

市稽信義乙字第 09560374400 號函，退還訴願人溢繳 94 年房屋稅。訴願人就更正後核定之 94 年房屋稅 128,847,433 元，申請復查，經原處分機關以 95 年 8 月 23 日北市稽法甲字第 09560978100 號復查決定駁回，訴願人不服，於 95 年 9 月 21 日第 1 次提起訴願，經原處分機關重新審查後，以 95 年 12 月 15 日北市稽法甲字第 09530372400 號復查決定書通知訴願人並副知本府訴願審議委員會，該復查決定主文載明：「一、本處 95 年 8 月 23 日北市稽法甲字第 09560978100 號復查決定作廢。二、申請人所有臺北市○○路○○段○○號○○樓至○○樓等房屋起課年月更正為 94 年 1 月，94 年房屋稅課稅月份更正為 6 個月，其餘維持原核定。」本府遂以 96 年 2 月 1 日府訴字第 09584971900 號訴願決定：「訴願不受理。」惟訴願人對原處分機關重為之復查決定，猶未甘服，於 96 年 1 月 15 日向本府提起訴願，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原處分書發文日期已逾 30 日，惟原處分機關未查明處分書送達日期，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 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起 30 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。」第 10 條規定：「主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。依前項規定核計之房屋現值，主管稽徵機關應通知納稅義務人。納稅義務人如有異議，得於接到通知書之日起 30 日內，檢附證件，申請重行核計。」第 11 條規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。前項房屋標準價格，每 3 年重行評定 1 次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。」第 12 條規定：「房屋稅每年徵收 1 次，其開徵日期由省（市）政府定之。新建、增建或改建房屋，於當期建造完成者，均須按月比例計課，未滿 1 個月者不計。」第 15 條第 1 項第 4 款規定：「私有房屋有左列情形之一者，免徵

房屋稅：…… 四、無償供政府機關公用或供軍用之房屋。」

臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 2 點規定：「房屋現值之核計，以『房屋構造標準單價表』、『折舊率及耐用年數表』及『房屋街路等級調整率評定表』為準據。」第 4 點規定：「適用『房屋構造標準單價表』核計房屋現值時，對房屋之構造、用途及總層數等，依建築管理機關核發之使用執照（未領使用執照者依建造執照）所載之資料為準。面積則以地政機關核發之建物測量成果圖為準。但已領使用執照未辦理所有權第 1 次登記者，以使用執照所載資料為準；……」第 6 點規定：「臺北市 35 層以下房屋構造標準單價表內未列者，其標準單價按表內最高樓層與次高樓層之標準單價之差額逐層遞增計算；36 層以上超高樓層之房屋，以每 3 層為一級距，以 35 層與 34 層之差額逐級遞增，並以每 15 層為一範圍；第 51 層起每一範圍增加之單價按前一範圍之加價減 20 元。五層樓以下鋼骨造、鋼骨混凝土造、鋼骨鋼筋混凝土造房屋，其標準單價應按表內次低樓層與最低樓層之標準單價之差額逐層遞減計算。其未設置升降機（電梯）者，應減價百分之二十。」第 8 點第 1 項規定：「房屋樓層之高度在 4 公尺以上者，其超出部分，以每 10 公分為一單位，增加標準單價百分之一·二五，未達 10 公分者不計。但房屋樓層高度超過 12 公尺，其挑高空間無法使用，或僅係供採光、景觀考量者，高度以 12 公尺計。」

財政部 66 年 2 月 26 日臺財稅第 31250 號函釋：「部分房屋地下室曾收取少許管理費，而須按營業用房屋課稅，致其收費尚不足納稅之負擔，因之多有關閉地下室不為使用情形，致造成市區停車之嚴重問題，經有關單位研討，並獲致結論如次：『一、各類建築物地下室，僅為利用原有空間設置機器房、抽水機、停放車輛等使用而未收取費用或未出租或由所有權人按月分攤水電、清潔、維護費而非營業者，均應予免徵房屋稅。……』」

75 年 11 月 26 日臺財稅第 7575088 號函釋：「空置房屋，其使用執照所載用途為非住家用（包括營業用與非營業用）者，自 75 年 7 月 1 日起一律按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。」

91 年 12 月 9 日臺財稅字第 0910457629 號函：「主旨：本部 66/02/26 臺財稅第 31250 號函係有關各類建築物地下室房屋稅徵免原則之會商結論，屋頂突出物並非地下層建築物，故縱使使用執照所載用途為機械

房、水箱，其房屋稅之徵免，仍無本部上函之適用。」

本府 94 年 2 月 14 日府財稅字第 09406256500 號公告：「主旨：公告重行評定之臺北市房屋標準價格及相關作業要點如公告事項。……公告事項：一、重行評定之臺北市房屋標準價格及相關作業要點如下：……（三）臺北市 36 層以上房屋構造標準單價表如附表 3。……（五）修正臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點如附件 1。……二、重行評定之臺北市房屋折舊率及耐用年數表……臺北市 36 層以上房屋構造標準單價表……房屋稅自 93 年 7 月 1 日起實施……」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 系爭房屋區分為裙樓及塔樓兩部分，裙樓與塔樓在構造上及使用機能上分別獨立，裙樓之高度為○○層，塔樓才是○○層。裙樓於 92 年 5 月取得「92 使字第 xxx 號」使用執照，塔樓則至 93 年 11 月才取得「93 使字第 xxx 號」使用執照。92 使字第 xxx 號使用執照記載之幢層戶數為 1 棟，地上 8 層，地下 5 層，共 13 戶，依財政部 85 年 8 月 14 日臺財稅字第 850452393 號函釋（未編入房屋稅契稅法令彙編）及高雄市稅捐稽徵處 83 年 2 月 2 日稽財字第 005720 號函釋，有關整座高低錯落同一建築之房屋，其地面各層在使用機能上完全獨立分開者，得查明各棟建築物層數，據以評定房屋現值，原處分機關誤以○○層核定裙樓之標準單價，實有違誤。
- (二) 系爭房屋地下 5 層至○○樓為塔樓之出入門廳，屬塔樓專屬之公共設施，臺北市政府工務局核發裙樓使用執照時，亦記載該塔樓出入門廳之面積未辦理測繪登記，直到 93 年 11 月之塔樓使用執照其塔樓出入門廳才測繪登記，將公共設施配置至各塔樓樓層，並於 93 年 12 月裝置水電開始使用。地下 5 層至地上 8 層納入 92 使字第 xxx 號使用執照中，總面積 24,703.1 平方公尺，未測繪登記之面積 12,803.9 平方公尺，惟屬於裙樓之公設為 5,664.6 平方公尺，另 19,038.5 平方公尺為塔樓之公設。塔樓專屬公共設施在 93 年 11 月取得 93 使字第 xxx 號使用執照，且於 93 年 12 月始裝置水電使用，不應課徵 93 年 7 月至 12 月之房屋稅。
- (三) 系爭房屋第○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○

、○○、○○、○○、○○、○○、○○至○○等樓作為設置機械設備之空間並未供出租或供營業使用，將機器設備放於地面層以上，是基於超高大樓之特性及建築趨勢考量，此亦為臺北市政府制頒之「○○大樓建築設置標準」所要求，依財政部 66 年 2 月 26 日臺財稅第 31250 號函，建物之空間僅供放置機械設備使用，非供營業使用者，應免徵房屋稅。

- (四) 依臺北市政府要求系爭房屋設置專屬通訊設備層放置於第○○至○○層，提供警消單位通訊使用（未營利方式收取租金，僅收取少許管理費），未來公共使用之通訊，亦將使用該部分之建物空間，依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 4 款規定，無償提供給公共使用之房屋應免徵房屋稅。
- (五) 系爭房屋第○○層為展望層，係依臺北市政府開發經營契約規範設置，都市計畫審議將此歸類為「提供公眾使用空間」，其設置係因臺北市政府所要求，主要目的在於增進都市景觀，未供營業使用，不應課徵房屋稅。
- (六) 系爭房屋因建築結構特殊及為運作安全需要，在地面層上每 8 層設置機械層，其中部分機械層留有挑空部分（未全部覆蓋），使挑空部分正投影下方之樓層面積之天花板高度高於同樓層之其他部分，這些正投影下方樓層面積之高度較高，僅係因其正好對應上方之避難層或機械層挑空部分，並非因該樓層之使用需要而增加高度，且該空間高度增加亦未增加該空間之使用價值，原處分機關不查，而以高度增加而加價核課該空間之房屋稅，應有違誤。

四、卷查訴願人所有系爭房屋，分別於 92 年 5 月 23 日及 93 年 11 月 12 日（按 94 年度房屋稅課稅期間為 93 年 7 月 1 日至 94 年 6 月 30 日）取得使用執照，此有 92 使字第 xxx 號及 93 使字第 xxx 號使用執照影本附卷可稽。其中系爭房屋公一共用部分面積為 17,570.06 平方公尺，保留未分配持分為萬分之六七七六（即保留予○○大樓地上○○層至○○層之登記權利比例），核計保留登記面積為 11,899.23 平方公尺（ $17,570.06$ 平方公尺-陽臺面積 9.21 平方公尺） $\times 6776/10000=11,899.23$ 平方公尺），扣除免徵房屋稅面積 $5,767.8$ 平方公尺（公一共用部分免稅面積 $8,512.11$ 平方公尺 $\times 6776/10000=5,767.8$ 平方公尺）後，公一保留予○○大樓地上○○層至○○層共用部分應課徵房屋稅面積為 6,

1 31.42 平方公尺，復有臺北市松山地政事務所建物成果圖、訴願人簽予本市松山地政事務所所有關係保留登記權利範圍之切結書及○○大樓公一應免稅明細表等影本附卷可按。另 92 使字第 xxx 號使用執照核發範圍內未測繪登記面積為 12,803.9 平方公尺，亦有訴願人向原處分機關信義分處陳報之書面資料影本附卷可參，故系爭房屋地下 5 層至地上 8 層專屬塔樓之公共設施應課徵房屋稅面積為 18,935.32 平方公尺（保留應稅面積 6,131.42 平方公尺＋未測繪登記面積為 12,803.9 平方公尺）。又因系爭房屋○○樓至○○樓係於 93 年 12 月完成水電設備裝置，故其房屋稅應自 94 年 1 月起課徵，課徵期間應為 94 年 1 月至 6 月，而地下 5 層至地上 8 層（塔樓之公共設施）臨時稅籍，94 年房屋稅課徵期間應為 93 年 7 月至 12 月（94 年 1 月至 6 月併入系爭房屋塔樓計算）；另系爭房屋第○○層及○○層部分面積雖供警消單位使用，惟訂有管理費及其他相關費用收費標準，並非無償供政府機關使用，亦有使用契約附卷可稽。職是，原處分機關信義分處課徵系爭房屋 94 年度房屋稅計 128,847,433 元，並經原處分機關將系爭房屋中○○路○○段○○號○○樓至○○樓等房屋起課年月更正為 94 年 1 月，94 年房屋稅課稅月份更正為 6 個月，其餘維持原核定，並無不合。

五、至訴願人主張原處分機關應以○○層而非以○○層作為計算系爭房屋標準單價之基礎等情。經查，依首揭臺北市房屋構造標準單價評定作業要點第 4 點第 1 項規定，適用「房屋構造標準單價表」核計房屋現值時，對房屋之構造、用途及總層數等，固依建築管理機關核發之使用執照（未領使用執照者依建造執照）所載之資料為準。惟系爭房屋為 1 棟地上○○層、地下 5 層之建物，並有 87 建字第 xxx 號建造執照影本附卷可憑，而 92 使字第 xxx 號使用執照僅為部分使用執照（即僅針對系爭房屋地下 5 層至地上 8 層），核其情節，要與一般建築管理機關一次發給全部使用執照之情形有間，自不能單純以前開規定之表面上字義，遽以 92 使字第 xxx 號使用執照所載之樓層數作為計算系爭房屋標準單價之基礎。次者，系爭房屋計有 2 張使用執照，即訴願人先前所申請核發系爭房屋地下 5 層至地上 8 層之使用執照，及嗣後再申請核發系爭房屋地上○○層至○○層之使用執照，此對照 92 使字第 xxx 號、93 使字第 xxx 號使用執照及相關使用執照申請書之記載甚明，本件訴願人雖依建築法第 70 條之 1 規定取得系爭

房屋之部分使用執照，惟此並不影響系爭房屋僅為 1 棟建築物之事實，核其情形顯與財政部 85 年 8 月 14 日臺財稅字第 850452393 號函釋及高雄市稅捐稽徵處 83 年 2 月 2 日稽財字第 005720 號函所示之圖例無涉，自無所謂「按各棟實際建築層數，適用其房屋標準單價，分別予以評定房屋現值」之問題。復查，房屋標準單價係參考建造材料種類、房屋總層數所訂定，本件系爭房屋自始即為地下 5 層至地上○○層，有關其房屋標準單價之計算，自不可忽略系爭房屋總層數為○○層之重要事實，若系爭房屋僅以 92 使字第 xxx 號使用執照所載之樓層數（8 層）據以計算房屋標準單價，訴願人嗣後取得 93 使字第 xxx 號使用執照後，將發生 1 棟實際為○○層之建物，原應依○○層計算其房屋標準單價，卻有部分樓層以較低層數計算其房屋標準單價之不合理現象。況本件系爭房屋倘僅有建造執照而訴願人遲未申領使用執照時，依前開規定，亦係以建造執照所載樓層數（即○○層）計算系爭房屋標準單價；而本件因訴願人就系爭房屋申請部分使用執照後，如解為應以該部分使用執照所載樓層數（即 8 層）計算系爭房屋標準單價，亦將產生歧異之適用結果。職是，原處分機關信義分處以系爭房屋總層數○○層計算系爭房屋標準單價，核屬適法。

六、另訴願人主張系爭房屋屬於塔樓公設之 19,038.5 平方公尺，不應課徵 93 年 7 月至 12 月之房屋稅乙節。經查，房屋稅課稅面積之認定，係以地政機關核發之建物測量成果圖為準，此為臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 4 點第 1 項所明定。系爭房屋公一共用部分面積保留予地上○○層至○○層之登記權利部分，既有建物測量成果圖附卷可稽，並經訴願人據以辦理建物所有權第一次登記，自應納入 94 年房屋稅課稅面積加以計算；而 92 使字第 xxx 號使用執照核發範圍內未測繪登記面積，雖未經訴願人向地政機關申請測繪並據以辦理建物所有權第一次登記，然依同作業要點第 4 點第 1 項但書規定，上開未測繪登記面積既屬 92 使字第 xxx 號使用執照核發範圍，亦應納入 94 年度房屋稅課稅面積加以計算，方屬合法。訴願主張，於法不合，自難採憑。

七、又訴願人主張系爭房屋第○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○至○○等樓作為設置機械設備之空間並未供出租或供營業使用，將機器設備放於地面層以上，是基於超高大樓之特性及建築趨勢考量，應免徵房屋稅云云。

然依首揭財政部 66 年 2 月 26 日臺財稅第 31250 號及 91 年 12 月 9 日臺財稅字第 0910457629 號等函釋規定，均指明各類建築物地下室設置機器房者，且未收取費用或未出租或由所有權人按月分攤水電、清潔、維護費而非營業者，始應予免徵房屋稅，即若非地下層建築物，縱有機器房之設置而無收取費用或營業者，亦無免徵房屋稅之適用，故系爭房屋地上層供機械設備使用，依現行法令仍屬房屋稅課稅範圍。

八、再者，訴願人主張系爭房屋設置專屬通訊設備層放置於第○○至○○層，提供警消單位通訊使用，第○○層為展望層，未供營業使用等節。經查，訴願人檢附與本府警察局、消防局訂定之使用契約，其使用期間均為 95 年 2 月至 12 月，尚與本件 94 年度房屋稅無涉。又縱使該契約之期間有涵蓋 94 年度房屋稅期間，惟依該契約內容所示，僅有系爭房屋第○○層及○○層部分面積供警消單位使用，且訂有管理費及其他相關費用收費標準，並非無償提供政府機關使用，自無首揭房屋稅條例第 15 條第 1 項第 4 款規定免徵房屋稅之適用。另系爭房屋第○○層展望層，縱未供營業使用為空置狀態，依首揭財政部 75 年 11 月 26 日臺財稅第 7575088 號函釋規定，仍應按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，且現行法令亦無免徵房屋稅之規定。此外，訴願人主張塔樓機械層挑空部分正投影之下方樓層空間，不應加價課稅乙節。經查，系爭房屋○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓、○○樓、○○樓之○○、○○樓、○○樓、○○樓之○○、○○樓、○○樓、○○樓之○○、○○樓、○○樓之○○、○○樓、○○樓之○○、○○樓、○○樓之○○挑高面積共計 6,799.1 平方公尺，高度分別為 12.6 公尺及 8.4 公尺，依首揭臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 8 點第 1 項規定，前開建物 94 年房屋標準單價分別加價百分之百【 $(12.6 \text{ 公尺} - 4 \text{ 公尺}) \div 10 \text{ 公分} \times 1.25 \% = 100\%$ 】及百分之五十五【 $(8.4 \text{ 公尺} - 4 \text{ 公尺}) \div 10 \text{ 公分} \times 1.25 \% = 55\%$ 】，並據以核算 94 年房屋評定現值，並無違誤，況現行法令尚無訴願人所稱得以免除加價課稅之規定。從而，原處分機關信義分處更正核定 94 年房屋稅額為 128,847,433 元，及原處分機關復查決定更正部分系爭房屋課稅起課年月及課稅月份，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持。

九、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 紀聰吉

委員 林明昕

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 4 月 25 日

市長 郝龍斌

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，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 3 段 1 巷 1 號)