

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關民國 114 年 9 月 17 日北市稽松山甲字第 1144707014 號函關於補徵 111 年至 113 年差額地價稅之處分及 114 年 12 月 3 日北市稽法乙字第 1143001429 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市松山區○○段○○地號土地（宗地面積 1,250 平方公尺，權利範圍 336 / 10,000，持分面積 42 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌為本市松山區○○街○○巷○○號○○樓，訴願人權利範圍為全部，下稱系爭房屋；系爭土地與系爭房屋下合稱系爭房地），前經原處分機關以民國（下同）106 年 10 月 25 日北市稽松山甲字第 10666282000 號函（下稱 106 年 10 月 25 日函）通知訴願人，核定系爭土地自 107 年起按自用住宅用地稅率 2 % 課徵地價稅在案。嗣訴願人於 114 年 5 月 23 日以房屋使用情形變更申報書（下稱 114 年 5 月 23 日申報書），向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報其所有系爭房屋改為自住使用及系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅；經原處分機關查認系爭房屋自 110 年 6 月 12 日起有出租供他人使用之情形，不符土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，乃以 114 年 6 月 20 日北市稽松山甲字第 1144704067 號函核定系爭土地應自 111 年起至 113 年止改按一般用地稅率課徵地價稅，另系爭土地准自 114 年起適用自用住宅用地稅率，系爭房屋自 114 年期起按自住住家用稅率課徵房屋稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地 111 年至 113 年按一般用地稅率 10 % 與自用住宅用地稅率 2 % 課徵之差額地價稅各計新臺幣（下同）1 萬 5,563 元、1 萬 5563 元及 1 萬 6,262 元，合計 4 萬 7,388 元。嗣訴願人於 114 年 9 月 8 日以地價稅自用住宅用地申請書（下稱 114 年 9 月 8 日申請書）檢附終止房屋租賃契約書（按：契約書記載系爭房屋之承租人租屋至 110 年 12 月 31 日止），向松山分處申請更正系爭土地 111 年至 113 年地價稅按自用住宅用地稅率課徵，及系爭房屋按自住用稅率課徵房屋稅。案經原處分機關審認系爭房地自 110 年 7 月 1 日起出租他人使用，訴願人於 114 年 5 月 23 日始重新提出申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，乃以 114 年 9 月 17 日北市稽松山甲字第 1144707

014 號函（下稱原處分，原處分誤繕系爭房屋起租日部分，業經原處分機關以 114 年 11 月 11 日北市稽松山甲字第 1144808904 號函更正在案），核定系爭土地自 111 年起至 113 年止應按一般用地稅率課徵地價稅，並同上述補徵 111 年至 113 年差額地價稅各計 1 萬 5,563 元、1 萬 5,563 元及 1 萬 6,262 元，114 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，另隨函檢附 111 年至 113 年地價稅及 114 年期房屋稅繳款書。訴願人不服原處分關於補徵 111 年至 113 年差額地價稅之處分，申請復查，經原處分機關以 114 年 12 月 3 日北市稽法乙字第 1143001429 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 114 年 12 月 5 日送達，訴願人不服，於 115 年 1 月 2 日向本府提起訴願，同年 1 月 12 日及 2 月 10 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

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。」

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。」

財政部 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（下稱 93 年 6 月 14 日函釋）：「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。」

二、本件訴願理由略以：訴願人與承租人已於 110 年 12 月 31 日終止系爭房屋租賃契約，實際出租半年（110 年 7 月 1 日至 110 年 12 月 31 日），並非持續出租 3 年也已附相關文件。

三、查訴願人所有系爭土地原經原處分機關以 106 年 10 月 25 日函核定自 107 年起按自用住宅用地稅率 2 % 課徵地價稅在案。嗣訴願人以 114 年 5 月 23 日申報書申報系爭房屋改為自住使用及系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，復以 114 年 9 月 8 日申請書檢附終止房屋租賃契約書，申請更正系爭土地 111 年至 113 年地價稅按自用住宅用地稅率課徵；案經原處分機關查認系爭房屋自 110 年 7 月 1 日起出租他人使用，訴願人於 114 年 5 月 23 日始重新提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，爰核定系爭土地應自 111 年至 113 年改按一般用地稅率 10 % 課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地 111 年至 113 年按一般用地稅率 10 % 與自用住宅用地稅率 2 % 之差額地價稅各計 1 萬 5,563 元、1 萬 5,563 元及 1 萬 6,262 元，合計 4 萬 7,388 元；有系爭房屋及系爭土地之所有權部及標示部查詢資料、111 年至 113 年之房屋稅主檔查詢（更檔前）、111 年至 113 年地價稅課稅明細表、查詢徵銷明細檔、原處分機關 106 年 10 月 25 日函、自用住宅用地稅率課徵地價稅案件查簽單、系爭房屋之全戶戶籍資料、114 年 5 月 23 日申報書、114 年 9 月 8 日申請書、終止房屋租賃契約書、系爭房屋租賃契約書等影本附卷可稽。是原處分機關所為原處分關於上開補徵差額地價稅之處分及復查決定，自屬有據。

四、至訴願人主張其與系爭房屋之承租人於 110 年 12 月 31 日終止租賃契約，實際僅出租半年而非 3 年云云：

（一）按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。次按土地稅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；地價稅基本稅率為千分之十；合於土地稅法第 17 條第 1 項之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵；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 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用；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、該法施行細則第 15 條規定及財政部 80 年 5 月 25 日函釋意旨可參。另按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；亦有財政部 93 年 6 月 14 日函釋意旨可資參照。復按土地稅法第 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) 查依卷附資料所示，系爭土地前經原處分機關以 106 年 10 月 25 日函核定自 107 年起按自用住宅用地稅率 2 % 課徵地價稅；嗣訴願人以 114 年 5 月 23 日申報書申報系爭房屋改為自住使用及系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，復以 114 年 9 月 8 日申請書檢附終止房屋租賃契約書，申請更正系爭土地 111 年至 113 年地價稅按自用住宅用地稅率課徵，另依卷附終止房屋租賃契約書影本所示，系爭房屋之承租人租屋至 110 年 12 月 31 日止。復依卷附系爭房屋租賃契約書影本所示，租賃期限自 110 年 7 月 1 日起至 111 年 6 月 30 日止，是原處分機關審認系爭房屋於 110 年 7 月 1 日起出租他人使用，訴願人於 114 年 5 月 23 日始重新提出申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，爰核定系爭土地自 111 年起至 113 年止應按一般用地稅率 10 % 課徵地價稅，並無違誤。另查訴願人於 110 年 7 月 1 日出租系爭房屋後，迨至訴願人於 114 年 5 月 23 日以房屋使用情形變更申報書向原處分機關申報系爭房屋改為自住使用及系爭土地一併申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅之前，訴願人均未依規定申報系爭房屋出租使用及系爭土地適用特別稅率之原因、事實消滅等情。則原處分機關依前揭規定及

函釋意旨，審認系爭土地 111 年至 113 年不符自用住宅用地規定，爰核定系爭土地 111 年至 113 年按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 111 年至 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，未逾核課期間，亦無違誤。至訴願人主張系爭房屋租賃契約於 110 年 12 月 31 日終止，實際僅出租半年一節。按土地稅法第 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；另參照財政部 93 年 6 月 14 日函釋意旨，地上建物出租終止再供自用住宅使用者，仍應依規定重新提出申請。是如前所述，本件縱如訴願人所陳系爭房屋之租賃期間於 110 年 12 月 31 日終止，然依前揭規定及函釋意旨，訴願人就房屋使用情形變更及系爭土地符合自用住宅用地規定等情，依法負有申報義務；且據原處分機關原核定系爭土地自用住宅用地稅率之 106 年 10 月 25 日函說明四載以：「上述土地及房屋嗣後如有供出租、營業、使用情形變更、戶籍遷出或臺端持有戶數變更等情事，請於 30 日內主動向本處松山分處申報。……」則訴願人就其法定申報義務尚難諉為不知，訴願人遲至 114 年 5 月 23 日始申報系爭房屋改為自住使用及系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關無從溯及查明系爭房屋使用情形，尚難遽對其為有利之認定。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分關於補徵系爭土地 111 年至 113 年差額地價稅之處分，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。

五、另訴願人以 114 年 9 月 8 日申請書申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅部分，業經原處分機關以原處分核准自 114 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，併予敘明。

六、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
委員 張 慕 貞
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
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
委員 陳 陽 升

中 華 民 國 115 年 3 月 23 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）