

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因補徵 102 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

申請人所有本市西區○地號土地，原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣查地上房屋於 98 年起有出租情事，致不符合土地稅法第 9 條自用住宅用地之要件，爰自該年起恢復按一般用地稅率計課，從而核定 102 年應補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額計新臺幣 1,428 元。

理由

一、按「稅捐之核課期間……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……。」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%。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……。」、「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按 2% 計徵……。」、「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（期）地價稅開徵 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」及「納稅義務人藉變更、隱匿地目等則或於適用特別稅率、減免地價稅或田賦之原因、事實消滅時，未向主管稽徵機關申報者，依下列規定辦理：一、逃稅或減輕稅賦者，除追補應納部分外，處短匿稅額或賦額 3 倍以下之罰鍰。」分別為土地稅法第 9 條、第 16 條、第 17 條、第 41 條及第 54 條第 1 項第 1 款所明定。再按「依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定應處罰鍰案件，其短匿稅額每案每年在新臺幣 2 萬 5,000 元以下者，免予處罰。」為稅務違章案件減免處罰標準第 18 條第 1 項所規定。末按「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。」、「主旨：原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，如係全年供出租使用，應自出租當年度起依法恢復按一般用地稅率課徵地價稅。說明：二、地價稅之課稅期間為 1 月 1 日至 12 月 31 日，本案土地如經查明係全年供出租，則該期（出租當年度）已不符上開法條所定自用住宅用地之要件，自不得再按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」分別為財政部 93 年 6 月 14 日台財稅字第 0930452593 號函及 98 年 3 月 3 日台財稅字第 09700583150 號函所釋示。

二、系爭土地地上房屋原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣查其於 98 年起有出租情事，核與土地稅法第 9 條所定

自用住宅用地之要件不符，爰自該年起恢復按一般用地稅率計課，從而核定 102 年應補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額。

三、申請人復查主張略以，系爭土地自 102 年 1 月 1 日起並無租賃契約，亦無租賃關係或事實存在，請求重行依據事實核定 102 年地價稅云云。

四、按土地稅法所稱自用住宅用地，乃指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或營業之住宅用地。程序上應於開徵地價稅前 40 日內踐行申請手續，逾期申請則自次年期起始有適用餘地，此參諸其立法理由，自用住宅用地既可適用優惠稅率，為納稅義務人之權利，自宜由納稅義務人提出主張，故明定其原因事實發生或消滅時，應行申請或申報等語甚明。又原核定按自用住宅用地用途未變更者，以後免再申請，惟地上建物嗣後如經變更供出租使用，其用途顯已變更，其後出租終止再供自用住宅使用者，仍應依前揭規定重新提出申請，始有特別稅率之適用。此揆諸土地稅法第 9 條、第 41 條及財政部 93 年 6 月 14 日台財稅字第 0930452593 號函釋甚明。另參照司法院大法官議決釋字第 537 號解釋意旨，稅捐稽徵機關雖依職權調查原則進行租稅稽徵程序，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務。是以，納稅義務人如有適用特別稅率之原因、事實消滅時，即負有應向主管稅捐稽徵機關申報，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課系爭稅捐之協力義務。職是之故，就地價稅而言，如有依土地稅法第 9 條「自用住宅用地」規定適用特

別稅率課徵地價稅者，倘當事人不履行申報協力義務（包括於法定期限前提出申請），則稽徵機關依相關資料，所為判斷及認定，於法並無不合，此有臺北高等行政法院 101 年訴字第 194 號判決足資參照。卷查系爭土地地上房屋門牌地址為本市西區○，原經申准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因清查發現自 98 年 1 月 1 日起申請人即將地上房屋出租予其配偶，此有財政部中區國稅局民權稽徵所 103 年中區國稅民權綜所字第○號函送申請人配偶 98 年度至 101 年度綜合所得稅結算申報國稅局審核專用申報書及房屋租賃契約書附案可稽，並為申請人所不否認，縱如所陳自 102 年 1 月 1 日起已終止租約，回復供自用住宅使用，惟系爭土地自 98 年起已由原來自用住宅用地之用途變更供出租使用，依首揭財政部 93 年 6 月 14 日台財稅字第 0930452593 號函釋，仍應依土地稅法第 41 條所定重新提出申請，稽徵機關始得重新審酌有無自用住宅用地優惠稅率之適用，申請人迄至 103 年 3 月 31 日始再提出申請，已逾當年開徵前 40 日即 102 年 9 月 23 日（原為同年月 22 日因遇假日順延），乃准自 103 年起適用，102 年仍應按一般用地稅率核課，本局補徵 102 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率核稅差額之地價稅，並無不合，原處分應予維持。另申請人於適用自用住宅用地稅率之原因、事實消滅時，未循依土地稅法第 41 條規定主動申報，依同法第 54 條第 1 項第 1 款規定除追補應納稅額外，原應處以短匿稅額 3 倍以下之罰鍰，惟因短匿稅額每年在 2 萬 5,000 元以下，符合稅務違章案件減免處罰標準第 18 條規定免予處罰，併予指明。

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。

中 華 民 國 103 年 5 月 日

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。