

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十一年房屋稅事件，不服原處分機關九十二年八月十八日北市稽法乙字第0九二六0三四六二00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

- 一、緣訴願人就本市中山區○○○路○○號○○樓之○○至○○樓之○○號之共有房屋（權利範圍：四分之一），以課稅面積與建物所有權狀登記面積不符為由，於九十年五月三十日向原處分機關中南分處申請更正及按其持分分單繳納，經該分處查得上開建物所有權狀漏記載共同使用部分，並依本府工務局建築管理處九十年七月六日北市工建資字第0六六三四三九00號函所檢附六十三年使字一七0七號使用執照竣工平面圖之面積計算表，與上開房屋課稅面積（含共同使用部分）並無不符，乃依各所有權人持分分單核課，並函請訴願人依限繳納九十年房屋稅。嗣原處分機關中南分處另依各所有權人持分分單核課函請訴願人依限繳納九十一年房屋稅計新臺幣三三、三五一元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以九十二年一月二十九日府訴字第0九一二0九四一一00號訴願決定：「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。」嗣經原處分機關以九十二年八月十八日北市稽法乙字第0九二六0三四六二00號復查決定：「維持原核定。」訴願人仍不服，於九十二年九月二十三日第二次向本府提起訴願，同年十月二十日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本件提起訴願日期距復查決定書發文日期已逾三十日，惟原處分機關未查明復查決定書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按房屋稅條例第三條規定：「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。」第四條第一項、第三項及第四項規定：「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。」「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。」「未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房

屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建造執照所載起造人徵收之；無建造執照者，向現住人或管理人徵收之。」第五條第二款規定：「房屋稅依房屋現值，按左列稅率課徵之。……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。……」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；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第三條規定：「房屋稅條例第四條第一項所稱之房屋所有人，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。」第四條第二款規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之。……二、非住家用房屋，其為營業用者，百分之三。……」民法第七百九十九條規定：「數人區分一建築物，而各有其一部者，該建築物及其附屬物之共同部份，推定為各所有人之共有，其修繕費及其他負擔，由各所有人，按其所有部分之價值分擔之。」公寓大廈管理條例第三條規定：「本條例用辭定義如下。……二、區分所有：指數人區分一建築物而各有其專有部分，並就其共用部分按其應有部分有所有權。三、專有部分：指公寓大廈之全部或一部分，具有使用上之獨立性，且為區分所有之標的者。四、共用部分：指公寓大廈專有部分以外之其他部分及不屬專有之附屬建築物，而供共同使用者。五、約定專用部分：公寓大廈共用部分經約定供特定區分所有權人使用者。六、約定共用部分：指公寓大廈專有部分經約定供共同使用者。……」第七條第二款規定：「公寓大廈共用部分不得獨立使用供做專有部分。其為下列各款者，並不得為約定專用部分。……二、連通數個專有部分之走廊或樓梯，及其通往室外之通路或門廳，社區內各巷道，防火巷弄。」第九條第一項及第二項規定：「各區分所有權人按其共有之應有部分比例，對建築物之共用部分及其基地有使用收益之權。但另有約定者從其約定。」「住戶對共用部分之使用應依其設置目的及通常使用方法為之。但另有約定者從其約定。」

財政部七十四年十二月十四日臺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。主建物有兩種以上不同用途者，分別按其用途之實際面積比例計算，依所適用之稅率課徵。」

七十七年十二月六日臺財稅第七七〇三四一七一號函釋：「房屋向房屋所有人徵收之，為房屋稅條例第四條所明定，而所謂房屋所有人，係指已辦登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。本案房屋尚未辦理所有權保存登記，其原始取得者為實際所有人，本件既經法院判決確認鄭××等人非原始取得者，即非實際所有人，其已繳納之房屋稅應予退還。」

八十四年二月二十五日臺財稅第八四一六〇八五〇一號函釋：「主旨：有關××號房屋，稽徵機關房屋稅籍資料記載之納稅義務人與地政機關所有建物保存登記之所有權人不

符，稽徵機關可否依地政機關所載資料據以變更納稅義務人名義並予免徵契稅乙案，復如說明。說明：房屋稅向房屋所有人徵收之，為房屋稅條例第四條所明定，而所謂房屋所有人，係指已辦登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。本案房屋既經地政機關辦妥建物保存登記，自可按地政機關所載所有權人資料，據以變更房屋稅納稅義務人名義。」

八十四年四月十二日臺財稅第八四一六一六四六四號函釋：「主旨：關於共有房屋可否就各共有人分管部分之實際使用情形分單課徵房屋稅一案，如各共有人之分管面積與依其權利範圍所計算之應有面積相等者，應准按分管部分之實際使用情形適用不同稅率，分單課徵房屋稅，以資便民。說明：鑒於共有房屋分管使用且使用情形各不相同者，日益普遍，為應事實需要並兼顧便民服務，納稅義務人申請就其分管部分之實際使用情形分單課徵房屋稅案件，如各共有人之分管面積與依其權利範圍所計算之應有面積相等者，應准受理。惟分單後住家用房屋現值在新臺幣十萬元以下者，應無房屋稅條例第十五條第一項第九款規定免徵房屋稅之適用。共有房屋分單課徵房屋稅，其納稅義務人名義仍應參照臺灣省政府財政廳七十二年三月二十五日財稅三字第000八四號函規定，保留持分共有方式，不能分開設立稅籍。」

三、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人共有房屋共登載四十五筆建號，其門牌為中山區○○○路○○號○○樓○○號至○○號計四十五攤位，權狀登記面積為三三四·一八平方公尺，其權利範圍與使用依據皆相同，即應依此推定使用面積。原處分機關中南分處竟以增加之二六一·七五平方公尺，核課訴願人系爭房屋稅。上開二六一·七五平方公尺應係共同使用部分，產權歸屬於該大廈全體區分所有人，原處分機關之核課有誤，已影響訴願人權益。
- (二) 原處分機關計算系爭房屋稅時所引用之使用執照資料，於完工後已變更設計圖說，市府工務局建築管理處或地政機關可供考核，其後分割為商場用途，致有四十五筆攤位產權登記之由來。地政機關審定產權範圍，明確判定非屬訴願人之二樓所有權，於法有據，主管稽徵機關自應合理精準計稅，不宜擅自主張，越權認定。訴願人認為僅應負擔共有之部分面積，卻被核課近乎百分之百之房屋稅。又該房屋為空置狀態，非屬訴願人之二樓所有權範圍，原處分機關擅自認定專有共同使用部分二二六·六七平方公尺，責令訴願人負擔房屋稅，於法不合，請求撤銷原處分。

四、卷查本案前經本府以九十二年一月二十九日府訴字第0九一二0九四一一00號訴願決定：「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。」其理由略以：「……四、惟查依前揭房屋稅條例第四條第一項、行為時臺北市房屋稅徵收細則第三條規定及財政部七十七年十二月六日臺財稅第七七0三四一七一號、八十四年二月二十五日臺財稅第八四一六0八五0一號等函釋，房屋稅向房屋所有人徵收之，而

所謂房屋所有人，係指已辦登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。復按前揭民法第七百九十九條、公寓大廈管理條例第九條第一項及第二項等規定，數人區分一建築物，而各有其一部者，該建築物及其附屬物之共同部分，推定為各所有人之共有；各區分所有權人按其共有之應有部分比例，對建築物之共用部分有使用收益之權。但另有約定者從其約定。本件訴願人雖係本市中山區○○○路○○號建物○○樓之○○至○○樓之○○號等四十五筆建號建物之共有人（登記面積為三三四·一八平方公尺），惟有關未辦理所有權登記之電梯間、樓梯間、廁所、茶水間等二樓共同使用部分（面積為二六一·七五平方公尺），是否屬前揭公寓大廈管理條例第三條第四款規定之『共用部分』而為全體區分所有權人所共有，或屬同條第四款規定之『約定共用部分』，仍有疑義？則訴願人是否為該共同使用部分之實際房屋所有人，自有斟酌之餘地。另查據前揭財政部八十四年四月十二日臺財稅第八四一六一六四六四號函釋，各共有人之分管面積與依其權利範圍所計算之應有面積相等者，應准按分管部分之實際使用情形適用不同稅率，分單課徵房屋稅。本件訴願人與各區分所有權人間，就二樓共同使用部分有無分管之約定，是否得與二樓樓層之其他建物合併課稅，亦有斟酌之餘地。則原處分機關逕以訴願人為系爭本市中山區○○○路○○號建物○○樓之○○至○○樓之○○號等四十五筆建號之共有人，而將○○樓共同使用部分歸為○○樓樓層所有權人所有，並未就系爭共同使用部分是否屬該大樓之『共用部分』或『約定共用部分』，及訴願人與各區分所有權人間有無分管之約定等事項詳為查證，尚嫌率斷。……」

五、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由據原處分機關九十二年十月七日北市稽法乙字第0九二六三二六0一00號訴願答辯書載以：「……四、本處中南分處於九十二年三月六日以北市稽中南乙字第0九二六0一三四一00號函請訴願人提示系爭本市○○○路二八二號房屋之公同使用分配協議書供核。訴願人嗣於九十二年三月二十五日提出聲請書申稱：『……查該大樓乃係二、三十年之舊有建築物，所關於編定公同使用面積之設立而則歸公共設施公同使用，係依當時地政法令之規定而辦理之登記，其相關公同使用產權共有人區分所有權人達百餘名之多，經過時空年代期間已久，今飭令補附分配協議書件，徵詢相關共有人，一般常情，衡情量理，又該大樓無適用或成立大樓管理委員會合法組織，人事更迭，無從協議，欲獲得全體共有人之協議書實在辦不到…』又本案依六十三使字XXXX號使用執照竣工平面圖及『地籍測量實施規則』第二七三條規定及『臺北市全面實施建築改良物所有權第一次登記僅勘測建物位置免勘測建物平面圖作業方案』第四點規定計算結果，上開建物二樓主建物面積為三三四·一八平方公尺，該樓層應分攤共用部分面積為五四·六一平方公尺、專有共用部分面積為二二六·六七平方公尺，上開面積共計六一五·四六平方公尺；已高於原核定課徵面積五九九·四平方公尺。惟依行政院六十二判字二九八號判例意旨：『依行政救濟之法理，除

原處分適用法律錯誤外，申請復查之結果，不得為更不利於行政救濟人之決定。』是以，本件本處中南分處原核定九十一年房屋稅三三、三五一元，揆諸首揭法條及財政部函釋規定並無不合，復查決定遞予維持亦無不合，請續予維持。……」

六、惟查依前揭房屋稅條例第四條、臺北市房屋稅徵收自治條例第三條規定及財政部七十七年十二月六日臺財稅第七七〇三四一七一號、八十四年二月二十五日臺財稅第八四一六〇八五〇一號等函釋，房屋稅向房屋所有人徵收之，而所謂房屋所有人，係指已辦登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人；未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建造執照所載起造人徵收之；無建造執照者，向現住人或管理人徵收之。本件訴願人既否認係系爭未辦理所有權登記之電梯間、樓梯間、廁所、茶水間等建物之實際所有人，原處分機關自仍應查明實際所有權人為何？縱所有權人不明，亦應向使用執照、建造執照所載起造人、現住人或管理人徵收之。復按前揭公寓大廈管理條例第三條第三款及第四款等規定，所謂「專有部分」，係指公寓大廈之全部或一部分，具有使用上之獨立性，且為區分所有之標的者，又「共用部分」，係指公寓大廈專有部分以外之其他部分及不屬專有之附屬建築物，而供共同使用者，二者係屬不同概念。本件訴願人雖係本市中山區〇〇〇路〇〇號〇〇樓之〇〇至〇〇樓之〇〇號等四十五筆建號建物之共有人（登記面積為三三四·一八平方公尺），惟系爭未辦理所有權登記之二樓電梯間、樓梯間、廁所、茶水間等建物（面積為二六一·七五平方公尺）是否即得認定為訴願人之「專有部分」，仍有疑義？原處分機關以訴願人應負擔系爭「專有共用部分」面積為二二六·六七平方公尺之房屋稅，其法律意義尚欠明瞭，自有斟酌之餘地。又訴願人與其他樓層之共有人間縱無分管之約定或共同使用分配協議，僅係排除公寓大廈管理條例第三條第五款「約定專用部分」及第六款「約定共用部分」之適用，依同條例第九條第一項及第二項等規定，仍應推定為各區分所有人之「共用部分」，按其共有之應有部分比例使用收益。則原處分機關逕以訴願人為系爭本市中山區〇〇〇路〇〇號建物〇〇樓之〇〇至〇〇樓之〇〇號等四十五筆建號之共有人，而將二樓共同使用部分歸為訴願人等二樓樓層所有權人「專有共用」，並未就系爭共同使用部分有無實際房屋所有權人及系爭房屋使用執照、建造執照所載起造人等事項詳為查證，尚嫌率斷。從而，為求處分之正確並維護訴願人之權益，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。

七、綜上論結，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 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡

委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 三 月 十 八 日 市 長 馬 英 九 請
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