

臺北市政府 96.04.26. 府訴字第 09670025800 號訴願決定書

訴 願 人：○○協會

代 表 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 91 年至 95 年房屋稅事件，不服原處分機關 95 年 12 月 28 日北市稽法乙字第 09530165800 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

緣訴願人所有本市中山區○○○路○○段○○號○○樓之○○房屋，原經原處分機關中北分處核定免徵房屋稅在案。嗣該分處於辦理 95 年加強房屋稅稅籍及使用情形清查作業計畫時，查得訴願人係以與高爾夫球運動有關之特定人為受益對象，與行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款規定不符，乃以 95 年 10 月 13 日北市稽中北乙字第 09590306800 號函核定系爭房屋應按實際使用情形即非住家非營業用稅率（百分之二）課徵房屋稅，並補徵 91 年至 95 年房屋稅計新臺幣（以下同）313,950 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 95 年 12 月 28 日北市稽法乙字第 09530165800 號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於 96 年 1 月 2 日送達。訴願人仍不服，於 96 年 1 月 24 日向本府提起訴願，2 月 5 日補正訴願程序，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法……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 5 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；……」房屋稅條例第 5 條規定：「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。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點五，最高不得超過百分之二點五。……」行為時第 15 條第 1 項第 5

款規定：「私有房屋有左列情形之一者，免徵房屋稅。……五、不以營利為目的，並經政府核准之公益社團自有供辦公使用之房屋。但以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象者，不在此限。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項規定：「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。其為私人醫院、診所、自由職業事務所、幼稚園、托兒所、兒童托育中心、補習班、人民團體及其他性質可認定為非供營業用者，百分之二。……」

財政部91年3月26日臺財稅字第0910450828號函釋：「主旨：關於××區漁會所有房屋是否應依修正房屋稅條例第15條第1項第5款規定，自90年7月1日起課徵房屋稅乙案。說明：二、90年6月20日公布修正之房屋稅條例經行政院核定自90年7月1日施行，其中第15條第1項第5款規定，不以營利為目的，並經政府核准之公益社團自有供辦公使用之房屋，免徵房屋稅。但以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象者，不在此限。上揭規範係為確保對促進公眾利益之公益社團，始予免稅，以維護租稅公平。如以屬性相同之行業、職業、產業或特定人員為主要受益對象之事業或社團，不論該事業之屬性及其規模為何，均非以不特定之公眾為受益對象，尚不宜免稅。……」

## 二、本件訴願理由略謂：

- (一) 依行為時房屋稅條例第15條第1項第5款規定，私有房屋免徵房屋稅之積極條件為「不以營利為目的，並經政府核准之公益社團自有供辦公使用」，消極條件為「不以同業為受益對象」。訴願人為不以營利為目的，並經核准設立之公益社團，又訴願人成立之宗旨與任務，依組織章程第2條及第5條規定，並無以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象之情事，應符合免徵房屋稅之規定。
- (二) 原處分機關依據財政部91年3月26日臺財稅第0910450828號函釋，認定訴願人之受益對象均為與高爾夫運動有關之人，係以屬性相同之特定人員為主要受益對象之社團，並無免徵房屋稅之適用，有違法律保留及法律優位等原則。又該函釋於行為時房屋稅條例第15條第1項第5款所訂免稅條件之外，另增加法律所無之限制「如以屬性相同之行業、職業、產業或特定人員為主要受益對象之事業或社團、不論該事業之屬性及其規模為何，均非以不特定之

公眾為受益對象，尚不宜免稅。」依憲法第 19 條及司法院釋字第 173 號等解釋意旨，有違租稅法律主義，應不予適用。

- (三) 退而言之，縱有上開財政部函釋之適用，惟該函釋所稱「不以同業社團為受益對象」，應係不以屬性相同之行業、職業、產業「之」特定人員為受益對象；又所稱「以特定人員為受益對象」，其「特定人員」應以可得確定者為限。原處分機關以訴願人之受益對象均為「與高爾夫運動有關之人」，應指廣大之高爾夫人口，亦即不特定之公眾。
- (四) 另參考臺灣省稅務局 82 年 1 月 12 日稅三字第 8210565 號函、財政部 83 年 12 月 16 日臺財稅第 831626232 號函、84 年 5 月 11 日臺財稅第 841622502 號等函釋，均不認定其受益對象為特定人員，亦即認定農田之受灌溉人、社區居民、老人均為不特定之公眾，本件情形與上開函釋相類似。又殘障團體亦屬特定人員，如依原處分機關所採見解，則行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款規定亦無適用餘地。原處分顯有不當，請求撤銷原處分。

三、卷查訴願人所有系爭房屋，原經原處分機關中北分處核定免徵房屋稅在案。又查該分處於辦理 95 年加強房屋稅稅籍及使用情形清查作業計畫時，查得訴願人之受益對象均為與高爾夫運動有關之人，與行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款規定及財政部 91 年 3 月 26 日臺財稅字第 0910450828 號函釋意旨不符，遂以 95 年 10 月 13 日北市稽中北乙字第 09590306800 號函核定系爭房屋應按實際使用情形即非住家非營業用稅率（百分之二）課徵房屋稅，並補徵 91 年至 95 年房屋稅計 313,950 元。此有臺北市房屋稅主檔查詢、房屋稅補徵核定單及訴願人之組織章程等影本附卷可稽，是原處分機關中北分處所為核定房屋稅稅率及補稅之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張依其組織章程所載成立宗旨及任務，並無以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象之情事，及受益對象為與高爾夫運動有關之人，應係指不特定之公眾等節。查依首揭行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款規定，不以營利為目的，並經政府核准之公益社團自有供辦公使用之房屋得免徵房屋稅，但以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象者，並非屬減免範圍。又查前揭財政部 91 年 3 月 26 日臺財稅字第 0910450828 號函釋，行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款之規定係為確保對促進公眾利益之公益社團，始予免稅，以維護租稅公平

。如以屬性相同之行業、職業、產業或特定人員為主要受益對象之事業或社團，不論該事業之屬性及其規模為何，均非以不特定之公眾為受益對象，尚不宜免稅。本件訴願人雖為經內政部核准立案，非以營利為目的之人民團體，惟依卷附訴願人之組織章程第 5 條載以：「本會之任務如左：一、有關國際及全國高爾夫運動之推進發展事項。二、辦理全國及國際性之高爾夫比賽。……四、辦理我國參加國際比賽之代表選拔、及審定選拔代表出國比賽球員之資格與技術標準。五、國外球員（隊）與專家之邀請及比賽安排事項。六、本會會員及業餘球員之資格審查決定事項。七、優秀高爾夫球員及教練培養事項。八、關於高爾夫運動之設備、用具、書籍等之檢定事項。九、編譯及執行高爾夫運動規則，解釋比賽規則之疑問。十、有關高爾夫運動各種問題與糾紛之調解與裁決事項。……十二、協助球場解決困難問題。」第 6 條載以：「個人會員：一、本會發起人，得為個人會員。二、對高爾夫運動有特殊貢獻，由理、監事 2 人以上介紹，經會員資格審查委員會初審並經出席理事過半數票選通過者，得為本會個人會員。三、個人會員最多以會員代表人總數之十分之一為限。」第 7 條載以：「團體會員：一、球場團體會員……二、組織團體會員……三、特別團體會員……」是訴願人係以參加高爾夫運動之個人或相關團體為受益對象，且其個人或團體會員須具備特定之資格或條件，此與不特定人均得申請加入之情形，顯有不同，依上開函釋意旨，即得認定訴願人係以屬性相同之特定人員為主要受益對象之社團，自無前揭免徵房屋稅規定之適用。訴願主張，自難採據。

五、又訴願人主張原處分機關援引財政部 91 年 3 月 26 日臺財稅第 0910450828 號函釋，該函釋係增加法律所無之限制，有違租稅法定主義云云，經查行政機關基於法定職權，就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意故應自法規生效日之日起有其適用，此有司法院釋字第 287 號解釋意旨可參。準此，上開函釋僅係闡明相關法規原意，原處分機關並非以該函釋作為核課之法源依據，而係依行為時房屋稅條例第 15 條第 1 項第 5 款規定核課系爭房屋稅，尚無違反租稅法定主義之問題，亦未增加法律所無之限制。從而，原處分機關中北分處核定系爭房屋應按實際使用情形即非住家非營業用稅率課徵房屋稅，並補徵 91 年至 95 年房屋稅，及原處分機關駁回其復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、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 戴東麗

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 4 月 26 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）