

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 8 月 20 日北市稽法甲字第 10131485

400 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○地號土地【下稱系爭土地，其地上房屋門牌號碼為本市北投區○○街○○巷○○號○○樓及○○樓（門牌整編前為本市○○路○○巷○○弄○○號○○樓及○○樓），分屬訴願人及其長女○○○所有，下稱系爭房屋】，原經原處分機關所屬北投分處（下稱北投分處）核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得自民國（下同）82 年 7 月 1 日起至 101 年 5 月 25 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 5 月 25 日北市稽北投甲字第 10130655200 號函，核定系爭土地應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）13 萬 7,162 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以

101 年 8 月 20 日北市稽法甲字第 10131485400 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 101 年 8 月 22 日送達，訴願人仍不服，於 101 年 9 月 19 日向本府提起訴願，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 項第 1 款規定：「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。」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 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：.....四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。」

75 年 12 月 18 日臺財稅第 7581333 號函釋：「相鄰地號之兩棟房屋，分別登記為夫、妻名義，經查明已打通使用，且同址設籍，如其他要件符合土地稅法第九條及第三十四條規定，准予比照本部 67 臺財稅第 34248 號函規定合併按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。」

80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「.....說明：.....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。」

二、本件訴願理由略以：訴願人因家屬人數眾多，分別居住在系爭房屋○○、○○樓及本市

北投區○○路○○號○○、○○樓（下稱○○路房屋），○○路房屋坐落土地（即本市北投區○○段○○小段○○地號，下稱○○地號土地）已按自用住宅用地稅率課徵地價稅，○○路房屋後門斜對面即系爭房屋正門，系爭房屋與○○路房屋相距僅有 5、6 步，符合財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號及 75 年 12 月 18 日臺財稅第 7581333 號函

釋意

旨，系爭土地應准合併○○地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅。訴願人不諳法律，稅捐稽徵機關應站在納稅義務人立場，於合乎法令範圍內，維護納稅義務人應有之權益，請撤銷補徵差額地價稅之處分。

三、查訴願人所有系爭土地原經北投分處核定自按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得自 82 年 7 月 1 日起至 101 年 5 月 25 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、戶政連線除戶資料、遷徙紀錄查詢資料、戶籍謄本、臺北市戶籍登記簿及地政資料查詢等影本附卷可稽。是北投分處核定系爭土地應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 13 萬 7,162 元，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭房屋與○○路房屋相距僅有 5、6 步，系爭土地應可合併○○地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，訴願人不諳法律，稅捐稽徵機關有責任維護納稅義務人之權益云云。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。復按毗鄰房屋合併或打通使用，得合併按自用住宅用地稅率課徵地價稅者，係以兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬 1 人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用為要件，有財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋可資參照。經查本件系爭房屋自 82 年 7 月 1 日訴願人

次子○○○及○○○長子○○○戶籍遷出登記時起至 101 年 5 月 25 日查獲日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬於系爭房屋設立戶籍，自不得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。復查○○地號土地雖已按自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟查系爭房屋與○○路房屋間隔有本市北投區○○街○○號巷道，並未相毗鄰，為不同棟之房屋，並無合併或打通使用之情形，系爭土地及○○地號土地分屬訴願人及其配偶○○○所有，土地所有權人非同屬 1 人，核與上開財政部函釋得合併按自用住宅用地計課地價稅之要件不符，有系爭土地相對位置圖、土地所有權狀及現場勘查相片 10 幀影本在卷可稽，是原處分機關審認系爭土地應改按一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。至財政部 75 年 12 月 18 日臺財稅第 7581333 號函釋，係針對相鄰房屋打通使用得否比照上開財政部 67 年函釋意旨課徵土地增值稅所為之闡釋，於本案補徵地價稅之情形，自無法予以適用。訴願主張，應係誤

解法令，不足採據。再按土地稅法第 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。訴願人既怠於辦理申報，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。又按稅捐稽徵法第 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，亦無違誤。訴願人尚不得以其不諳法令為由而邀免責。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。

五、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 丁庭宇（公出）
委員 王曼萍（代理）
委員 劉宗德
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 傅玲靜
委員 吳秦雯

中華民國 101 年 12 月 7 日

市長 郝龍斌

法務局局長 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，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）

