長其房屋稅減半徵收期間至喪失所有權止，但以 10 年為限；揆諸都市更新條例第 67 條第 1 項第 2 款、第 3 款規定自明。又按都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款規定之立法原意，係考量重建區段範圍內更新後房屋稅稅基大幅提高，致房屋稅負擔增加，恐影響民眾參與都市更新意願，爰規定重建區段範圍內更新前合法建築物所有權人取得更新後建築物，其房屋稅延長減半徵收期間至喪失所有權止，但以 10 年為限；是上開房屋稅減半徵收期間之適用規定，為更新前合法建築物所有權人依各級主管機關審議通過核定發布實施之權利變換計畫所載分配取得更新後建築物，或依實施者與合法建築物所有權人間達成合建協議並以土地進行交換而分配之建築物為限；並有國土署 114 年 8 月 11 日函釋意旨可資參照。
- (二) 查本件依卷附 111 年房屋稅主檔查詢等影本所示，系爭 43 戶房屋業自 111 年 4 月 1 日至 113 年 3 月 31 日減半徵收房屋稅 2 年。依都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款規定及國土署 114 年 8 月 11 日函釋意旨，該款所定延長房屋稅減半徵收期間之適用對象，以更新前合法建築物所有權人依各級主管機關審議通過核定發布實施之權利變換計畫所載分配取得更新後建築物，或依實施者與合法建築物所有權人間達成合建協議並以土地進行交換而分配之建築物為限；是系爭 43 戶房屋須為訴願人依系爭都更案之權利變換計畫分配取得之房屋，或屬訴願人依協議合建契約以其土地進行交換而分配之

房屋之情事之一，訴願人始得依上開規定延長減半徵收房屋稅。依系爭 A、B 投資契約等影本，內容分述如下：

1. 依案外人○○公司與系爭都更案之實施者即訴願人於 98 年 6 月 22 日簽訂之共同投資興建契約約定，訴願人同意案外人○○○○股份有限公司就系爭都更案之權利義務讓渡予○○公司概括承接，雙方約定共同投資開發，訴願人為起造人及負責與基地住戶簽訂合建契約、權利變換等，○○公司負責提供開發資金等；其中第 6 條約定：「……本大樓就建商分回部份，為確保乙方出資風險，甲乙雙方同意本案基地住戶取得本案基地後，依合建契約及信託契約移轉至甲方及受託人，甲方取得土地應先全數移轉至乙方後，一併移轉至受託人……為明確共同投資本案之關係，雙方同意甲方暫為全案房屋起造人，乙方暫為全案土地所有人……」、第 11 條約定：「乙方應辦事項 1. 籌措個階段本案興建成本如：提供開發資金、支付本案興建費用等，辦理結算……」
2. 另依系爭 A 投資契約影本所示，部分約款雖約定案外人○○公司「暫為全案土地所有人」，惟依○○公司與實施者即訴願人簽訂之 105 年 3 月 10 日共同投資興建契約增補協議（三）影本所載：「……五、原協議提及所保留一至四樓商場面積及商場保留停車位之房地不動產，乃依原協議之約定甲方（按：訴願人）取得 37.5%、乙方（按：○○公司）取得 62.5%。……」
3. 復依案外人○○公司、訴願人及○○公司三方簽訂之系爭 B 投資契約影本所示，其中第 3 條「合作興建方式、建物分配及產權持分」約定：「……二、房屋及車位分配：本都更案權利變換計劃核定之 A、B 區段建物面積，扣除權利變換者應分得產權……及協議合建地主應分得之產權……與甲（按：訴願人）、乙（按：○○公司）雙方分得之 1 至 4 樓商場持分建物坪數後之 6 樓以上住宅房屋面積及地下室住宅車位……。三、上述第二項本契約可供分配之新建住宅房屋及車位，甲、乙、丙三方同意共同銷售，依本案事業計畫核定之各自投入都更投資興建開發費用及重建費用比例分配新建住宅房屋及車位價值。分配比例如下：甲方（按：訴願人）分得 20 %、乙方（按：○○公司）分得 42%、丙方（按：○○公司）分得 38%……」
4. 再依訴願人領得系爭都更案之系爭使照後，其與案外人○○公司及案外人○○公司於 114 年 2 月 5 日簽訂分配說明切結之書面及其所附計算表影本所載：「……一、……105 年 10 月 13 三方簽訂台北市大安區○○段○○小段等六筆土地共同投資興建契約，三方依契約約定比例分配住宅……三

、甲（按：訴願人）、乙（按：○○公司）、丙（按：○○公司）三方同意
乙方依 113 年 09 月 09 日簽訂之分配協議書分得，本案 A 區基地住宅
43 戶……B 區基地住宅 2 戶 16 車……詳如附件計算表。……說明：一
、依 105 年協議住宅部分○○分得 20%○○分得 42%……○○應分得總
價值 68%（42/62）+商場應分得總價值 62.5%，兩者合計金額為 1,455,
477……」並附有○○公司分配到系爭 43 戶房屋等房屋之表格可參。

（三）據上，依前開 98 年 6 月 22 日共同投資興建契約、105 年 3 月 10 日共
同投資興建契約增補協議（三）及 114 年 2 月 5 日分配說明切結之約定
等可知，案外人○○公司係依其於系爭 A、B 投資契約投資興建系爭都更案
獲取可分配之權利比例，分配到系爭 43 戶房屋。另依卷附系爭都更案之第 3
次變更權利變換計畫影本所載，系爭 43 戶房屋分配之所有權人為「○○○○
股份有限公司『參與協議合建者代表』」；據原處分機關 115 年 5 月 7
日北市稽法甲字第 1153000537 號函附訴願答辯書理由四、（四）所陳，系爭
都更案係訴願人、案外人○○公司及○○公司共同投資興建，基於其等共同投
資關係，由訴願人擔任「參與協議合建者代表」及暫為全案房屋起造人，依共
同投資興建契約約定，系爭 43 戶房屋為○○公司因投資興建系爭都更案所獲
取分配之權利，訴願人應移轉房屋所有權登記予○○公司。由上可知，訴願人
雖為系爭都更案領得系爭使照之起造人，且以系爭都更案協議合建部分之「參
與協議合建者代表」獲配系爭 43 戶房屋，系爭 43 戶房屋並於 113 年 9
月 10 日辦竣建物所有權第一次登記予訴願人；然查系爭 43 戶房屋係案外人
○○公司依上開投資契約投資興建系爭都更案獲取可分配之權利，訴願人依投
資契約應移轉系爭 43 戶房屋所有權予○○公司，並經訴願人於 114 年 4
月 18 日辦竣所有權移轉登記予○○公司。是原處分機關並非以訴願人非起造
人為由，未核定其按起造人持有待銷售住家用房屋之稅率課徵房屋稅，而係審
認系爭 43 戶房屋既非可供訴願人銷售之待銷售住家用房屋，且非屬訴願人依
協議合建契約以土地進行交換或依系爭都更案之權利變換計畫分配取得之房屋
，依國土署 114 年 8 月 11 日函釋意旨，無都市更新條例第 67 條第 1
項第 3 款延長房屋稅減半徵收期間規定之適用，亦無房屋稅自治條例第 4
條第 1 項第 1 款第 3 目按起造人持有待銷售住家用房屋之稅率課徵房屋
稅規定之適用，而應按房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 4 目、第 2
款、房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 4 目及第 2 款等規定課
徵房屋稅，且因訴願人持有非自住之其他住家用房屋戶數為 7 戶以上，則系
爭 43 戶房屋屬非自住之其他住家用房屋部分，按 4.8%稅率課徵房屋稅，爰

核定訴願人就系爭 43 戶房屋之 114 年期房屋稅如附表序號 1 至 43 所載稅額，應屬有據。復觀諸房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 3 目規定之立法理由，係考量起造人興建房屋，可增加房屋市場之供給，又購屋款項高，需考慮諸多因素，購屋者多需一段時間始能作成決定，爰規定起造人持有使用執照所載用途為住家用之待銷售房屋，於起課房屋稅 2 年內之法定稅率範圍為 2%至 3.6%；本件如上所述，系爭 43 戶房屋雖於 113 年 9 月 10 日辦竣建物所有權第一次登記予訴願人，然系爭 43 戶房屋係案外人○○公司依上開投資契約投資興建系爭都更案獲取可分配之權利，訴願人依投資契約應移轉系爭 43 戶房屋所有權予○○公司，是原處分機關審認系爭 43 戶房屋並非可供訴願人銷售之待銷售住家用房屋，與上開起造人持有待銷售房屋適用房屋稅率之立法意旨，並無不合，則系爭 43 戶房屋屬非自住之其他住家用房屋部分，依上開規定按 4.8%稅率課徵房屋稅，尚難認有違反實質課稅原則之情事。故縱如訴願人所陳其於都更前為原土地所有權人及建物所有權人，及訴願人固為系爭使照之起造人，均不影響系爭 43 戶房屋係案外人○○公司依系爭 A、B 投資契約投資興建系爭都更案獲取可分配之權利，非屬可供訴願人銷售之待銷售住家用房屋之認定。

- (四) 又查國土署 114 年 8 月 11 日函釋，係該署本於職權，就其主管都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款所為之釋示，既屬現行有效之行政函釋，原處分機關自得援引適用。是如前所述，原處分機關審認訴願人雖以系爭都更案協議合建部分之「參與協議合建者代表」獲配系爭 43 戶房屋，系爭 43 戶房屋並於 113 年 9 月 10 日辦竣建物所有權第一次登記予訴願人，然查系爭 43 戶房屋係案外人○○公司依投資契約投資興建系爭都更案獲取可分配之權利，而非屬訴願人依協議合建契約以土地進行交換或依系爭都更案之權利變換計畫分配取得之房屋，依國土署 114 年 8 月 11 日函釋意旨，非屬都市更新條例第 67 條第 1 項第 3 款所定更新前合法建築物所有權人取得之更新後建築物，不得依該款規定延長房屋稅減半徵收期間，並無違誤，亦無違反租稅法律主義。另查復查決定書理由三業已記載「……內政部國土管理署 114 年 8 月 11 日國署更字第 1141128558 號函（下稱國土署 114 年 8 月 11 日函）……」，並無訴願人所稱復查決定未見該國土署函釋發文字號之情事。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關核定訴願人就系爭 43 戶房屋之 114 年期房屋稅稅額之原處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定及函釋意旨，亦無不合，均應予維持。

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。

附表：

序 號	房屋坐落地址：臺 北市大安區○○○路 ○○段	住家用課稅現值 (新臺幣)	其他住 家用稅 率	非住家非營業用 課稅現值(新臺幣)	非住家非 營業用稅 率	房屋稅額(新臺幣)
1	○○號○○樓	41,151,900	4.8%	428,000	2%	1,983,851
2	○○號○○樓	40,962,500	4.8%	425,400	2%	1,974,708
3	○○號○○樓	41,148,700	4.8%	428,000	2%	1,983,697
4	○○號○○樓	41,169,000	4.8%	428,000	2%	1,984,672
5	○○號○○樓	40,987,100	4.8%	426,500	2%	1,975,910
6	○○號○○樓	40,983,900	4.8%	426,500	2%	1,975,757
7	○○號○○樓	41,165,800	4.8%	428,000	2%	1,984,518
8	○○號○○樓	41,033,100	4.8%	426,500	2%	1,978,118
9	○○號○○樓	40,790,300	4.8%	422,700	2%	1,966,388
10	○○號○○樓	41,151,900	4.8%	428,000	2%	1,983,851
11	○○號○○樓	40,968,900	4.8%	426,500	2%	1,975,037
12	○○號○○樓	40,965,700	4.8%	426,500	2%	1,974,883
13	○○號○○樓	172,246,600	4.8%	45,251,900	2%	9,172,874
14	○○號○○樓	41,039,600	4.8%	426,500	2%	1,978,430
15	○○號○○樓	40,735,800	4.8%	420,700	2%	1,963,732
16	○○號○○樓	40,822,400	4.8%	424,400	2%	1,967,963
17	○○號○○樓	40,917,700	4.8%	421,600	2%	1,972,481
18	○○號○○樓	41,169,000	4.8%	428,000	2%	1,984,672
19	○○號○○樓	40,987,100	4.8%	426,500	2%	1,975,910
20	○○號○○樓	40,983,900	4.8%	426,500	2%	1,975,757
21	○○號○○樓	41,165,800	4.8%	428,000	2%	1,984,518
22	○○號○○樓	41,033,100	4.8%	426,500	2%	1,978,118
23	○○號○○樓	40,819,100	4.8%	424,400	2%	1,967,804
24	○○號○○樓	40,815,900	4.8%	424,400	2%	1,967,651
25	○○號○○樓	41,029,900	4.8%	426,500	2%	1,977,965
26	○○號○○樓	41,151,900	4.8%	428,000	2%	1,983,851
27	○○號○○樓	40,968,900	4.8%	426,500	2%	1,975,037
28	○○號○○樓	40,965,700	4.8%	426,500	2%	1,974,883
29	○○號○○樓	41,148,700	4.8%	428,000	2%	1,983,697
30	○○號○○樓	40,825,600	4.8%	424,400	2%	1,968,116
31	○○號○○樓	40,822,400	4.8%	424,400	2%	1,967,963
32	○○號○○樓	41,036,400	4.8%	426,500	2%	1,978,277
33	○○號○○樓	41,169,000	4.8%	428,000	2%	1,984,672
34	○○號○○樓	40,987,100	4.8%	426,500	2%	1,975,910
35	○○號○○樓	40,983,900	4.8%	426,500	2%	1,975,757
36	○○號○○樓	41,165,800	4.8%	428,000	2%	1,984,518
37	○○號○○樓	40,694,000	4.8%	418,100	2%	1,961,674

38	○○號○○樓	40,911,200	4.8%	421,600	2%	1,972,169
39	○○號○○樓	41,151,900	4.8%	428,000	2%	1,983,851
40	○○號○○樓	40,968,900	4.8%	426,500	2%	1,975,037
41	○○號○○樓	40,965,700	4.8%	426,500	2%	1,974,883
42	○○號○○樓	40,822,400	4.8%	424,400	2%	1,967,963
43	○○號○○樓	41,036,400	4.8%	426,500	2%	1,978,277
					合計	92,175,800

訴願審議委員會主任委員 連 堂 凱
 委員 張 慕 貞
 委員 陳 愛 娥
 委員 盛 子 龍
 委員 邱 駿 彥
 委員 陳 衍 任
 委員 周 宇 修
 委員 陳 佩 慶
 委員 邱 子 庭
 委員 陳 陽 升

中 華 民 國 115 年 8 月 31 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）