

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額房屋稅及地價稅等事件，不服原處分機關民國 114 年 3 月 27 日北市稽中正甲字第 1143802088 號函、114 年房屋稅核定稅額處分及 114 年 6 月 18 日北市稽法甲字第 1143000571 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市中正區○○路○○號○○樓房屋（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）及其建物基地本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 130 平方公尺，權利範圍 1/4，持分面積 32.5 平方公尺；下稱系爭土地），前經原處分機關分別核定按自住住家用稅率 1.2%課徵房屋稅，及按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅在案。嗣原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）查得系爭房屋自民國（下同）112 年 5 月 1 日起供出租使用，依行為時臺北市房屋稅徵收自治條例（下稱行為時房屋稅自治條例）第 4 條第 1 項第 1 款第 2 目等規定，應按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅，及按一般用地稅率課徵地價稅。原處分機關乃以 114 年 3 月 27 日北市稽中正甲字第 1143802088 號函（下稱原處分）通知訴願人，核定系爭房屋自 112 年 5 月起改按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅，另核定系爭土地應自 113 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅；並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋 112 年及 113 年（課稅所屬期間分別為 112 年 5 月至 112 年 6 月、112 年 7 月至 113 年 6 月）按非自住之其他住家用稅率 2.4%與自住住家用稅率 1.2%課徵之差額房屋稅，分別為新臺幣（下同）248 元〔依財政部 102 年 4 月 1 日台財稅字第 10200551680 號令釋（下稱財政部 102 年 4 月 1 日令釋）意旨，112 年差額房屋稅 248 元低於 300 元以下免徵〕及 1,459 元；及補徵系爭土地 113 年按一般用地稅率 10 % 與自用住宅用地稅率 2% 課徵之差額地價稅 2 萬 3,920 元，另隨函檢附 113 年差額房屋稅及地價稅繳款書（均另加計利息）。

二、嗣原處分機關依房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 4 目及臺北市房屋稅

徵收自治條例（下稱房屋稅自治條例）第 4 條第 1 項第 1 款第 4 目規定，核定系爭房屋 114 年房屋稅（課稅所屬期間自 113 年 7 月至 114 年 6 月）按其他住家用房屋稅率 3.2%課徵房屋稅 3,804 元（另加計利息）。訴願人不服原處分及 114 年房屋稅核定稅額處分，申請復查，經原處分機關以 114 年 6 月 18 日北市稽法甲字第 1143000571 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 114 年 6 月 20 日送達，訴願人不服，於 114 年 6 月 22 日在本府法務局網站聲明訴願，114 年 7 月 10 日補具訴願書，114 年 7 月 29 日補充訴願理由及資料，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、查本件訴願書之訴願請求欄記載：「……不服……114 年 06 月 18 日稽法甲字第 1143000571 號處分……請求撤銷……並認定該房屋符合自用住宅規定，適用自用住宅稅率。一併對 113 年及 114 年房屋稅、113 年地價稅繳款書不服」揆其真意，訴願人係對原處分、114 年房屋稅核定稅額處分及復查決定均有不服，合先敘明。

二、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，依下列規定：……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，依下列規定：……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 4 條第 1 項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之……。」行為時第 5 條規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之一點二；其他供住家用者，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三點六。……。前項第一款供自住及公益出租人出租使用之認定標準，由財政部定之。」第 5 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目、第 2 項、第 4 項規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：（一）供自住、公益出租人出租使用或以土地設定地上權之使用權房屋並供該使用權人自住使用者，為其房屋現值百分之一點二。……。（四）其他住家用房屋，最低不得少於其房屋現值百分之二，最高不得超過百分之四點八。」「直轄市及縣（市）政府應依前項第一款第二目至第四目規定，按各該目納稅義務人全國總持有應稅房屋戶數或其他合理需要，分別訂定差別稅率；納稅義務人持有坐

落於直轄市及縣（市）之各該目應稅房屋，應分別按其全國總持有戶數，依房屋所在地直轄市、縣（市）政府訂定之相應稅率課徵房屋稅。」「第一項第一款第一目供自住使用之住家用房屋，房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形；其他供自住及公益出租人出租使用之要件及認定之標準，與前三項房屋戶數之計算、第二項合理需要之認定及其他相關事項之辦法，由財政部定之。」第 6 條之 1 第 1 項規定：「房屋稅以每年二月之末日為納稅義務基準日，由當地主管稽徵機關按房屋稅籍資料核定，於每年五月一日起至五月三十一日止一次徵收，其課稅所屬期間為上一年七月一日起至當年六月三十日止。」行為時第 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，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 7 條第 2 項規定：「房屋使用情形變更，除致稅額增加，納稅義務人應於變更之次期房屋稅開徵四十日以前向當地主管稽徵機關申報外，應於每期開徵四十日以前申報……。」第 25 條第 2 項規定：「本條例修正條文自公布日施行。但中華民國……一百一十二年十二月十九日修正之第四條至第七條……自一百一十三年七月一日施行。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 9 條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收……。」第 17 條第 1 項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。……。」第 40 條規定：「地價稅以每年八月三十一日為納稅義務基準日，由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，於十一月一日起一個月內一次徵收當年地價稅。」第 41 條規定：「依第十七條及第十八條規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」土地稅法施行細則第 15 條規定：「適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於三十日內向主管稽徵機關申報，未於限期內申報者，依本法第五十四條第一項第一款之規定辦理。」

行為時住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱行為時供自住認定標準）第 1 條規定：「本標準依房屋稅條例第五條第二項規定訂定之。」第 2 條規定：「個人所有之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：一、房屋無出租使用。二、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用。三、本人、配偶及未成年子女全國合計三戶以內。」

住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱供自住認定標準）第 1 條規定：「本標準依房屋稅條例……第五條第四項規定訂定之。」第 2 條第 1 項規定：「所有人或以土地設定地上權之房屋使用權人為個人之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：一、房屋無出租或供營業情形。二、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用，且應於該屋辦竣戶籍登記。三、本人、配偶及未成年子女全國合計三戶以內。」第 4 條規定：「本標準自中華民國一百十三年七月一日施行。」

財政部 75 年 8 月 15 日台財稅第 7562653 號函釋（下稱 75 年 8 月 15 日函釋）：「……房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內向當地主管稽徵機關申報變更後之使用情形。……房屋自……公司於 73 年 9 月 12 日遷出後，至房屋稅納稅義務人於 74 年 5 月 14 日申報使用情形變更為止之期間，究係供住家用、非住家營業用或非住家非營業用，既未據納稅義務人依限申報，稽徵機關無法追溯查明其使用情形，……應自 74 年 5 月 14 日申報之當月起適用變更後之稅率……。」

80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋（下稱 80 年 5 月 25 日函釋）：「……（一）依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……。」

93 年 6 月 14 日台財稅字第 0930452593 號函釋：「原適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，地上建物經變更供營業或出租使用，其用途顯已變更，自無按自用住宅用地稅率課徵地價稅之適用，其後註銷營業或出租終止，再供自用住宅使用者，仍應依規定重新提出申請。」

102 年 4 月 1 日台財稅字第 10200551680 號令釋：「修正依稅捐稽徵法或稅法規定應補、應退或應移送強制執行之稅捐，免徵、免退及免予移送強制執行之限額如下，並自中華民國 102 年 4 月 1 日生效：一、……地價稅、土地增值稅、房屋稅……之本稅及各該稅目之滯納金、利息、滯報金、怠報金及罰鍰，每次應補徵金額於新臺幣……300 元以下者，免徵。……。」

行為時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：一、住家用房屋：（一）供自住或公益出租人出租使用者，為百分之一點二。（二）持有本市非自住之其他供住家用房屋在二戶以下者，每戶均為百分之二點四……。」第 9 條規定：「房屋使用情形或持有戶數變更，其變更日期，在變更月份十六日以後者，當月份適用原稅率，在變更月份十五日以前者，當月份適用變更後稅率。」

臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條第 1 項規定：「本條例第四條第一項所稱房屋所有人，指已辦竣房屋所有權登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。」第 4 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目、第 2 項規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：（一）供自住、公益出租人出租使用或以土地設定地上權之使用權房屋並供該使用權人自住使用者，為百分之一點二。……。（四）其他住家用房屋，合併計算納稅義務人全國總持有本目應稅房屋戶數後，稅率如下：1. 全國總持有戶數為二戶以內者，每戶均為百分之三點二。2. 全國總持有戶數為三戶至四戶者，每戶均為百分之三點八。3. 全國總持有戶數為五戶至六戶者，每戶均為百分之四點二。4. 全國總持有戶數為七戶以上者，每戶均為百分之四點八。」「前項第一款第一目供自住使用之住家用房屋，房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應實際居住使用，並於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形。」第 12 條規定：「本自治條例自中華民國一百十三年七月一日施行。」

三、本件訴願及補充理由略以：訴願人所有之系爭房屋，自購置以來即為訴願人及直系家屬自用住宅，並無出租、營業或其他營利使用。訴願人因身體健康關係，膝蓋關節開刀，爬樓梯不便，目前偶爾未能長期居住系爭房屋，但實際由訴願人之女兒自住，其戶籍自 100 年至今仍設籍於系爭房屋。期間如有短暫讓親友借住，僅屬親情照顧，並未收取任何租金，絕非出租牟利。原處分機關認定系爭房屋不符自用住宅標準，顯有不當。系爭房屋自住都很擁擠，沒有年輕人願意與病人同住。

四、查訴願人所有系爭房屋及系爭土地原經原處分機關分別核定按自住住家用稅率 1.2% 課徵房屋稅，及按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅在案。嗣中正分處查得系爭房屋自 112 年 5 月 1 日起供出租使用，原處分機關審認系爭房屋應自 112 年 5 月起改按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅，及系爭土地應自 113 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，乃依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋 113 年（課稅所屬期間 112 年 7 月至 113 年 6 月）之差額房屋稅 1,459 元（按：112 年補徵金額因低於 300 元，依財政部 102 年 4 月 1 日令釋意旨免徵），及補徵系爭土地 113 年差額地價稅 2 萬 3,920 元。復

經原處分機關核定系爭房屋 114 年房屋稅（課稅所屬期間自 113 年 7 月至 114 年 6 月）按其他住家用房屋稅率 3.2%課徵房屋稅 3,804 元；有系爭房屋建物標示部、所有權部、系爭土地標示部、所有權部、系爭房屋 112 年至 114 年之房屋稅課稅明細表、房屋稅主檔查詢、台北市房屋稅查徵記錄表、系爭土地 113 年地價稅課稅明細表、地價稅維護數字主檔、全國房屋稅籍主檔查詢作業頁面列印、中正分處查得租賃資料等影本附卷可稽。是原處分機關所為上開補徵 113 年差額房屋稅、113 年差額地價稅之原處分、114 年房屋稅核定稅額處分及復查決定，自屬有據。

五、至訴願人主張系爭房屋自購置以來即為訴願人及其直系家屬自用住宅，並無出租、營業或其他營利使用；其因身體健康關係，目前偶爾未能長期居住系爭房屋，但實際由其女兒自住，期間如有短暫讓親友借住，僅屬親情照顧，並未收取任何租金云云：

（一）按房屋稅、地價稅為稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，核課期間為 5 年；於核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵，稅捐稽徵法第 21 條定有明文。另按房屋稅條例行為時、現行第 7 條及土地稅法第 41 條規定之立法目的，乃鑑於相關課稅要件之事實，多發生於納稅義務人所得支配範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，故課以納稅義務人法定之申報義務，俾稅捐稽徵機關得據以正確核課稅捐。

（二）補徵 113 年差額房屋稅（課稅所屬期間 112 年 7 月至 113 年 6 月）及課徵 114 年房屋稅（課稅所屬期間 113 年 7 月至 114 年 6 月）部分：

1. 按房屋稅係依房屋現值及實際使用面積，分別按住家用（供自住或公益出租人出租使用、其他供住家用）、非住家用等稅率課徵；供自住或公益出租人出租使用之住家用房屋，按其房屋現值 1.2%課徵房屋稅；持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下者，按其房屋現值 2.4%課徵房屋稅；房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報；其變更日期在變更月份 15 日以前者，當月份適用變更後稅率；另個人所有之住家用房屋無出租使用等情，始屬供自住使用；揆諸房屋稅條例行為時第 5 條、行為時第 7 條、行為時房屋稅自治條例第 4 條第 1 項、第 9 條、行為時供自住認定標準等規定及財政部 75 年 8 月 15 日函釋意旨自明。復查，自 113 年 7 月 1 日開始，本市供自住使用之住家用房屋，其房屋稅依房屋現值 1.2%稅率課徵之；其他住家用房屋，合併計算納稅義務人全國總持有其他住家用房屋應稅房屋戶數為 2 戶

以內者，每戶稅率均為 3.2%；所稱供自住使用之住家用房屋，係指房屋所有人或使用權人之本人、配偶或直系親屬應實際居住使用，並於該屋辦竣戶籍登記，且無出租或供營業情形等；為房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目及第 4 項、供自住認定標準第 2 條、房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 4 目及第 2 項所明定。

2. 查依卷附資料所示，系爭房屋前經原處分機關核定按自住住家用稅率 1.2% 課徵房屋稅，嗣經中正分處查得系爭房屋自 112 年 5 月 1 日起供出租使用，並有第三人提供房東於租屋社團發的資訊及房間照片等影本附卷可稽。是原處分機關審認系爭房屋自 112 年 5 月 1 日起供出租作住家使用，乃以原處分核定系爭房屋應自 112 年 5 月起至 113 年 6 月止，改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於 112 年 5 月 1 日出租系爭房屋後，迄至原處分機關於 114 年 3 月 27 日以原處分補徵系爭房屋房屋稅前，均未依規定申報房屋使用情形變更，原處分機關無從溯及查明系爭房屋使用情形。則原處分機關依前揭規定及函釋意旨，審認訴願人持有本市非自住之其他供住家用房屋在 2 戶以下，爰適用 2.4% 稅率課徵房屋稅，並補徵 112 年 7 月至 113 年 6 月按非自住之其他住家用房屋稅率之 113 年差額房屋稅（按：112 年補徵金額部分因低於 300 元，依財政部 102 年 4 月 1 日令釋意旨免徵），未逾核課期間，亦無違誤。
3. 又如上所述，原處分機關審認系爭房屋自 112 年 5 月 1 日起供出租作住家使用，且查訴願人全國總持有其他住家用房屋之戶數為 1 戶，則原處分機關依房屋稅自治條例第 4 條第 1 項第 1 款第 4 目規定，核定系爭房屋 114 年房屋稅按其他住家用房屋稅率 3.2% 課徵房屋稅 3,804 元，並無違誤。至訴願人主張系爭房屋由其女兒自住，無出租、營業或其他營利使用一節。查依卷附資料所示，訴願人女兒即訴願代理人○○○之戶籍固設於系爭房屋，然依行為時供自住認定標準及現行供自住認定標準第 2 條規定，個人所有之住家用房屋應無出租使用情事，始屬供自住使用。是縱訴願人主張其女實際居住於系爭房屋為真，然經查系爭房屋自 112 年 5 月 1 日起有出租使用情事，業如前述，訴願人既未依規定申報房屋使用情形變更，且就其於訴願書主張檢附親友無償借住聲明等文件證明系爭房屋自始作自用住宅使用等語，並未檢附該等證明資料以供核認；又訴願人就系爭房屋無出租事實一節仍未能具體舉證以實其說，尚難遽對其為有利之認定。

（三）補徵 113 年差額地價稅部分：

1. 按地價稅基本稅率為千分之十；自用住宅用地合於土地稅法第 17 條第 1 項規定者，其地價稅按千分之二計徵；所稱自用住宅用地，係指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地；適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報，應自其原因、事實消滅之次年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅；地價稅以每年 8 月 31 日為納稅義務基準日，由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，於 11 月 1 日起 1 個月內 1 次徵收當年地價稅；為土地稅法第 9 條、第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項、第 40 條、第 41 條規定及財政部 80 年 5 月 25 日函釋意旨可參。
2. 查依卷附資料所示，系爭土地前經原處分機關核定按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅；嗣中正分處查得訴願人自 112 年 5 月 1 日起出租系爭房屋作住家使用，已如前述，原處分機關乃核定系爭土地自 113 年起按一般用地稅率 10% 課徵地價稅，並補徵 113 年按一般用地稅率 10 % 與自用住宅用地稅率 2% 課徵之差額地價稅 2 萬 3,920 元，亦無違誤。另查訴願人於 112 年 5 月 1 日出租系爭房屋後，迄至原處分機關於 114 年 3 月 27 日以原處分補徵系爭土地地價稅前，均未依規定申報系爭土地上系爭房屋出租使用情形。是原處分機關依上述內容補徵 113 年按一般用地稅率之差額地價稅，未逾核課期間，亦無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為補徵系爭房屋 113 年差額房屋稅、系爭土地 113 年差額地價稅之原處分及 114 年房屋稅核定稅額處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，亦無不合，均應予維持。

六、又訴願人就 113 年補徵差額房屋稅及地價稅與課徵 114 年房屋稅先後向原處分機關及本府申請停止執行一節，業經原處分機關以 114 年 8 月 28 日北市稽中正丙字第 1143705682 號函復訴願人，核與稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 3 款規定不符在案，另經本府審認並無訴願法第 93 條第 2 項規定得停止執行之情形，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 連 堂 凱（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 陳 愛 娥

委員 邱 駿 彥

委員 李 瑞 敏
委員 陳 衍 任
委員 周 宇 修
委員 陳 佩 慶
委員 邱 子 庭

中 華 民 國 114 年 10 月 17 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）