

訴 願 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事件，不服原處分機關民國 113 年 6 月 17 日北市稽法乙字第 1133000854 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市松山區○○街○○號○○樓之○○房屋（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）及其建物基地本市松山區○○段○○、○○地號等 2 筆土地（宗地面積各 900 平方公尺；權利範圍各為 111/10,000；持分面積各為 9.99 平方公尺，下合稱系爭 2 筆土地），前經原處分機關以民國（下同）108 年 5 月 22 日北市稽松山字第 1084803676 號函（下稱 108 年 5 月 22 日函）核定，系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分，自 106 年 7 月起按公益出租人出租使用稅率 1.2% 課徵房屋稅，其餘面積 104.4 平方公尺部分，仍按自住住家用稅率 1.2% 課徵房屋稅；系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，自 106 年起按自用住宅用地稅率 2‰ 課徵地價稅，其餘面積各 7.49 平方公尺部分，仍按自用住宅用地稅率 2‰ 課徵地價稅在案。
- 二、嗣原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）依本府都市發展局（下稱都發局）提供之資料，查得訴願人經認定為公益出租人出租系爭房屋之公益出租期間至 107 年 7 月 21 日為止，不符住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準（下稱認定標準）第 3 條（按：行為時）及臺北市社會住宅興辦及公益出租人出租房屋減免地價稅及房屋稅自治條例（下稱減免自治條例）第 5 條規定，原處分機關乃依房屋稅條例第 5 條第 1 項（按：行為時）及土地稅法第 16 條等規定，以 113 年 4 月 24 日北市稽松山甲字第 1134802636C 號函（下稱 113 年 4 月 24 日函）通知訴願人，核定系爭房屋 34.8 平方公尺部分，自 107 年 8 月起按非自住住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅；另核定系爭 2 筆土地 5 平方公尺（各 2.5 平方公尺）部分，自 108 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，分別補徵系爭房屋 108 年至 112 年（課稅所屬期間 107 年 8 月至 112 年 6 月）按非自住之其他住家用稅率 2.4% 與公益出租人出租使用稅率 1.2% 課徵之差額房屋稅各計新臺幣（下同

) 1,492 元、1,600 元、1,572 元、1,544 元、1,517 元，及系爭土地 108 年至 112 年按一般用地稅率 10% 與公益出租人適用自用住宅用地稅率 2% 課徵之差額地價稅各計 3,436 元、3,538 元、3,538 元、3,681 元、3,681 元。訴願人不服原處分機關 113 年 4 月 24 日函關於補徵房屋稅及地價稅差額部分之處分，申請復查，經原處分機關以 113 年 6 月 17 日北市稽法乙字第 1133000854 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 113 年 6 月 19 日送達，訴願人不服，於 113 年 7 月 10 日經由原處分機關向本府提起訴願，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。」

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。」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。」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。」

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。……。」行為時第 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（期）地價稅開徵四十日前提出申請，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。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。」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。」

住宅法行為時第 3 條第 3 款（106 年 1 月 11 日修正公布）規定：「本法用詞，定義如下：……三、公益出租人：指住宅所有權人將住宅出租予符合租金補貼申請資格，經直轄市、縣（市）主管機關認定者。」行為時第 3 條第 3 款（110 年 6 月 9 日修正公布）規定：「本法用詞，定義如下：……三、公益出租人：指住宅所有權人或未辦建物所有權第一次登記住宅且所有人不明之房屋稅納稅義務人將住宅出租予符合租金補貼申請資格，經直轄市、縣（市）主管機關認定者。」行為時第 16 條第 1 項、第 2 項規定：「公益出租人出租房屋之土地，直轄市、縣（市）政府應課徵之地價稅，得按自用住宅用地稅率課徵。前項租稅優惠之期限、範圍、基準及程序之自治條例，由直轄市、縣（市）主管機關定之，並報財政部備查。」

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。」第 3 條規定：「房屋屬公益出租人出租使用，指經直轄市、縣（市）主管機關依住宅法及其相關規定核（認）定之公益出租人，於核（認）定之有效期間內，出租房屋供住家使用。」

行為時公益出租人資格認定作業要點第 1 點：「內政部……為協助直轄市、縣（市）主管機關依住宅法……第三條第三款規定，認定公益出租人資格事宜，特訂定本要點。」第 2 點第 1 項、第 2 項規定：「本要點所稱公益出租人，指住宅所有權人（以下簡稱所有權人）將住宅出租予符合租金補貼申請資格，經直轄市、縣（市）主管機關認定者。」「前項所稱符合租金補貼申請資格，指符合下列各款規定之一者：……（四）其他機關辦理之租金補貼相關規定。」第 3 點第 1 項規定：「所有權人將住宅出租予申請租金補貼者，依下列方式之一認

定公益出租人：……（二）直轄市、縣（市）主管機關逕依本法第三條第三款規定認定公益出租人，不予核發公益出租人認定函，其認定程序如下：……。」第 5 點第 2 項規定：「直轄市、縣（市）主管機關應於公益出租人認定函及提供予國稅及地方稅稽徵機關資料上載明其有效期間及出租住宅地址，並將認定資料紀錄列管供查核之用。」第 6 點第 2 項規定：「公益出租人有下列情形之一者，應書面通知直轄市、縣（市）主管機關。直轄市、縣（市）主管機關應自事實發生日起廢止公益出租人認定函，並通知所有權人、國稅及地方稅稽徵機關：（一）租期屆滿、終止或無出租住宅事實。……。」

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。……房屋自甲公司於 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……。」

臺北市房屋稅徵收自治條例行為時第 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 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。」

臺北市社會住宅興辦及公益出租人出租房屋減免地價稅及房屋稅自治條例第 2 條規定：「本自治條例之主管機關為臺北市政府都市發展局（以下簡稱都發局）。」第 5 條第 1 項規定：「公益出租人出租房屋之土地，按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」第 7 條規定：「符合本自治條例規定減免地價稅、房屋稅或適用自用住宅用地稅率者，由都發局列冊送稅捐稽徵機關依下列規定辦理：一、土地自當年起適用自用住宅用地稅率課徵或減免地價稅。二、房屋自當月起減免房屋稅。」第 8 條規定：「符合本自治條例規定減免地價稅、房屋稅或適用自用住宅用地稅率者，其於適用原因、事實消滅時，地價稅自次（年）期改按一般用地稅率課徵；房屋稅自次月起改按適用稅率課徵。前項適用原因、事實消滅，

應由都發局通報稅捐稽徵機關。」

- 二、本件訴願理由略以：松山分處查得公益出租人因 107 年 7 月 21 日屆滿，補徵 107 年 8 月至 112 年 6 月差額房屋稅及 108 年至 112 年差額地價稅。原處分機關 5 年期間沒有任何通知，今年突然收到補稅通知，違反正常程序；立法院 112 年住宅法部分條文修正案，既租金補貼資訊不得作為回溯綜合所得稅，疑似濫用住宅統計分析資料，追討房屋稅及地價稅；公益承租人已於 107 年 2 月入住臺北市○○○○安養中心，並於 108 年 7 月 11 日死亡，因而租約無效，請撤銷復查決定。
- 三、查本件前經原處分機關以 108 年 5 月 22 日函核定，系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分自 106 年 7 月起按公益出租人出租使用稅率 1.2% 課徵房屋稅，及系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，自 106 年起按公益出租人適用自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅。嗣松山分處依本市住宅法主管機關都發局所提供資料顯示，訴願人經認定為公益出租人出租系爭房屋之公益出租期間自 106 年 1 月 13 日至 107 年 7 月 21 日止，審認系爭房屋及系爭 2 筆土地自 107 年 7 月 22 日起未續供公益出租人出租使用，已不符合住宅法行為時第 3 條及行為時認定標準第 3 條規定之公益出租人出租使用之房地，依臺北市房屋稅徵收自治條例第 9 條及減免自治條例第 8 條規定，系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分應自 107 年 8 月起改按非自住之其他住家用稅率 2.4% 課徵房屋稅，及系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，應自 108 年恢復按一般用地稅率 10% 課徵地價稅，乃依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭房屋 108 年至 112 年之差額房屋稅各計 1,492 元、1,600 元、1,572 元、1,544 元、1,517 元，及系爭 2 筆土地 108 年至 112 年差額地價稅各計 3,436 元、3,538 元、3,538 元、3,681 元、3,681 元；有系爭房屋建物標示部及所有權部資料、系爭土地標示部及所有權部資料、原處分機關依都發局提供資料製作之 111 年公益出租人未續准應改課案件清冊、都發局 113 年 1 月 19 日北市都企字第 11330055901 號函（下稱 113 年 1 月 19 日函）及其附件、稅籍主檔查詢、全國地價稅自住用地查詢清單等影本附卷可稽。是原處分機關 113 年 4 月 24 日函關於上開補徵差額房屋稅、地價稅部分之處分及復查決定，自屬有據。
- 四、至訴願人主張原處分機關 5 年期間沒有任何通知，今年突然收到補稅通知，違反正常程序；住宅法 112 年部分條文修正案，既租金補貼資訊不得作為回溯綜合所得稅，疑似濫用住宅統計分析資料，追討房屋稅及地價稅；公益承租人已於 107 年 2 月入住臺北市○○○○安養中心，並於 108 年 7 月 11 日死亡，租約無效云云。按房屋稅及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。查本件：

(一) 補徵 108 年至 112 年差額房屋稅（課稅所屬期間為 107 年 8 月至 112 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 16 日以後者，當月份適用原稅率；揆諸房屋稅條例行為時第 5 條、行為時第 7 條、臺北市房屋稅徵收自治條例行為時及現行第 4 條第 1 項、第 9 條規定及財政部 75 年 8 月 15 日函釋意旨自明。次按行為時認定標準第 3 條規定，房屋屬公益出租人出租使用，指經直轄市、縣（市）主管機關依住宅法及其相關規定核（認）定之公益出租人，於核（認）定之有效期間內，出租房屋供住家使用；另按行為時公益出租人資格認定作業要點所稱公益出租人，指住宅所有權人將住宅出租予符合租金補貼申請資格，經直轄市、縣（市）主管機關認定者；所稱符合租金補貼申請資格，指符合該要點第 2 點第 2 項各款規定之一者；公益出租人有租期屆滿、終止或無出租住宅事實者，應書面通知直轄市、縣（市）主管機關，主管機關並應通知地方稅稽徵機關；上開要點第 2 點第 1 項、第 2 項及第 6 點第 2 項定有明文。
2. 查依卷附資料所示，系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分，前經原處分機關以 108 年 5 月 22 日函核定自 106 年 7 月起按公益出租人出租使用稅率 1.2% 課徵房屋稅，嗣松山分處依都發局 112 年提供之公益出租人資料，審認訴願人是否具有公益出租人身分有疑義，原處分機關爰於 113 年 1 月 11 日函請都發局查復系爭房屋之所有權人即訴願人是否仍符合公益出租人資格、公益出租人有效迄日、公益出租人期間是否有中斷，並請都發局檢附歷次之租賃契約；案經都發局 113 年 1 月 19 日函復略以，系爭房屋之承租人○君領有都發局 106 年度低收入戶租金補貼及 106 年度整合住宅租金補貼，訴願人尚符公益出租人資格，故公益出租期間自 106 年 1 月 13 日至 107 年 7 月 21 日止。是原處分機關依據本市住宅法主管機關都發局所為訴願人作為公益出租人出租系爭房屋之公益出租期間至 107 年 7 月 21 日為止之認定，進而審認系爭房屋自 107 年 7 月 22 日起未供公

益出租人出租使用，乃以 113 年 4 月 24 日函核定系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分，自 107 年 8 月起改按非自住之其他住家用房屋稅率核課房屋稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於系爭房屋未供公益出租人使用後，迄至原處分機關 113 年 4 月 24 日函作成前，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，核定系爭房屋面積 34.8 平方公尺部分，自 107 年 8 月起改按非自住之其他住家用房屋稅率 2.4%（依卷附稅籍主檔查詢資料影本所載，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 107 年 8 月至 112 年 6 月按非自住之其他住家用房屋稅率之差額房屋稅，未逾核課期間，亦無違誤。

（二）補徵 108 年至 112 年差額地價稅部分：

1. 按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，其地價稅率按千分之二計徵；得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（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；適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報；揆諸土地稅法第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項第 1 款、行為時第 41 條第 1 項、第 2 項及土地稅法施行細則第 15 條規定自明。次按減免自治條例第 5 條第 1 項規定，公益出租人出租房屋之土地，按自用住宅用地稅率課徵地價稅；同自治條例第 7 條規定，符合該自治條例規定適用自用住宅用地稅率者，由都發局列冊送稅捐稽徵機關，土地自當年起適用自用住宅用地稅率課徵；同自治條例第 8 條規定，符合該自治條例規定適用自用住宅用地稅率者，其於適用原因、事實消滅時，地價稅自次（年）期改按一般用地稅率課徵；前項適用原因、事實消滅，應由都發局通報稅捐稽徵機關。
2. 查依卷附資料所示，系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，屬訴願人經認定為公益出租人出租系爭房屋之土地，前經原處分機關以 108 年 5 月 22 日函核定自 106 年起按自用住宅用地稅率 2% 課徵地價稅；嗣松山分處依都發局所提供資料查得訴願人之公益出租期間至 107 年 7 月 21 日止，已如前述。原處分機關乃以 113 年 4 月 24 日函核定，系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，自 108 年至 112 年恢復按一般用地稅率 10% 課徵地價稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於系爭房屋未供公益出租使用後，迄至 113 年 4 月 24 日函作成前，均未依規定申報

系爭土地適用特別稅率之原因、事實消滅。是原處分機關依前揭規定核定系爭 2 筆土地面積各 2.5 平方公尺部分，自 108 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 108 年至 112 年按一般用地稅率之差額地價稅，未逾核課期間，亦無違誤。

- (三) 至訴願人主張住宅法 112 年部分條文修正案，租金補貼資訊不得作為回溯綜合所得稅，疑似濫用住宅統計分析資料，追討房屋稅及地價稅一節。依 112 年 12 月 6 日修正公布之住宅法第 16 條第 5 項規定：「公益出租人出租房屋所簽訂之租賃契約資料，除作為第一項、第二項房屋稅及地價稅課徵使用外，不得作為查核前開租賃契約所載房屋、其土地之房屋稅及地價稅之依據。」該項增訂之立法理由係為提高公益出租人參與公益出租之意願，避免其出租房屋及其土地成為稅務機關追查房屋稅及地價稅之依據。經查，本件原處分機關係依都發局 113 年 1 月 19 日函所載訴願人公益出租期間至 107 年 7 月 21 日為止之內容，認定本案前述補徵事實，非以公益出租人出租房屋所簽訂之租賃契約資料為據。況觀諸行為時公益出租人資格認定作業要點第 5 點及第 6 點規定，都發局本應將公益出租人認定資料紀錄列管供查核之用，並應將公益出租人租期屆滿、終止或無出租住宅事實等情，通知地方稅稽徵機關。訴願主張，委難採憑。末按房屋稅條例行為時第 7 條及土地稅法行為時第 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；復據原處分機關原核定系爭房屋及系爭 2 筆土地稅率之 108 年 5 月 22 日函說明八載以：「……八、旨揭房屋或土地嗣後如有使用情形變更或適用原因、事實消滅時，請於使用情形變更或適用原因、事實消滅之日起 30 日內，向本處……申報。」是訴願人尚難以原處分機關 5 年期間未曾通知及承租人 108 年死亡其租約無效等語，而認本件補徵差額房屋稅及地價稅於法未合。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關 113 年 4 月 24 日函關於補徵房屋稅及地價稅差額部分之處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，並無不合，均應予維持。

- 五、另訴願人於 113 年 5 月 3 日申請系爭房屋及系爭 2 筆土地分別按自住住家用稅率課徵房屋稅及自用住宅用地稅率課徵地價稅，業經原處分機關以 113 年 5 月 13 日北市稽松山甲字第 1134702275 號函核定，系爭房屋自 113 年 5 月起按自住住家用稅率課徵房屋稅；系爭 2 筆土地自 113 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 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中 華 民 國 113 年 10 月 8 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）