

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因 108 年至 110 年地價稅事件，不服本局所為處分，申請復查，本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

申請人持有本市○區○段○地號土地，地上建物門牌為「臺中市○區○號」，原部分面積按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣查該建物自 107 年 1 月 17 日起，即供○營業使用，致不符合土地稅法第 9 條所定自用住宅用地之要件，本局爰依稅捐稽徵法第 21 條及財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋規定，自次期起(即 108 年)改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 108 年至 110 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率核稅之差額，108 年為新臺幣(下同) 42 萬 4,745 元、109 年及 110 年每年各為 28 萬 8,083 元，合計 100 萬 911 元。

理由

一、按「稅捐之核課期間，依下列規定……二、……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……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……」為稅捐稽徵法第 21 條所明定。次按「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。」、「地價稅基本稅率為 10%……」、「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按 2%計徵……土地所有權人與其配

偶及未成年之受扶養親屬，適用第 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。」及「依第 17 條及第 18 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 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。」分別為土地稅法第 9 條、第 16 條、第 17 條及第 41 條所明定。再按「……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……」為財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函所釋示。

二、系爭土地原部分面積按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣查未符合自用住宅用地之要件，本局爰改按一般用地稅率計課，並補徵 108 年至 110 年自用住宅用地稅率與一般用地稅率差額地價稅款。

三、申請人復查主張略以，渠無隱匿請求撤銷該原處分云云。

四、按所謂住宅，係指供人日常住居生活作息之用，固定於土地上之建築物；外觀上具備基本生活功能設施，屬於居住者支配管理之空間，具有高度私密性，有司法院大法官議決釋字第 460 號解釋理由書意旨甚明。考量該解釋之規範意旨，建物能否被定性為住宅(或自用住宅)，須從實質觀點以為決定。且建物之使用或居住，其強度不同；必須有居住事實，始可能被定性為住宅，而居住事實不得空言主張，有最高行政法院 108 年度判字第 137 號判決意旨可資參照。次按地價稅依不同稅率計徵，乃因其土地使用客觀事實不同，住宅用

地既有出租或作為營業用之情形，客觀上即非供自用住宅之用，認為不符合自用住宅用地之要件，便不能依優惠稅率計算地價稅，符合土地稅法規定自用住宅用地得享優惠稅率計徵地價稅之法意，有最高行政法院 92 年度判字第 1445 號判決意旨可參。卷查申請人持有系爭土地於 106 年間經申准面積 300 平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣查該地及其建物自 107 年 1 月 17 日起，即供○營業使用，致不符合土地稅法第 9 條自用住宅用地之要件，其自用住宅用地之用途既已變更，斯時該地適用一般用地稅率之納稅義務已形成，縱未即時改課一般用地稅率，仍不因此改變該地已不符合自用住宅用地要件之事實。另對照 107 年 3 月、108 年 3 月、109 年 8 月及 110 年 4 月所攝 Google 街景圖，系爭土地及其建物亦呈現供營業使用之態樣。本局爰依稅捐稽徵法第 21 條、前揭財政部函釋規定及最高行政法院 92 年度判字第 1445 號判決意旨，於查有營業事實之次期起，補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率核課地價稅之差額，洵屬有據。再者，經詢據台灣電力股份有限公司台中區營業處 111 年 2 月 24 日台中字第○號函復該址無設用電戶資料紀錄。足證系爭土地上建物於本局補徵期間內即無用電資料，難認該建物具有基本生活功能設施，依前開解釋理由書及最高行政法院 108 年度判字第 137 號判決意旨，即難從實質觀點定性該建物於補徵期間為住宅或自用住宅，難以實質決定該地為自用住宅用地，從而無法適用自用住宅用地稅率。準此，原處分並無不合，應予維持。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規

定決定如主文。

附註：本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。