臺中高等行政法院判決

110年度訴字第359號
111年5月26日辯論終結

原　　告　締優開發事業股份有限公司

代　表　人　賴志賢
訴訟代理人　李進建　律師
被　　告　彰化縣地方稅務局

代　表　人　陳燕慧
訴訟代理人　陳嬿純
　　徐美鳳
　　蕭麗紋

上列當事人間因房屋稅事件，原告不服彰化縣政府中華民國110年10月25日府法訴字第1100272578號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

訴願決定及原處分（含復查決定）關於原告應納房屋稅額超過新臺幣2,463,883元部分均撤銷。

原告其餘之訴駁回。

訴訟費用由被告負擔10000分之2，餘由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面

原告代表人原為陳國能，於訴訟進行中變更為賴志賢，經變更後之代表人聲明承受訴訟（本院卷第151頁至第161頁），核無不合。

貳、實體方面

□爭訟概要

緣原告所有坐落彰化縣○○市○○里○○路0段000號地下室、育英路16號及16號2樓房屋（稅籍編號：00000000000、05040801002及00000000000，下稱系爭房屋），地下1樓使

用執照用途為「超市」面積4,200.6平方公尺，1樓至2樓使用執照用途為「百貨公司」面積分別為4,076.3平方公尺及5,564平方公尺，至於地下1樓「停車場」面積1萬5,632.9平方公尺則分別設於前揭3個稅籍。經被告所屬員林分局審查，除地上1樓百貨公司其中680平方公尺於109年7月仍按營業用稅率課徵，並自民國109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵房屋稅外，其餘則均按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，核課系爭房屋110年房屋稅【課稅所屬期間自109年7月1日至110年6月30日止，其中稅籍編號：N00000000000，應徵金額：新臺幣（下同）760,562元、稅籍編號：N050408010002，應徵金額：718,196元、稅籍編號：N00000000000，應徵金額：985,670元，以下合稱原處分】合計246萬4,428元。原告不服，申請復查，經被告110年7月2日彰稅法字第11000008766號復查決定（下稱復查決定），未獲變更，提起訴願亦遭駁回，原告遂提起本件行政訴訟。

□原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

原告於105年6月17日經由彰化縣政府公開標售房舍作業程序，得標取得系爭房屋並於105年11月10日完成所有權移轉登記。原告合法取得系爭房屋後，依法向主管機關循法規申請變更使用執照併案辦理室內裝修，主管機關因故命令原告停工，待申請案核准後方得施工，彰化縣政府106年1月10日府建使字第1050444840號函（下稱106年1月10日函）勒令停工至今已5年，主管機關怠惰，致原告無法現實上、法律上使用該房屋，被告卻持續徵收房屋稅，顯不合法。

㈡聲明：原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

□被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.系爭房屋地下1樓使用執照用途為「超市」，面積4,200.6平方公尺，1樓至2樓使用執照用途為「百貨公司」

面積分別為4,076.3平方公尺及5,564平方公尺，至於地下1樓「停車場」面積1萬5,632.9平方公尺則分別設於前揭3個稅籍。其中地下1樓部分自106年7月起、地上1樓「百貨公司」部分自105年8月起（其中680平方公尺自109年8月起）、地上2樓「百貨公司」部分自105年8月起、地下1樓「停車場」部分自107年2月起按非住家非營業用稅率課徵房屋稅在案，此有被告所屬員林分局109年7月30日彰稅員分二字第1090208370號函（下稱109年7月30日函）可稽。是依房屋稅條例等規定，系爭房屋除1樓原設有「香港商世界健身事業有限公司員林分公司」（下稱世界健身中心）其中680平方公尺原按營業用課徵，因該商號已遷出該址且現況為空置，自109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵房屋稅外，其餘均按非住家非營業用稅率課徵110年房屋稅合計2,463,883元，依法有據。

2.原告主張依法向主管機關循法規申請變更使用執照併案辦理室內裝修，主管機關卻命原告持續停工，因主管機關怠惰，致原告無法使用系爭房屋，被告卻持續徵收房屋稅一節：

⑴原告係將系爭房屋出租予世界健身中心作為經營健身房使用，因承租人世界健身中心尚未取得裝修執照即先行動工，遭住戶檢舉而停工，又承租人世界健身中心申請建築物變更使用執照及室內裝修圖說審查，一直未獲彰化縣政府核准持續停工至今。

⑵系爭房屋因曾違規營業，受停止使用建築物處分，於停止使用期間仍應依法課徵房屋稅。房屋於停止使用期間如空置未使用，倘使用執照所載用途為非住家用（包括營業用與非營業）者，自75年7月1日起一律按非住家非營業稅率課徵房屋稅（財政部87年10月15日台財稅第871969604號及75年11月26日台財稅第7575088號函釋參照）。從而，房屋因違規受停止使用之處

分而空置未使用，或為空置房屋，倘使用執照所載用途為非住家用（包括營業用與非營業用）者，均應自75年7月1日起一律按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。準此，系爭房屋除供收費停車場使用按非住家非營業用稅率課徵房屋稅之外，其餘空置未使用之狀態持續中，有勘查照片附案可稽，並非毀損不能使用，依原告所主張之事實，與房屋稅條例第15條有關減免房屋稅的規定不符，基於租稅法律主義，尚無從減免課徵，其空置未使用，仍應按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。至原告主張彰化縣政府不作為而無准為變更使用執照以及系爭房屋無法使用等節，非屬被告職掌範圍，尚非被告所得審究，另原告陳述系爭房屋爭執始末，均屬私權糾紛，原告自應尋求私法途徑解決。

3.原告於109年7月20日申請系爭房屋使用情形變更，其中坐落彰化縣○○市○○里○○路00號房屋（稅籍編號00000000000）1樓原設有世界健身中心，其中680平方公尺原按營業用課徵，因該商號已遷出該址且現況為空置，自109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，核課110年房屋稅額為71萬8,196元，惟電梯使用情形漏未更正，誤按營業用稅率課徵，應予更正自109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，更正後稅額為71萬7,651元。

㈡聲明：原告之訴駁回。

□爭點：

原告主張系爭房屋因彰化縣政府勒令停工之故，以致無法使用，被告持續徵收系爭房屋110年房屋稅合計246萬4,428元，原處分之核定，是否適法？

□本院的判斷：

㈠前提事實：

如爭訟概要欄所示之事實，業經兩造分別陳明在卷，有系爭房屋建物登記第二類謄本（甲證4）、彰化縣政府106年1月10日函（甲證14）、原告109年7月20日房屋稅申請書（乙證2-1）、被告110年7月2日彰稅法字第1100008766號復查決定書及110年5月17日復查申請書（含繳款書）（乙證1）、110年房屋稅課稅明細表（乙證4）、被告109年7月22日、109年7月27日、109年8月26日、110年10月7日勘查照片（乙證6-1、6-2）等附卷可稽，應堪認定（本件判決相關證據之編號詳附表）。

㈡系爭房屋110年房屋稅額應為2,463,883元，原處分核定之稅額超過上開部分，係屬違法。

1.應適用法令（詳見附錄）：

⑴房屋稅條例第2條第1項第1款、第3條、第7條、第15條第1項第7款及第2項第4款、第24條。

⑵彰化縣房屋稅徵收稅率自治條例第2條第1款及第4款。

⑶彰化縣房屋稅徵收細則第4條、第10條。

2.按「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。」「本條例用辭之定義如左：1、房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。」房屋稅條例第3條、第2條第1項第1款分別定有明文。次按「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。」「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣(市)政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。房屋稅徵收細則，由各省（市）政府依本條例分別擬定，報財政部備案。」分別為房屋稅條例第7條及第24條所明定。

3.另財政部66年2月26日台財稅第31250號函釋：「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擔水電、清潔、維護費而非營業者，均應予免徵房屋稅。二、各類建築物地下室如有供營業、辦公或住家使用者，應按實際使用面積分別依有關稅率課徵房屋稅。三、各類建築物地下室供停車使用，而有按車收費或出租供停車使用者，應按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。四、各類建築物地下室其使用執照如為停車場，而不作停車使用者，應按地上建築物使用執照所載用途或都市計畫分區使用範圍分別計課房屋稅。」財政部75年11月26日台財稅第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。」87年10月15日台財稅第871969604號函釋：「……二、房屋因曾違規營業，受停止使用建築物處分，於停止使用期間仍應依法課徵房屋稅。三、房屋於停止使用期間如空置未使用，可依本部75年11月26日台財稅第7575088號函規定課徵房屋稅。」足見空置未為使用之非住家用房屋仍應課徵房屋稅。上開函釋係財政部基於其主管權責，為執行稅捐課徵所為有關技術性事項之釋示，無違法律保留原則，所屬稽徵機關辦理相關案件，以及行政法院審理案件時，自得援用。

4.經查，原告於109年7月20日因地下室房屋使用情形變更，以申請書向被告所屬員林分局申請稅額改課，其申請書中「使用情形變更」之「其他」載明：「地下室全部面積原無償供國宅住戶停車，其中超市賣場部分約自106年7月初收回並封閉未再無價供住戶停車，另停車場部分則至107年1月18日才設立商號收費停車不再無償供住戶停車。」（見乙證2-1）。經被告所屬員林分局依據房屋稅條例第7條、彰化縣房屋稅徵收細則第4條及第10條規定，就地下1樓面積4,200.6平方公尺「超市賣場」部分，於106年7月按非住家非營業用稅率課徵房屋稅，

而地下1樓面積1萬5,632.9平方公尺「停車場」部分，因原告至107年1月18日前設立博客停車場商號為收費停車場，乃自107年2月改按非住家非營業用稅率課徵房屋稅。而系爭房屋第1層原設有世界健身中心，經查該商號已遷出該址且現況為空置，該樓層營業用面積680平方公尺自109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵在案，此有被告所屬員林分局109年7月30日函可稽(見乙證2-2)，並有勘查照片附卷可佐(見乙證6-1、6-2)。

5.原告主張系爭房屋因彰化縣政府勒令停工之故，以致無法使用，被告不得持續徵收110年房屋稅云云。按人民有依法律納稅之義務，此即租稅法定主義，為憲法第19條所明定，是稅捐稽徵機關對人民稅捐之課徵或減免，應依據法律所定要件或經法律具體明確授權行政機關發布之命令始得為之。而有關房屋稅免徵之法定要件，則規定於房屋稅條例第14條及第15條第1項，其中第14條係就公有房屋免徵房屋稅定有10款規定，至於第15條第1項則就私有房屋免徵房屋稅定有11款規定。惟查，被告所屬員林分局係依據原告109年7月20日之申請予以改課系爭房屋之房屋稅，已詳如前述，原告所主張因遭彰化縣政府勒令停工致無法使用情事，經核並無房屋稅條例第15條減免規定之適用，是以，系爭房屋僅係暫時不能使用情形，自仍屬房屋稅條例第3條課徵對象，原告主張應予免徵，於法未合。且原告已另案提起行政救濟，與本案核課房屋稅案件分屬二事，故原告主張並無可採。

6.次查，系爭房屋第1層原設有世界健身中心，該商號已遷出該址且現況為空置，該樓層營業用面積680平方公尺自109年8月起改按非住家非營業用稅率課徵，被告於本院言詞辯論期日自認關於電梯部分漏未更正，誤按營業用稅率課徵，故110年度總稅額應由2,464,428元追減至2,463,883元等語（見丁證2），從而，原處分核定原

告就系房屋110年度應納房屋稅額在2,463,883元範圍內，核與前揭法令規定相符，尚無不合，超過該數額部分因有以上違誤，即無可維持。

□綜上所述，系爭房屋110年房屋稅額應為2,463,883元，原處分核定原告應繳納該2,463,883元房屋稅部分，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。原處分核定之稅額超過上開數額部分，係屬違法，訴願決定未予糾正，亦有違誤，原告訴請撤銷，為有理由，應予准許。本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經核均與判決結果無影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

□結論，原告之訴為一部有理由、一部無理由。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　6　　月　　23　　日

臺中高等行政法院第二庭

審判長法　官　劉　錫　賢

法　官　楊　蕙　芬

法　官　林　靜　雯

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。

	2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　111　　年　　6　　月　　23　　日

書記官　黃　毓　臻

附錄：本判決引用的相關條文

【房屋稅條例】

第2條第1項第1款

本條例用辭之定義如左：

一、房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。

第3條

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7條
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15條第1項第7款及第2項第4款
（第1項）私有房屋有下列情形之一者，免徵房屋稅:…七、受重大災害，毀損面積佔整棟面積5成以上，必須修復始能使用之房屋。
（第2項）私有房屋有下列情形之一者，其房屋稅減半徵收：…四、受重大災害，毀損面積佔整棟面積3成以上不及5成之房屋。

第24條。
房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。

【彰化縣房屋稅徵收稅率自治條例】
第2條第1款及第4款
房屋稅依房屋現值按下列稅率課徵之：
一、供營業、私人醫院、診所、自由職業事務所使用之房屋，按其房屋現值課徵百分之3。
四、人民團體等非營業用房屋，按其房屋現值課徵百分之2。

【彰化縣房屋稅徵收細則】
第4條
房屋空置不為使用者，應按現值依據使用執照所載用途課稅，如無使用執照者，按都市計畫分區使用範圍，分別以住家用或非住家用稅率課徵。

第10條

房屋變更使用，其變更日期在變更月份16日以後者，當月份適用原稅率，其變更日期在變更月份15日以前者，當月份適用變更後之稅率。

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱及內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	被告復查決定書	本院卷	43-51
甲證2	彰化縣政府110年10月25日府法訴字第1100272578號訴願決定書	本院卷	53-64
甲證3	營建署針對彰化縣政府出售員林國宅百貨商場暨停車位之產權爭議案釐清重點說明	本院卷	65
甲證4	彰化縣○○市○○段4959建號建物登記第二類謄本	本院卷	67-68
甲證5	彰化縣政府工務處網頁新聞（標售產權說明）	本院卷	69
甲證6	內政部營建署全球資訊網即時新聞（標售作業流程及細節）	本院卷	71
甲證7	彰化縣政府106年1月10日函	本院卷	73-74
甲證8	彰化縣政府106年1月10日府建使字第1050444840A號函	本院卷	75
甲證9	彰化縣政府106年1月10日府建使字第1050444840B號函	本院卷	77
甲證10	彰化縣政府106年2月9日府建使字第1060030837號函	本院卷	79-80
甲證11	彰化縣政府106年3月14日府建使字第1060077855號函	本院卷	81
甲證12	彰化縣政府106年4月13日府建使字第1060116500號函	本院卷	83-84
甲證13	彰化縣政府106年5月10日府建使字第1060128773號函	本院卷	85-86

甲證14	彰化縣政府106年1月10日函	本院卷	87
乙證1	彰化縣地方稅務局110年7月2日彰稅法字第1100008766號復查決定書及110年5月17日復查申請書（含繳款書）	原處分卷	1-39
乙證2-1	原告109年7月20日申請書	原處分卷	40
乙證2-2	被告109年7月30日彰稅員分二字第1090208370號函	原處分卷	41-42
乙證3	營業稅歷史檔及主檔查詢資料（營業人名稱：世界健身中心）	原處分卷	43-45
乙證4	110年房屋稅課稅明細表	原處分卷	46-50
乙證5	原告復查申請書及訴願書	原處分卷	53-68
乙證6-1	被告109年7月22日、109年7月27日、109年8月26日勘查照片	原處分卷	69-90
乙證6-2	被告110年10月7日勘查照片	原處分卷	91-93
丁證1	本院111年4月19日準備程序筆錄	本院卷	139-145
丁證2	本院111年5月26日言詞辯論筆錄	本院卷	225-229