

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 101 年 5 月 16 日北市稽法甲字第 10130840000 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（下稱系爭土地，地上房屋門牌號碼：本市大安區○○路○○段○○巷○○號○○樓之○○，下稱系爭房屋），原經原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）核定自民國（下同）86 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得自 92 年 8 月 1 日起至 98 年 5 月 5 日止及自 99 年 6 月 7 日起至 101 年 3 月 8 日查獲日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬設籍於系爭房屋，不符土地稅法第 9 條適用自用住宅用地特別稅率之規定，該分處乃以 101 年 3 月 8 日北市稽大安乙字第 10133121500 號函，核定系爭土地應自 93 年起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 96 年至 100 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計新臺幣（下同）15 萬 339 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 101 年 5 月 16 日北市稽法甲字第 10130840000 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 101 年 5 月 18 日送達，訴願人仍不服，於 101 年 6 月 18 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、本件訴願人提起訴願日期（101 年 6 月 18 日）距原復查決定書送達日期（101 年 5 月 18 日）雖已逾 30 日，惟因訴願期間之末日（101 年 6 月 17 日）為星期日，依行政程序法第 48 條第 4 項規定，應以其次日（101 年 6 月 18 日）代之；是訴願人於 101 年 6 月 18 日提起訴願，並未逾期，合先敘明。
- 二、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，在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」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 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。」第 54 條第 1 項第 1 款規定：「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，處短匿稅額或賦額三倍以下之罰鍰。」

財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「主旨：依土地稅法第十七條及第十八條規定，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，應如何恢復一般稅率課徵地價稅一案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：「『（一）依土地稅法第十七條及第十八條規定，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 日臺財稅第 842159474 號函釋：「主旨：○○○○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、依土地稅法第 9 條規定，自用住宅用地之認定，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，且無出租或供營業用之住宅用地為準。……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。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人自購置系爭房屋迄今都有訴願人直系親屬祖母及父母居住，祖母並設立戶籍於系爭房屋，但祖母於 92 年過世後，訴願人誤以為有直系親屬繼續居住即可，不懂得要立即把戶籍遷入。但系爭房屋十數年來都由訴願人父母親連續居住，並無出租或營業行為。
- (二) 96 年、97 年及 100 年間，訴願人或直系親屬雖無設籍於系爭房屋，但係自住，並無出租或營業行為。原處分機關如認系爭土地不符自用住宅用地要件，應即時通知訴願人，不應多年後再追繳稅款。98 年及 99 年間訴願人母親○○○設立戶籍於系爭房屋，符合自用住宅用地之要件，應按自用住宅用地稅率課稅。

四、查訴願人所有系爭土地原經大安分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得自 92 年 8 月 1 日起至 98 年 5 月 5 日止及自 99 年 6 月 7 日起至 101 年 3 月 8 日查獲日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬設籍於系爭房屋，有戶政連線戶籍資料、戶政連除戶資料、臺北市不動產數位資料庫土地及建物資料查詢等影本附卷可稽。是大安分處核定系爭土地應自 93 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 96 年至 100 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計 15 萬 339 元，自屬有據。

五、至訴願人主張系爭房屋於 96 年、97 年及 100 年間，訴願人或直系親屬雖無設籍於系爭房屋，但係自住，並無出租或營業行為，於 98 年及 99 年間訴願人母親設立戶籍於系爭房屋，符合自用住宅用地之要件；訴願人不知法令，原處分機關應即時通知訴願人，不應多年後再追繳稅款等語。按土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」，係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。經查本件訴願人祖母○○○雖自 86 年 2 月 13 日設籍於系爭房屋，惟查其於 92 年 8 月 1 日死亡後，系爭房屋即無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，嗣訴願人母親○○○於 98 年 5 月 6 日設立戶籍，旋於 99 年 6 月 7 日將其戶籍遷出，系爭房屋自 92 年 8 月 1 日起至 98 年 5 月 5 日止及自 99 年 6 月 7 日起至 101 年 3 月 8 日查獲日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬設籍，系爭土地自不得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。次按土地稅法第 16 條第 1 項規定，地價稅基本稅率為千分之十，惟合於土地稅法第 17 條第 1 項規定之自用住宅用地，其地價稅按千

分之二計徵，自用住宅用地稅率既屬稅捐稽徵法上之特別稅率，依土地稅法第 41 條第 2 項規定，土地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，核其目的在於課予納稅義務人相關事實申報之義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅。是系爭土地原適用特別稅率之原因事實消滅，訴願人即應主動向原處分機關申報。本件系爭房屋自訴願人祖母○○○於 92 年 8 月 1 日死亡後，並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，系爭房屋即無自用住宅用地稅率之適用，縱訴願人母親○○○於 98 年 5 月 6 日設立戶籍於系爭房屋，仍須依土地稅法第 41 條第 1 項規定重新提出申請，始得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。訴願人既怠於辦理申報系爭土地適用特別稅率之原因事實消滅情事，核屬其法定申報義務之違反，原處分機關本應依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定，除補徵應納稅款外，並應處訴願人短匿稅額或賦額 3 倍以下之罰鍰，惟查原處分機關並未依該法條規定予以裁罰，於法雖有未合，然基於不利益變更禁止原則，復查決定仍應予以維持。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，逾 5 年則不得補徵，是原處分機關依法補徵最近 5 年之差額地價稅，並無違誤。訴願人尚不得以原處分機關未及時通知為由而邀免責。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，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 覃 正 祥
委員 傅 玲 靜

中華民國 101 年 9 月 7 日

委員 吳 秦 雯

7 日

市長 郝龍斌公假

副市長 陳威仁代行

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。（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）