

訴 願 人 ○〇〇
○〇〇
○〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因房屋稅事件，不服原處分機關九十年八月六日北市稽法丙字第九〇六三五〇三一〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：主 文
原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。
。

事 實

緣訴願人等所有本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇之〇〇地號土地，其上建物（門牌號碼為本市〇〇〇路〇〇段〇〇一〇〇號）領有本府工務局核發之七十六建字第XXX、XXX號造執照，竣工後並於七十八年六月二十二日完成建築物結構體勘驗，嗣訴願人等遲至八十一年十二月十日始向本府工務局建築管理處申請使用執照，惟因書件、圖說、竣工照片等資料不全，消防設施亦未經消防局查驗合格，損壞公共設施未修復及未檢附完工證明等原因，經該處於八十一年十二月三十日通知改正在案，訴願人遲至八十七年二月五日再度提出申請使用執照，惟經本府工務局於八十七年二月九日以竣工圖說、相片不全、防空避難設備不合等理由退件，迄今尚未再重新提出申請。因訴願人迄未檢具本府工務局建築管理處核發之使用執照向原處分機關中北分處申報房屋現值及使用情形，該分處乃依臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款規定課徵九十年度房屋稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年八月六日北市稽法丙字第九〇六三五〇三一〇〇號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於九十年八月二十二日送達，訴願人仍不服，於九十年九月二十一日經由原處分機關提起訴願，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四條規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。其設有典權者，向典權人徵收之。共有房屋向共有人徵收之，由共有人推定一人繳納，其不為推定者，由現住人或使用人代繳。前項代繳之房屋稅，在其應負擔部分以外之稅款，對於其他共有人有求償權。第一項所有權人或典權人住址不明，或非居住房屋所在地者，應由管理人或現住人繳納之。如屬出租，應由承租人負責代繳，抵扣房租。」第六條前段規定：「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。」第十六條第一項規定：「納稅義務人未依本條例第七條之規定期限內辦理申報，經當地主管稽徵機關查獲或經人舉發者，依不動產評價委員會評定房屋之標準價格，核定其房屋現值。」第二十四條規定：「房屋稅徵收細則，由各省（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」

臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款規定：「本條例第七條所定申報日期之起算日期規定如左：一、新建房屋以門窗、水電設備裝置完竣，可供使用之日為申報起算日。其已供使用者，以實際使用日為起算日。倘經核發使用執照而故意延不裝置水電者，以核發使用執照之日起計滿六十日為申報起算日。如故意不申領使用執照者，以房屋之主要構造完成滿一百二十日為申報起算日。所稱主要構造，係指以房屋基礎、主要樑柱、承重牆壁、樓地板及屋頂構造完成者為準。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 九十年六月二十日修正公布之房屋稅條例第七條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；……」，顯為與修正前房屋稅條例第二十三條規定：「房屋之新建、重建、增建或典賣移轉，主管建築機關及主辦登記機關應於核准發照或登記之日，同時通知主管稽徵機關。」相呼應，而符合司法院釋字第三八五號解釋之要求，尊重主管稽徵機關以外之主管建築機關及主管登記機關之權責範圍內所為「核准發照或登記」之日，乃同時通知主管稽徵機關之法律適用整體性及權利義務之平衡原則。
- (二) 房屋稅條例第二條第一款之立法解釋，房屋重在能供使用，因使用房屋目的之不同，而訂定不同之房屋現值與不同之稅率。房屋所涉之法域包括民法物權編規定不動產物權應經登記；在建築法則規定建築物應經許可、施工管理、使用管理；為預防火災及公共安全，建築物亦受消防法之安檢控管，而消防檢查能否通過亦係核發使用執照及辦理產權登記之前提要件，此即為修正後房屋稅條例第二十三條修正意旨，條文所指「有關文件」自係指房屋建造完成可供使用而由主管建築機關核發使用執照或由登記主管機關核准登記等證明文件而言，亦即「向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形」最早亦須自「主管建築機關及主管登記機關核准發照或登記之日」為始。本件系爭房屋尚未經建築主管機關核發使用執照亦未經登記主管機關核准產權登記，即無法檢附有關文件，向當地稽徵主管機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形。
- (三) 臺北市房屋稅徵收細則係訂定於最新修正之房屋稅之前，並未配合房屋稅條例第二十四條修正，應屬無效，不能再予適用。
- (四) 原處分機關據以課徵九十年房屋稅之根據，係依臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款規定，屬行政命令，按法律位階之效力，命令與憲法或法律抵觸者無效。有關

房屋稅之課徵，非但以申報房屋現值為據，更係以能供實際「使用」為前提。房屋稅條例係母法，房屋稅徵收細則係子法，而房屋稅徵收細則未配合房屋稅條例修正且逾越母法，任意擴張該條例所無或增加之負擔或限制，已抵觸法律，而屬無效，不得適用。房屋實能供居住或使用為課徵房屋稅前提之良法美制，該條例之立法原意與精神，並無如臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款，依法尚不得居住或使用，且未經核發使用執照或未核准登記，亦須設稅籍課徵房屋稅之規定。揆該細則與房屋稅條例規定意旨不合，且有踰越、侵害人民法定權利或利益之嫌，原處分機關所引據之臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款之行政命令，應屬無效。

(四) 所謂故意不申領使用執照與已申領而因故尚未核准發照並不相同，本件原處分機關既已陳述訴願人於八十一年十二月十日向市府工務局申領使用執照，足見訴願人並非故意不為申領使用執照，又涉及公共安全之消防法制定、修正及陸續更新各類場所消防安全設備設置標準，系爭建物為地上十一層、地下二層之多用途大樓，變更、設計、修改施工並非紙上作業即可完成，訴願人實際施作所耗費之人力、物力、精神、時間，不計其數。訴願人難道耗費鉅資，不求「好利務得」，早日回收。原處分機關率指為故意，顯然不實。

三、查「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請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。」「本條例第七條所定申報日期之起算日期規定如左：一、新建房屋以門窗、水電設備裝置完竣，可供使用之日起為申報起算日。其已供使用者，以實際使用日為起算日。倘經核發使用執照而故意延不裝置水電者，以核發使用執照之日起計滿六十日為申報起算日。如故意不申領使用執照者，以房屋之主要構造完成滿一百二十日為申報起算日。所稱主要構造，係指以房屋基礎、主要樑柱、承重牆壁、樓地板及屋頂構造完成者為準。」為行為時房屋稅條例第七條及臺北市房屋稅徵收細則第六條第一項第一款所明定。本件房屋尚未領得使用執照，為原處分機關與訴願人兩造所不爭執。是原處分機關中北分處依前揭條文規定課徵九十年房屋稅，尚非無據。又查臺北市房屋稅徵收細則係依行為時房屋稅條例第二十四條之規定授權訂定，該細則第六條之規定，僅在補充房屋稅條例第七條規定，與憲法及中央法規標準法之規定，尚無抵觸；另房屋稅條例第二十三條規定，僅係課予主管建築機關及登記機關通知主管機關之義務規定，尚非建物之設籍課稅依據。是訴願主張，尚有誤解。

四、惟查本件應審究者，為訴願人是否確有故意不申領系爭房屋使用執照之情事，於原處分機關補徵其八十二年至八十六年房屋稅事件，就此情事經最高行政法院九十年十一月二十二日九十年度判字第二一八三號判決以「……而原告是否有此情事，又應視其是否未經領得使用執照，即先已獲准裝置水電，就本件房屋已能為正常之使用以為斷。倘因

未領得使用執照致不能申請裝置水電，而尚不能為正常之使用，亦不能辦理所有權登記，則遭受損害者應為原告自己，若謂其故意不申領使用執照，任使系爭房屋不能使用，似有違常情。原處分就上述所指情形並未查明，徒以右揭理由，指原告故意不申領使用執照，符合前開起徵房屋稅之規定云云，即不無率斷。」為由撤銷原處分，則本案事實參照上開判決所述仍有未明，原處分機關自有予以查明之必要。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

五、據上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 王惠光
委員 陳敏
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 年二月七日市長 馬英九 公假

副市長 歐晉德 代行
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行