

訴 願 人 朱○○

訴 願 代 理 人 黃○○律師

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 100 年 3 月 28 日北市稽法甲字第 10030 211700 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市信義區雅祥段 3 小段 364、367、367-1、367-2 地號等 4 筆持分土地（下稱系爭土地，宗地面積分別為 263、373、7、1 平方公尺，權利範圍分別為 4388/10000、2981/10000、1/2、1/2，持分面積分別為 115.4、111.19、3.5、0.5 平方公尺，持分面積合計為 230.59 平方公尺）。原經原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）核定 364 地號土地面積中 57.7 平方公尺部分，按一般用地稅率課徵地價稅，其餘土地面積部分均按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人於民國（下同）95 年 9 月 28 日立約出售 367 地號持分土地之權利範圍 17/10000（該出售持分面積為 0.63 平方公尺），訴願人所有該土地之權利範圍變更為 2964/10000，持分面積變更為 110.56 平方公尺，訴願人所有系爭土地面積變更為 229.96 平方公尺。

二、嗣經該分處查得 364 地號土地之地上房屋即門牌號碼為本市信義區忠孝東路○○段○○號地下室及 1 樓至 4 樓，自 93 年 1 月 1 日起至 99 年 3 月 16 日查獲日止並無訴願人或其配

偶、直系親屬設立戶籍登記，原核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅部分（即持分面積為 57.7 平方公尺）應自 94 年起改按一般用地稅率課徵地價稅；另 367 地號土地之地上房屋即門牌號碼為本市信義區忠孝東路○○段○○號○○樓、6 樓、271 號 1 樓、2 樓、273 號 2 樓之 1，其中○○271 號 1 樓訴願人自 76 年 6 月 12 日起設立戶籍，271 號 2 樓

雖無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，然因與 271 號 1 樓合併使用，原經信義分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟查○○號○○樓房屋自 95 年 8 月 1 日起至 96 年 3 月 1 日止供○○有限公司設立營業登記使用，96 年 11 月 6 日起迄今供○○有限公司忠孝門市部設立營業登記使用，故 271 號 1 樓房屋所應分配 367 地號土地面積部分應為 18.69 平方公尺，該分處誤核為 18.26 平方公尺，應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地

價稅；269號5樓、6樓及273號2樓之1，自93年1月1日起並無訴願人或其配偶

、
直系親屬設立戶籍登記，該等房屋分配367地號土地面積為79.92平方公尺部分，應自94年起按一般用地稅率課徵地價稅。其中367-1及367-2地號土地並非訴願人所有前開房屋坐落之基地，面積共計4平方公尺部分應自94年起按一般用地稅率課徵地價稅。該分處乃以99年3月16日北市稽信義甲字第09930106600號函核定系爭土地94年至95年

面

積中141.62平方公尺部分及96年至98年面積中159.88平方公尺部分，改按一般用地稅

率

課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第21條規定，補徵訴願人按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額地價稅計新臺幣（下同）68萬3,546元。

三、訴願人不服，於99年4月14日向原處分機關所屬信義分處申請更正稅額，經該分處查得271號2樓房屋自93年1月1日起並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記，該分處乃

以99年6月11日北市稽信義甲字第09930257900號函，自行撤銷前揭99年3月16日北市稽

信義甲字第09930106600號函及重為處分，除271號2樓所應分配367地號土地面積部分自

94年度改按一般用地稅率課徵地價稅外，其餘土地部分均維持原核定，並核定系爭土地改按一般用地稅率課徵地價稅之面積，94年至95年為154.53平方公尺部分及96年至98

年

為172.26平方公尺部分，補徵上開土地面積按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額地價稅計76萬737元。訴願人不服，於99年7月8日向原處分機關申請復查，經原

處

分機關查得271號1樓所應分配367地號土地面積應為18.69平方公尺，而非原核定之

18.3

6平方公尺（按：原核定為18.26平方公尺），乃以99年8月31日北市稽法甲字第0990230

3900號復查決定：「原核定補徵94年及95年差額地價稅（分別）更正為新臺幣12萬7,1

74元；其餘復查駁回。」訴願人仍不服，於99年10月26日向本府提起訴願，經本府以

1

00年1月19日府訴字第10009008100號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書

送達之次日起60日內另為處分。」

四、嗣原處分機關依訴願決定撤銷意旨重新審查後，以100年3月28日北市稽法甲字第10030211700號復查決定：「原核定補徵94年及95年差額地價稅分別更正為新臺幣12萬7,174

元；其餘復查駁回。」該復查決定書於100年3月30日送達，訴願人不服，於100年4月12

日逕向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並於100年4月13日將起訴狀副本送本府訴願審議委員會，嗣經臺北高等行政法院審認訴願人未經訴願先行程序，逕行起訴並非合法，乃以100年5月30日100年度訴字第600號裁定：「原告之訴駁回.....。」並於裁定理由

由七審認訴願人於100年4月13日將起訴狀副本送本府訴願審議委員會，實際上有提起訴願之法效意思存在，應於該裁定確定後，由該院將全案移由訴願權責機關依訴願程序處理。上開裁定於100年6月14日確定，其間，訴願人復於100年6月13日向臺北高行政法院陳

報其不擬對上開裁定提出抗告，請該院將本件移請本府訴願審議委員會處理，並檢送訴願委任書正本。臺北高等行政法院乃以100年6月20日院貞地股100訴00600字第10000095

07號函檢送上開裁定正本及上開陳報狀、訴願委任書等相關資料移請本府改按訴願程序處理。本府爰依上開裁定意旨為本件訴願決定，訴願人於100年7月19日及9月19日補充

訴願理由，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項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

.....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，依左列規定：.....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 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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。」

土地稅法施行細則第 4 條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

土地登記規則第 80 條規定：「區分所有建物，區分所有權人得就其專有部分及所屬共有部分之權利，單獨申請建物所有權第一次登記。」第 83 條規定：「區分所有權人申請建物所有權第一次登記時，除依第七十九條規定，提出相關文件外，並應於申請書適當欄位記明基地權利種類及範圍。登記機關受理前項登記時，應於建物登記簿標示部適當欄記明基地權利種類及範圍。」

內政部 87 年 11 月 25 日臺（87）內地字第 8712357 號函釋：「查同一所有權人在同一建

築

基地上擁有數個區分所有建物時，為便利識別各區分所有建物應分擔之基地應有部分，得於區分所有建物登記簿標示部予以註明，其註記方式如左：.....加註『基地權利範圍：○○地號○○○○分之○○○』.....。」

財政部 74 年 5 月 31 日臺財稅第 16869 號函釋：「查地上房屋拆除改建後出售土地，有關

自

用住宅用地之認定標準，各稽徵機關在執行上間有分歧。為求步調一致，茲統一規定如左：.....（三）新建高樓房屋已分層、分戶編訂門牌者，其各層、各戶實際使用情形，應以已辦竣戶籍登記之各層、各戶房屋所占土地面積比例予以認定.....。」80 年

5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「.....說明：二、.....（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.....。」

85 年 1 月 5 日臺財稅字第 842159474 號函釋：「主旨：黃陳××所有土地經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅後，因故遷出戶籍，核與土地稅法第 9 條規定不符，雖實際居住該地，仍應依規定改按一般用地稅率課徵地價稅。說明：二、.....至於地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵，依照首揭法條規定，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。」

二、本件訴願及補充理由略以：

(一) 訴願人已依 94 年至 98 年地價稅繳款書繳納地價稅在案，而原處分機關則以欠稅之名義向訴願人索取額外 5 年的地價稅，實屬欠當。

(二) 271 號 1 樓、2 樓房屋既然由訴願人合併使用，則訴願人在 271 號 1 樓房屋設立戶籍即可

，而不必亦不可在 271 號 2 樓房屋重複設立戶籍，豈有重新核定 271 號 2 樓房屋所應分配系爭 367 地號土地面積部分，自 93 年 1 月 1 日起並無訴願人或其配偶、直系親屬設立

戶籍登記，該部分不符合自用住宅用地要件，應自 94 年起按一般用地稅率課徵之理？又○○有限公司僅向訴願人借用 271 號 1 樓之地址而已，實際上並未於該址營業，原處分機關不作實地勘查來核定，難謂妥適。

(三) 271 號 2 樓無法獨立使用。259 號 3 樓及 4 樓均為訴願人及家屬所自用。367- 1 及 367-2

地號等 2 筆土地為畸零地。269 號 5 樓為訴願人自用。273 號 2 樓作為大樓公用廁所使用

。269 號 6 樓自 98 年 7 月間，始出租予他公司。訴願人於 99 年以前，設立戶籍處實際涵

蓋 271 號 1 樓、2 樓、269 號 5 樓、6 樓、273 號 2 樓等房屋。

三、查本件前經本府以 100 年 1 月 19 日府訴字第 10009008100 號訴願決定：「原處分撤銷，由

原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」其撤銷理由略以：「……四、惟查，信義分處原核定 271 號 2 樓房屋因與 271 號 1 樓房屋合併使用，該 2 房屋所應分配 367

地號土地面積部分，因訴願人於 271 號 1 樓設立戶籍，乃按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，惟查信義分處於 99 年 6 月 11 日核定 271 號 2 樓房屋所應分配 367 地號土地面積部分，

自 93 年 1 月 1 日起已因該房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記，該土地面積部分不符合自用住宅用地之要件，乃自 94 年起按一般用地稅率課徵地價稅，即有違誤，按 271 號 1 樓房屋所應分配 367 地號土地面積部分，係因供營業使用，乃自 96 年起改按

一般用地稅率課徵地價稅，271 號 2 樓房屋既與其合併使用，致其所應分配 367 地號土地面積部分得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，自應與 271 號 1 樓房屋所應分配 367 地號土地面積部分適用相同稅率，原處分機關核定二者適用一般用地稅率時點不同之論據為何

？遍查全卷，猶有未明。復查原處分機關就 367 地號土地上之各房屋所應分配該土地之面積之核定與該等房屋之所有權狀所載基地持分面積不同之論據為何？亦未見原處分機關說明.....。」

四、本案經原處分機關依訴願決定撤銷意旨重為處分，維持原核定補徵 94 年至 98 年之差額地價稅，其理由為：（一）系爭 364 地號土地上房屋即門牌為本市信義區忠孝東路○○段○○號地下室及 1 樓至 4 樓，自 93 年 1 月 1 日起並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記。（二）系爭 367 地號土地上房屋（即門牌號碼為本市信義區忠孝東路○○段○○號），前經信義分處於 90 年 6 月 29 日派員至現場稽查，發現該房屋業已拆除準備改建，惟因上開房屋原按住家用稅率課徵房屋稅，其坐落之系爭 367 地號土地亦按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因訴願人與他人在系爭 367 及 368 地號興建地上 9 層，地下 2 層，共 14 戶之房屋 1 棟，於 93 年 5 月 4 日竣工，並領得本府工務局（建築管理業務

自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局）93 年 10 月 27 日 93 使字第 xxx 號使用執照，其間

，上開 271 號門牌於 93 年 4 月 20 日註銷，同日初編該棟房屋門牌為臺北市信義區忠孝東路○○段○○號及其 2 樓至 9 樓、271 號及其 2 樓、273 號及其 2 樓、2 樓之 1 等，其

中 269 號 5 樓房屋為訴願人所有，269 號 6 樓房屋為訴願人長女朱○○所有，271 號及其 2 樓房屋為訴願人長子朱○○所有，273 號 2 樓之 1 為訴願人所有，訴願人之戶籍自 76 年 6 月 12 日起至 99 年 5 月 23 日止設籍於本市信義區忠孝東路○○號○○樓，自 99 年 5

月 24 日起設籍於系爭○○號○○樓，惟查系爭 271 號房屋自 95 年 8 月 1 日起至 96 年 3 月 1

日止供○○有限公司設立營業登記使用，96 年 11 月 6 日起迄今供○○有限公司忠孝門市部設立營業登記使用；其餘○○號○○樓、○○樓、○○號○○樓及○○號○○樓之○○房屋自 93 年起至 98 年止並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記。另○○號○○樓房屋依地政機關地籍資料建物標示部之其他登記事項內所載建築基地權利範圍為 501/10000，該房屋地經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅後，因故遷出戶籍，核與土地稅法第 9 條規定不符，雖實際居住該地，仍應依規定改按一般用地稅率課徵地價稅。說明：二、.....至於地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵，依照首揭法條規定，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。」

五、至訴願人主張其已繳納 94 年至 98 年地價稅，原處分機關以欠稅之名義向訴願人索取額外 5 年的地價稅，實屬欠當；○○號○○樓、○○樓房屋既已核定合併使用，訴願人在○

○號○○樓房屋設立戶籍即可，不必在○○號○○樓房屋重複設立戶籍等語。按首揭土地稅法第 9 條及同法施行細則第 4 條規定意旨，所謂「自用住宅用地」法定之要件係指（一）坐落該土地之房屋之所有權屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有；（二）該土地所有權人或其配偶、直系親屬於該房屋辦竣戶籍登記；（三）該房屋並無出租或供營業用之情事；三者均具備之土地始得按自用住宅用地稅率課徵地價稅。再按首揭財政部 74 年 5 月 31 日臺財稅第 16869 號函釋意旨，新建高樓房屋已分層、分戶編訂門牌者，其各層、各戶實際使用情形，應以已辦竣戶籍登記之各層、各戶房屋所占土地面積比例予以認定。經查訴願人所有系爭 367 地號土地上登記為訴願人及其直系親屬所有之房屋，94 年至 98 年地價稅核課期間，除系爭○○號房屋內有訴願人之戶籍外，其餘○○號○○樓、○○樓、○○號○○樓、○○號○○樓之○○均無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，且系爭 271 號房屋自 95 年 8 月 1 日起有供營業使用之情事。再查系爭 367 地號土地上新建房屋係於 93 年 4 月 20 日已分層、分戶編訂門牌，自應按該等房屋實際使用情形及是否辦竣戶籍登記審認有無自用住宅用地稅率之適用，始為正辦。是○○號○○樓房屋於斯時已有訴願人設籍，在該房屋供營業使用前之年度地價稅，自得按自用住宅用地稅率核課，惟查○○號○○樓房屋自興建完成時起至 98 年止並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記，自不符合上開規定關於自用住宅用地之要件。又查訴願人主張○○有限公司實際上並未於○○號○○樓房屋營業乙節，經查系爭○○號○○樓房屋自 95 年 8 月 1 日起至 96 年 3 月 1 日止供○○有限公司設立營業登記，訴願人空言主張

該

公司未在該址營業，既未舉證以實其說，不足採據。復查系爭 364 地號土地上房屋自 93 年 1 月 1 日起並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記。是系爭土地在 94 年至 98 年地價稅課稅期間自無自用住宅用地稅率課徵地價稅之適用。復按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，地價稅之核課期間為 5 年，在核課期間內，經另發現應徵之稅捐者仍應依法補徵。則原處分機關查得系爭土地已有不符土地稅法第 9 條所定關於自用住宅用地之要件之情事，據以補徵 94 年至 98 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，並無違誤。從而，原處分機關重為復查決定仍維持原核定，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

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	蔡	立	文
副主任委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	陳	石	獅
委員	紀	聰	吉

委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 覃 正 祥
委員 傅 玲 靜
日市長 郝 龍 斌

中華民國 100 年 9 月 29

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 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，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號)