

訴 願 人 ○○有限公司

代 表 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○會計師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額房屋稅事件，不服原處分機關民國 110 年 8 月 23 日北市稽法乙字第 11030014832 號復查決定書，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人原所有本市松山區○○○路○○號○○樓至○○樓、地下、地下之 1 及地下 2 層等 17 戶房屋〔權利範圍皆為全部，已於民國（下同）109 年 8 月 12 日登記移轉他人，下稱系爭房屋〕，領有前本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局）核發之 72 使字 xxxx 號使用執照，原經原處分機關按構造種類鋼筋混凝土造之房屋構造標準單價核計房屋現值課徵房屋稅，嗣經原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）查得系爭房屋構造種類為鋼骨鋼筋混凝土造，原處分機關乃以 109 年 7 月 29 日北市稽松山乙字第 1094805222 號函，通知訴願人臺灣分公司，因系爭房屋稅籍誤課為鋼筋混凝土造，應改按鋼骨鋼筋混凝土造之房屋構造種類，依房屋稅條例第 10 條第 1 項及臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 4 點規定，重新核定 110 年房屋現值，並依行為時稅捐稽徵法第 21 條規定，檢附明細表補徵系爭房屋 105 年至 109 年差額房屋稅各新臺幣（下同）305 萬 6,536 元、301 萬 1,561 元、296 萬 6,571 元、292 萬 1,627 元及 278 萬 6,751 元，合計 1,474 萬 3,046 元。訴願人臺灣分公司不服，於 109 年 9 月 30 日向原處分機關申請復查，經原處分機關以 109 年 11 月 9 日北市稽法甲字第 1093002461 號復查決定：「更正 109 年房屋稅繳款書納稅義務人名義為『○○有限公司』；其餘部分復查駁回。」訴願人不服，向本府提起訴願。嗣經原處分機關重新審查後，因尚有部分事證待查，乃分別以 110 年 4 月 13 日北市稽松山乙字第 1104802431 號及同日期北市稽法甲字第 1103204199 號函，自行撤銷前開 109 年 7 月 29 日北市稽松山乙字第 10948052

22 號函及 109 年 11 月 9 日北市稽法甲字第 1093002461 號復查決定，並經本府以 110 年 5 月 3 日府訴一字第 10960870662 號訴願決定：「訴願不予受理。」在案。

二、嗣松山分處查得系爭房屋之地上 1 至 14 層之使用執照用途類別已變更為一般旅館業，應適用房屋構造標準單價第 2 類，原核定用途類別為國際觀光旅館之第 1 類單價有誤，原處分機關乃以 110 年 5 月 28 日北市稽松山乙字第 1104803523 號函（下稱原處分機關 110 年 5 月 28 日函）通知訴願人略以，依 72 使字 XXXX 號使用執照存根所載，系爭房屋總層數為 15 層，構造種類為鋼骨鋼筋混凝土造，用途類別為旅館，應依房屋稅條例第 10 條第 1 項、第 11 條、臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 4 點規定，重新核定系爭房屋 110 年房屋現值，並依行為時稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定補徵系爭房屋 105 年至 109 年差額房屋稅，105 年至 109 年應徵房屋稅合計為 1 億 4,301 萬 3,040 元，惟訴願人已繳納 1 億 4,706 萬 2,459 元；另更正 110 年房屋稅計 199 萬 1,077 元，訴願人已繳納 206 萬 5,800 元，應退還訴願人溢繳房屋稅合計 412 萬 4,142 元，該函於 110 年 5 月 31 日送達。訴願人不服，於 110 年 6 月 25 日向原處分機關申請復查，經原處分機關以 110 年 8 月 23 日北市稽法乙字第 11030014832 號復查決定：「變更補徵系爭房屋 105 年至 109 年差額房屋稅計…… 215 萬 728 元、213 萬 7,472 元、210 萬 5,202 元、207 萬 3,356 元及 197 萬 9,440 元，合計 1,044 萬 6,198 元；其餘部分復查駁回。」並更正原處分機關 110 年 5 月 28 日函說明三有關 105 年至 109 年應繳房屋稅為 1 億 4,301 萬 3,360 元，原誤植為 1 億 4,301 萬 3,040 元。該復查決定於 110 年 8 月 26 日送達，訴願人不服，於 110 年 9 月 17 日向本府提起訴願，10 月 7 日補正訴願程式，11 月 1 日補充訴願理由，111 年 1 月 4 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、本件訴願書訴願聲明欄雖記載：「復查決定及原處分【按：原處分機關 110 年 5 月 28 日北市稽松山乙字第 1104803523 號函】均撤銷。」惟其不服系爭房屋稅業依行為時稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查，且其訴願書另載有「為 105 至 109 年度房屋稅案件，不服原處分機關之復查決定，依法提起訴願」，揆其真意，訴願人應係對原處分機關 110 年 8 月 23 日北市稽法乙字第 11030014832 號復查決定書不服，合先敘明。
- 二、按行為時稅捐稽徵法第 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……。」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

房屋稅條例第 3 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 5 條第 1 項第 2 款規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：……二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，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 10 條第 1 項規定：「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。」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。前項房屋標準單價，每三年重行評定一次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。」

臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點第 2 點第 1 項規定：「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。『房屋構造標準單價表』之適用，依使用執照核發日或房屋建造完成日認定。」第 3 點規定：「『房屋構造標準單價表』內用途之歸類，依『用途分類表』為準……。」第 4 點第 1 項及第 2 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，依建築管理機關核發之使用執照……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……。」「前項房屋總層數之計算，不包括地下室或地下層之層數；同一使用執照記載樓層數如有數種且獨立使用者，應分別評定。」第 5 點規定：「下列房屋除依據使用執照……或建物測量成果圖所載之資料為準外，得派員至現場勘查後，依本要點之規定，增減其房屋標準單價：（一）國際觀光旅館。……（四）10 層樓以上之房屋……。」

用途分類表（節略）

構造 用途 分類	鋼骨造 鋼骨混凝土造 鋼骨鋼筋混凝土造		鋼筋混凝土造 預鑄混凝土造	
第一類	01	國際觀光旅館	01	國際觀光旅館
第二類	20	旅館	20	旅館

財政部 74 年 12 月 4 日台財稅第 25805 號函釋（下稱財政部 74 年 12 月 4 日函釋）規定：「……說明：二、查稅捐稽徵法第 21 條第 2 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、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 58 年判字第 31 號判例『……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。」

臺北市政府 108 年 12 月 31 日府財稅字第 10860028191 號公告：「主旨：公告重行評定臺北市房屋標準價格有關事項，並自 109 年 7 月 1 日實施。依據：一、房屋稅條例第 11 條。二、臺北市不動產評價委員會 108 年 11 月 25 日常會決議。公告事項：一、修正臺北市房屋標準價格及房屋現值評定作業要點……（五）臺北市 35 層以下房屋構造標準單價表，如附表 1……。」

附表 1 臺北市 35 層以下房屋構造標準單價表（節錄）

單位：元/平方公尺

構造 單價 用途 總層數	鋼骨鋼筋混凝土造(S)		鋼筋混凝土造(B)
	第一類	第二類	第一類
15	7,110	6,860	6,360

三、本件訴願及補充理由略以：

- （一）復查決定援引財政部 74 年 12 月 4 日函釋及該函所援引行政法院 58 年判字第 31 號判例（下稱 58 年判例），皆係針對納稅義務人負有申報協力義務之所得稅案件而作成，而房屋稅係由稽徵機關依稅籍底冊

或查得資料核定課徵之，納稅義務人對於稅捐之核課依法不負有申報之協力義務，本案房屋之構造種類已載明於使用執照，自始為原處分機關所得掌握，但因原處分機關作業之錯誤致房屋稅短徵，是本案應無稅捐稽徵法第 21 條第 2 項所稱「另發現應徵之稅捐」之情形。

- (二) 次查 58 年判例作成時，稅捐稽徵法尚未公布施行，且該判例乃針對營利事業所得稅之案件而作成；又 58 年判例依行政法院組織法規定僅具有個案效力，理當無法適用於「納稅義務人依法不負有結算申報義務」此類原因事實不同之案件。復依最高行政法院 81 年度判字第 1765 號及 105 年度判字第 297 號判決見解，相關課稅資料於稽徵機關作成核課處分時，既已為稽徵機關所知悉，如因稽徵機關之作業疏失致短徵稅款，於事後發現時，倘無新事實或新課稅資料，即不該當於稅捐稽徵法第 21 條第 2 項之要件。
- (三) 本案原處分具有確認處分及下命處分之性質，得作為訴願人之信賴基礎，且本件無稅捐稽徵法第 21 條第 2 項之適用，自應依行政程序法第 117 條及第 119 條規定，保障訴願人合理之信賴利益；原處分機關一再援引個案事實與本件情形完全不同之函釋及判決（例），進而主張本件有稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定之適用，並得以排除信賴保護原則，自不足採。請撤銷原處分。

四、查訴願人原所有系爭房屋因使用執照構造為鋼骨鋼筋混凝土造，且其使用執照用途類別已變更為一般旅館業，應適用第 2 類房屋構造標準單價，經原處分機關更正補徵 105 年至 109 年差額房屋稅，並更正原處分機關 110 年 5 月 28 日函說明三有關 105 年至 109 年應繳房屋稅為 1 億 4,301 萬 3,360 元，有系爭建物所有權相關部別列印、72 年使字第 xxxx 號及 107 變使字第 xxxx 號使用執照存根、交通部觀光局 96 年 1 月 10 日觀業字第 0960000357 號及 110 年 5 月 25 日觀宿字第 1100600878 號、臺北市政府觀光傳播局 110 年 5 月 21 日北市觀產字第 1103022909 號函、房屋稅主檔查詢、賦額更正查詢及 105 年至 109 年房屋課稅明細表等影本附卷可稽，原復查決定自屬有據。

五、至訴願人主張財政部 74 年 12 月 4 日函釋及 58 年判例係針對納稅義務人負有申報協力義務之所得稅案件而作成，但因原處分機關作業之錯誤致房屋稅短徵，於事後發現時，倘無新事實或新課稅資料，應無稅捐稽徵法第 21 條第 2 項所稱「另發現應徵之稅捐」之情形，自應依行政

程序法第 117 條及第 119 條規定，保障訴願人合理之信賴利益云云。經查：

- (一) 本件依卷附系爭建物 72 年使字第 xxxx 號使用執照存根影本所示，系爭建物總層數為 15 層，構造種類為「RC 鋼骨」，各層用途為「商場」、「旅館」；107 年變使字第 xxxx 號變更使用執照存根影本顯示，系爭建物原核定用途為「一般旅館業 (B4)」，變更後用途為「一般旅館業 (B4)」，其發照日期為 107 年 8 月 6 日。又原處分機關為釐清系爭建物實際使用情形，乃函請交通部觀光局及臺北市政府觀光傳播局分別以 110 年 5 月 25 日觀宿字第 1100600878 號及 110 年 5 月 21 日北市觀產字第 1103022909 號函查復略以：「……說明：……四、……旨揭旅館前經本局以 97 年 8 月 4 日觀業字第 0973001869 號函……准予籌設國際觀光旅館；惟其母公司『○○有限公司』於 98 年 9 月 23 日向本局申請撤銷籌設核准案，經本局以 98 年 10 月 14 日觀業字第 0973001869 號函……同意廢止辦理在案；爰此，旨揭旅館並未以國際觀光旅館營業……。」「……說明：……二、……旨揭地址為○○大酒店……經營一般旅館業，設有 622 間客房，迄今未向本局辦理變更。」是系爭建物構造種類原按鋼筋混凝土造並按用途類別第 1 類國際觀光旅館適用之房屋構造標準單價每平方公尺 6,360 元核計房屋現值，並據以核課房屋稅，嗣松山分處依系爭使照所載，查得系爭房屋構造種類應為鋼骨鋼筋混凝土造，用途為一般旅館，原處分機關審認系爭房屋應適用房屋構造標準單價第 2 類，原核算之房屋現值有誤，為維持課稅公平，自應更正系爭房屋構造種類為鋼骨鋼筋混凝土造房屋構造標準單價每平方公尺 6,860 元核計房屋現值，並依行為時稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，補徵 105 年至 109 年差額房屋稅，並無不合。
- (二) 次按行政法院組織法於 108 年 1 月 4 日同日修正公布 (108 年 7 月 4 日施行)，其修法目的在於解決就相同事實之法律問題見解歧異之裁判，及就具有原則重要性之法律問題統一見解，以確保法律適用一致，乃於最高行政法院設立大法庭，以裁判法律爭議，取代原最高行政法院之判例編選、變更制度及決議制度。至未停止適用之判例，即回歸裁判本質，與其他最高行政法院裁判之具體法律見解效力相同，可認係為法院實務見解，如未涉有法律見解歧異，自仍得參照援引以為法律適用之依據。查本件原處分機關復查決定援引財政部

74 年 12 月 4 日函釋及該函所援引行政法院 58 年判例，審認行為時稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定所謂「另發現應徵之稅捐」，不以新事實、新證據存在為必要，只須其事實不在行政救濟（即復查、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」，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，自屬有據。

- (三) 另查原處分機關原按構造種類鋼筋混凝土造計算房屋現值及用途類別為國際觀光旅館核課系爭房屋房屋稅，惟並未創定前開所課房屋稅足以令訴願人信賴該當於嗣後若系爭房屋現值有異則房屋稅毋須補徵稅款差額之「信賴基礎」，且訴願人亦未提供因該處分而有具體積極「信賴表現」之事證供核，自無信賴保護原則之適用。另原處分機關原先誤核系爭房屋房屋稅之行政處分既屬違法之行政處分，則原處分機關依行為時稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項及房屋稅條例第 10 條第 1 項、第 11 條等規定，補徵 105 年至 109 年房屋稅差額，係屬依法令之行為，不僅符合租稅公平原則，且於公益亦無危害，依據租稅法定主義，訴願人依法即負有繳納稅捐之義務，自難謂法定稅捐之負擔致其財產上受有損失，而有信賴保護原則之適用。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

六、又本件事實及法律關係已臻明確，訴願人申請陳述意見一節，核無必要，併予敘明。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 洪 偉 勝
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中華民國 111 年 2 月 15 日

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）