

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十九年房屋稅事件，不服原處分機關九十年八月二十一日北市稽法丙字第九0六三四九四六00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人所有之本市○○○路○○段○○號○○樓之○○房屋（課稅面積一五二·六平方公尺），自八十六年十月十七日至八十八年十二月十五日止供○○股份有限公司（以下簡稱○○公司）作為營業使用，經原處分機關大安分處核定依該公司營業使用面積一三二·六平方公尺，自八十八年七月一日起至八十八年十一月三十日止按營業用稅率、八十八年十二月一日起至八十九年六月三十日止按住家用稅率課徵房屋稅，餘二十平方公尺按住家用稅率計課房屋稅，核定系爭房屋八十九年度應納房屋稅為新臺幣（以下同）二二、五一六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年三月二十日北市稽法乙字第九0六0五一二五00號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服提起訴願，經本府以九十年六月六日府訴字第九00五九一四五0一號訴願決定：「訴願駁回。」訴願人仍表不服，提起行政訴訟，刻由臺北高等行政法院審理中。

二、嗣經原處分機關大安分處查核實際使用情形時發現系爭房屋自八十九年一月十六日起供○○法律事務所營業使用，乃依法審理核定補徵訴願人八十九年二月至六月之差額房屋稅計一、四七九元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年八月二十一日北市稽法丙字第九0六三四九四六00號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於九十年九月十九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按行為時房屋稅條例第五條規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之：一、住家用房屋最低不得少於其房屋現值百分之一·三八，最高不得超過百分之二。但自住房屋不得超過百分之一·三八。二、非住家用房屋，其為營業用者，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。其為私人醫院、診所、自由職業事務所及人民團體等非營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之一·五，最高不得超過百分之二·五。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。」第七條

規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內，向當地主管稽徵機關申報房屋現值及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉承典時亦同。」

臺北市房屋稅徵收細則第十三條規定：「房屋變更使用，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。」

稅捐稽徵法第十二條規定：「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為公同共有時，以全體公同共有人為納稅義務人。」第二十一條第一項、第二項規定：「稅捐之核課期間，依左列之規定：……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」

財政部六十七年四月一日台財稅第三二一一七號函釋：「原供營業用之房屋，未經核准註銷或地址變更登記，但實際使用情形變更，經由納稅義務人依房屋稅條例第七條之規定申報後，稽徵機關應查明依實際使用情形核課房屋稅。」

七十四年十二月四日臺財稅字第二五八〇五號函釋：「……說明……二、查稅捐稽徵法第二十一條第二項規定『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』，所謂『另發現應徵之稅捐』，只須其事實不在行政救濟（即復查、訴願、再訴願、行政訴訟，但不包括原核定）裁量範圍內，均屬『另發現應徵之稅捐』。此觀諸行政法院五十八年判字第三十一號判例『納稅義務人依所得稅法規定辦理結算申報而經該管稅捐稽徵機關調查核定之案件，如經過法定期間而納稅義務人未申請復查或行政爭訟，其查定處分固具有形式上之確定力，惟稽徵機關如發現原處分確有短徵為維持課稅公平之原則，基於公益上之理由，要非不可自行變更原查定處分，而補徵其應繳之稅額。』自明。」

七十四年十二月十四日台財稅第二六二七一號函釋：「房屋供共同使用之電梯及公共設施之房屋稅，按該主建物之用途所適用之稅率分攤課徵。……」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）系爭訴願人所有之房屋面積為一二九·五六平方公尺，原處分機關竟將共有部分誤課面積為一五二·六平方公尺，此共有部分設有管理人，並每月支付管理費在案，依稅捐稽徵法第十二條明定：共有財產，由管理人負繳納義務。本件顯然違法。
- （二）該屋自八十八年七月一日至八十八年九月三十日將其中三十三平方公尺出租○○公司供非住非營使用。八十八年十月一日起申請供自用住宅使用在案。原處分機關原核課之八十九年房屋稅已在訴願程序中。
- （三）按最高行政法院九十年第二三一號判決意旨：按訴願法第八十一條規定，稅捐機關對於納稅人提出之行政救濟，不得再做更不利的處分，稅捐機關再加以補稅，即與上

述規定不符。原行政處分既經依法復查決定，再行補徵稅額一、四七九元依法有違，應無理由。

三、查本件系爭房屋課稅面積為一五二·六平方公尺，自八十六年十月十七日起至八十八年十二月十五日止供○○公司營業使用，原處分機關大安分處依○○公司營業使用面積一三二·六平方公尺部分按營業用稅率課徵，其餘二十平方公尺按住家用稅率課徵，核定系爭房屋八十七年、八十八年及八十九年房屋稅，訴願人不服，提起訴願，經本府分別以八十八年六月三十日府訴字第八八〇三一〇七七〇一號訴願決定：「訴願駁回。」、八十九年二月十七日府訴字第八八〇九〇四三九〇一號：「訴願駁回。」，九十年六月六日府訴字第九〇〇五九一四五〇一號訴願決定：「訴願駁回。」，訴願人不服，分別對系爭房屋八十七年、八十八年房屋稅提起再訴願，經財政部分別以八十九年六月二十日臺財訴第〇八九一三四四八六號再訴願決定：「再訴願駁回。」、八十九年六月二十三日臺財訴第〇八九一三四四九五號再訴願決定：「再訴願駁回。」訴願人仍表不服，一併提起行政訴訟，臺北高等行政法院八十九年度訴字第四七四號判決：「原告之訴駁回。……」在案。另訴願人亦對八十九年房屋稅部分提起行政訴訟，刻由臺北高等行政法院審理中。

四、再查八十九年房屋稅之課稅期間，係自八十八年七月一日起至八十九年六月三十日止，系爭房屋原供○○公司營業使用面積一三二·六平方公尺部分，自八十八年七月一日起至八十八年十一月三十日期間係按營業用稅率課徵房屋稅；其餘面積二十平方公尺部分，自八十八年十二月一日起至八十九年六月三十日期間按住家用稅率課徵房屋稅，惟原處分機關大安分處查核系爭房屋實際使用情形時發現該屋自八十九年一月十六日起供○○法律事務所營業使用，此有系爭房屋八十九年一月七日之租賃契約書影本附卷可稽，再按該事務所九十年一月二十九日出具說明書載明：「本事務所自八十九年元月十六日起迄今，實際經營地址為○○○路○○段○○號○○樓之○○，確實無誤。其中二間房屋及廚房（面積約為七十六·三平方公尺）由房東自用外，其餘面積均為本事務所使用。並於八十九年十二月一日起將本事務所承租部份約十六·五平方公尺租予○○（股）營業無誤。」準此，原處分機關大安分處以該事務所使用面積五十九·八平方公尺部分按非住家非營業用稅率及○○股份有限公司營業使用面積十六·五平方公尺部分按營業用稅率，其餘七十六·三平方公尺部分按住家用稅率，補徵八十九年二月至六月之差額房屋稅。

五、又按區分所有房屋之使用，除主建物部分外，當然及於其共同使用之電梯及公共設施部分，故房屋稅之課徵自應併計其面積，經查系爭房屋之應課稅面積，除主建物面積一二九·五六平方公尺（即系爭房屋之建號○○段○○小段○○號）外，尚包含共同使用部分面積二三·〇二平方公尺（建物共同使用部分建號為○○段○○小段○○號，總面積

四、八九八·四平方公尺，訴願人所有權權利範圍為萬分之四十七），合計為一五二·

六平方公尺，有卷附「地籍地價電傳視訊系統—建物標示部」之記載可稽。至訴願人主張共有財產，由管理人負繳納義務，公共設施部分不應計入系爭房屋課稅云云，查稅捐稽徵法第十二條規定所謂之共有財產未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，此觀土地稅法第三條第二項規定：「前項第一款土地所有權屬於公有或公司共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；……」亦明，本件系爭房屋主建物部分並非共有，其共同使用部分雖為分別共有，該分別共有部分經查並未設有管理人，而訴願人所稱之管理人為系爭房屋所在大樓之住戶管理委員會，該住戶管理委員會並非稅捐稽徵法第十二條規定所謂之共有財產之管理人，系爭分別共有之共同使用部分既未設有管理人，依稅捐稽徵法第十二條規定，自應由共有人各按其應有部分負納稅義務，訴願人之主張顯然誤解上開規定。職是，訴願人主張系爭分別共有之公共設施部分不應計入課稅，尚難採憑。

六、再查系爭房屋自八十九年度房屋稅自八十六年十月十七日起至八十八年十二月十五日止出租予○○公司，該公司之營業項目為「水電工程」，且自登記營業起迄今仍續購統一發票，並申報銷售額，足認係供營業使用，又系爭房屋自八十九年一月十六日起迄今供○○法律事務所營業使用已如前述，此有卷附照片十四幀影本可稽，且渠等公司或事務所承租系爭房屋，必須使用該公共部分，否則無從為營業使用，是該公共部分應按渠等公司或事務所使用主建物部分比例，按營業用或非住家非營業用稅率課徵房屋稅。至訴願人主張系爭八十九年房屋稅部分尚在行政救濟中，原處分機關不得為更不利於訴願人之處分云云，經查系爭房屋自八十九年一月十六日起迄今供○○法律事務所使用之事實，並不在系爭八十九年房屋稅核課處分之行政救濟（即復查、訴願、行政訴訟）審酌範圍內，依首揭財政部函釋意旨，係屬按稅捐稽徵法第二十一條規定之經另發現應徵之稅捐，訴願人之主張，顯有誤會，不足採據，從而，原處分機關大安分處依系爭房屋實際使用情形補徵八十九年二月至六月之差額房屋稅之處分，原處分機關復查決定予以維持，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 黃茂榮

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 一 年 一 月 九 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）