

臺北高等行政法院判決

111年度訴字第420號

111年7月21日辯論終結

原告 美商仙妮蕾德有限公司

代表人 陳得福（經理人）

訴訟代理人 陳彩凰 會計師

被告 臺北市稅捐稽徵處

代表人 倪永祖（處長）

訴訟代理人 李美璇

劉美川

上列當事人間房屋稅事件，原告不服臺北市政府中華民國111年2月15日府訴一字第11061068582號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

(一)原告前於民國95年6月28日因拍賣取得門牌號碼臺北市○○區○○○路000號1樓至14樓、地下、地下之1及地下2層等17戶房屋之所有權（權利範圍皆為全部，嗣於109年8月12日因買賣移轉登記他人，下合稱系爭房屋），領有前臺北市政府工務局（建築管理業務自95年8月1日起移撥臺北市政府都市發展局）核發之72使字1370號使用執照，原經被告按構造種類「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，嗣經被告所屬松山分處（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」，被告乃以109年7月

29日北市稽松山乙字第1094805222號函通知原告臺灣分公司，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（下稱現值評定要點）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（下稱前處分）。原告臺灣分公司不服，申請復查，經被告以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『美商仙妮蕾德有限公司』；其餘部分復查駁回。」（下稱前復查決定）原告不服，提起訴願，經被告重新審查後，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（下合稱110年4月13日函），自行撤銷前處分及前復查決定，並經臺北市政府以110年5月3日府訴一字第10960870662號訴願決定：「訴願不受理。」（下稱前訴願決定）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，被告乃以110年5月28日北市稽松山乙字第1104803523號函通知原告略以，依72使字1370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、現值評定要點第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，惟原告已繳納1億4,706萬2,459元；另更正110年房屋稅計199萬1,077元，原告已繳納206萬5,800元，應退還原告溢繳房屋稅合計412萬4,142元（下稱原處分）。原告

不服，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。」並更正被告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（下稱復查決定）。原告不服，提起訴願，經臺北市政府以111年2月15日府訴一字第11061068582號訴願決定駁回（下稱訴願決定），原告仍不服，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

（一）主張要旨：

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。系爭房屋之構造種類本已載明於使用執照，自始即為被告所得掌握、知悉，但因被告核課作業上之錯誤，方導致房屋稅短徵，是本件應無行為時稅捐稽徵法第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、第119條規定，以存續保障方式保護原告合理之信賴利益，原處分命原告補繳稅款，應非適法。

（二）聲明（本院卷第219頁）：

訴願決定及原處分（含復查決定）對原告不利部分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

（一）答辯要旨：

依系爭房屋72年使字第1370號使用執照存根及系爭房屋實際使用情形查詢結果，系爭房屋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，並按第2類旅館適用之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年差額房屋稅合計1,044萬6,198元，並無不合。又被告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，並未創設前開所課房屋稅足以令原告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」，且原告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。

(二)聲明：

原告之訴駁回。

四、爭點：

被告補徵系爭房屋105年至109年差額房屋稅，是否於法有據？原處分是否違反信賴保護原則？

五、本院的判斷：

(一)前提事實：

上開爭訟概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有臺北市不動產數位資料庫—建物標示部、所有權部（原處分卷1附件3）、系爭房屋異動索引（本院卷第113-178頁）、臺北市松山地政事務所建物測量成果圖（原處分卷1附件4）、72年使字1370號使用執照存根及87變使字第0369號、88變使第0037號、98變使字第0149號、107變使字第0115號變更使用執照（同卷附件5）、105年至110年變更後房屋稅課稅明細表（同卷附件6）、經濟部商工登記公示資料（同卷附件7）、前處分（同卷附件9）、前復查決定（同卷附件11）、被告10年4月13日函（同卷附件13、14）、前訴願決定（同卷附件15）、原處分及送達證書（同卷附件1）、復查決定及送達證書（同卷附件2）、訴願決定（同卷附件20）可查，堪信為真。

(二)應適用的法令及法理的說明：

- 1.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12條第1項規定：「房屋稅每年徵收1次，……。」可知，房屋稅為按稅籍底冊核定課徵，每年徵收1次之稅捐。

- 2.行為時稅捐稽徵法第21條第1項第2款、第2項規定：「（第1項）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……。（第2項）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1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。」行政程序法第117條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第119條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」可知，違法授予利益之行政處分於法定救濟期間經過後，如其撤銷對公益沒有重大危害，且受益人有同法第119條所列信賴不值得保護之情形，或受益人雖無法定信賴不值得保護之情形，但其信賴利益非顯然大於撤銷所欲維護之公益者，原處分機關或其上級機關得依職權為全部或一部之撤銷。而課稅處分並非授益處分，即使納稅義務人受有違法但較為有利之課稅處分，就其受有少繳稅捐之利益，稽徵機關亦可適用上開規定，於發現原查定處分違法短徵時，自行變更原查定處分，補徵其應納之稅款，惟應受核課期間的限制。最高行政法院前58年判字第31號判例意旨謂「納稅義務人依所得稅法規定辦理結算申報而經該管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，惟稽徵機關如發見原處分確有錯誤短徵，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。」（另參照最高行政法院92年5月份庭長法官聯席會議決議意旨）即本於相同法理（最高行政法院109年度上字第257號判決意旨參照）。依上可知，稽徵機關於原課稅處分發生形式確定力後，於核課期間內，發現原課稅處分違法短徵時，仍得依職權撤銷之，自行變更原查定處分，補徵其應納之稅款，不以「新事實」、「新證據」存在為必要，只須其事實不在行政救濟裁量範圍內者均屬之，包括原認定事實錯誤之情形（最高行政法院101年度判字第652號、103年度判字第589、595號判決意旨參照）。

3. 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3，最高不得超過百分之5；……。」第6條規定：「直轄市及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。」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：「（第1項）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。（第2項）前項房屋標準單價，每3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。」第24條規定：「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。」
4. 臺北市政府依房屋稅條例第24條規定授權制定之行為時臺北市房屋稅徵收自治條例第4條第1項第2款規定：「（第1項）

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：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，百分之3。……」第8條規定：「房屋稅條例第11條所稱之房屋標準價格，稽徵機關應依同條第1項第1款至第3款規定房屋種類等級、耐用年數、折舊標準及地段增減率等事項調查擬定，交由本市不動產評價委員會審查評定後，由臺北市政府（以下簡稱市政府）公告之，並送臺北市議會備查。」又臺北市政府修正發布之行為時現值評定要點第1點規定：「為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，特訂定本要點。」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：「（第1項）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……。第2項）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

另臺北市政府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……。 」附表一臺北市35層以下房屋構造標準單價表（節錄）：

單位：元/平方公尺

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

經核上開臺北市房屋稅徵收自治條例之規定，為房屋稅條例第5條第1項第2款、第11條第1項所定稅率、稅基量化規定之具體化，臺北市政府並依前開規定，按臺北市之實際情況，參酌房屋稅條例第11條第1項所定各款因素訂定並公告現值評定要點執行該具體化之規定，前揭現值評定要點規定內容，並未改變房屋稅係以房屋現值為稅基之法律規定，僅為客觀評定房屋標準價格，同時在合理範圍內，按房屋各種價格因素，各別評定房屋標準價格，以達量能課稅之目的，屬執行臺北市房屋稅徵收自治條例第8條之技術性、細節性補充規範，與法律保留原則及租稅法律主義尚無抵觸，自得適用。

(三)被告補徵系爭房屋105年至109年差額房屋稅，於法有據，原處分並未違反信賴保護原則：

1.原告原所有之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，經被告更正補徵105年至109年差額房屋稅，並更正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元等情，有臺北市不動產數位資料庫—建物標示部、所有權部（原處分卷1附件3）、72年使字1370號使用執照存根（同卷第31-32頁）、107變使字第0115號變更使用執照（同卷第46-48頁）、交通部觀光局（下稱觀光局）96年1月10日觀業字第0960000357號函（原處分卷3第158頁）、觀光局110年5月25日觀宿字第1100600878號函（下稱觀光局110年5月25日函，同卷第153-154頁）、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（下稱觀傳局110年5月21日函，同卷第152頁）、房屋稅主檔查詢、賦額更正查詢（同卷附件1）、系爭房屋105年至109年變更後房屋課稅明細表（原處分卷1附件6）可稽。

2.依卷附系爭房屋72年使字第1370號、87變使字第369號、88變使字第37號及98變使字第149號使用執照存根（原處分卷1第31-32、40-41、42-43、44-45頁）顯示，系爭房屋總層數為15層，構造種類為「RC鋼骨」，各層用途為「商場」、「旅館」等，嗣各層陸續變更用途為國際觀光旅館；而發照日期107年8月6日之107變使字第115號使用執照存根影本（同卷第46-48頁）則顯示，系爭房屋原核准用途為「一般旅館業（B4）」，變更後用途為「一般旅館業（B4）」。被告為釐清系爭房屋實際使用情形，經函詢觀光局及觀傳局結果，觀光局110年5月25日函復略以：「……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『仙妮蕾德餐旅管理有限公司』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……。」（原處分卷3第153-154頁）；觀傳局110年5月21日函復略以：「……說明：……二、……旨揭地址為王朝大酒店……經營一般旅館業，設有622間客房，迄今未向本局辦理變更。」（原處分卷3第152頁）。是系爭房屋之構造種

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，據以核課房屋稅，嗣松山分處依系爭房屋使用執照所載，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，被告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，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，並為維持課稅公平之原則，基於公益上之理由，依行為時稅捐稽徵法第21條第1項第2款及第2項規定，自行變更原核課處分，而補徵其應繳之105年至109年差額房屋稅，揆諸前揭規定及說明，洵屬於法有據，亦未違反信賴保護原則。是原告主張納稅義務人對於房屋稅之核課，依法不負有申報之協力義務，系爭房屋係因被告核課作業上之錯誤，方導致房屋稅短徵，本件應非屬行為時稅捐稽徵法第21條第2項所稱「另發現應徵之稅捐」之情形，原處分亦違反信賴保護原則等語，並不可採。

(四)綜上所述，原告主張原處分違法之各項理由，均不可採。是原告訴請撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）不利原告部分，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，認與判決結果不生影響，無一一論述之必要，一併說明。

中 華 民 國 111 年 7 月 29 日

臺北高等行政法院第一庭

審判長法 官 許瑞助

法 官 林麗真

法 官 孫萍萍

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

01 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
02 訟法第241條之1第1項前段）

03 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
04 條第1項但書、第2項）
05

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所 需 要 件
(一)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。
(二)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(一)、(二)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(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

06 中 華 民 國 111 年 7 月 29 日

07 書記官 李虹儒