

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 10 月 1 日北市稽法乙字第 10131952

200 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人於民國（下同）82 年 10 月 23 日因買賣登記取得本市中正區○○段○○小段○○地號持分土地（84 年 6 月 20 日土地分割增加○○地號，91 年 9 月 13 日分割增加○○地號，下稱系爭

土地；地上房屋門牌號碼：本市中正區○○路○○巷○○號○○樓，下稱系爭房屋），原經原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）核定自 83 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得系爭房屋自 91 年 8 月 5 日起至 100 年 11 月 20 日止，並無訴願人或其配偶、

直系親屬設立戶籍，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 7 月 16 日北市稽中正甲字第 10130308300 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）2 萬 8,833 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 101 年 10 月 1 日北市稽法乙字第 10131952200 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 101 年 10 月 3 日送達，訴願人仍不服，於 101 年 11 月 1 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，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 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。」第 54 條第 1 項第 1 款規定：「納稅義務人籍變更、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。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）訴願人於 82 年 10 月購得系爭房屋，嗣因另購本市○○路○○段○○號○○樓房屋，乃於 91 年 8 月將戶籍從系爭房屋遷至○○路。自 83 年至 100 年，訴願人收到的稅單，系爭土地皆按自用住宅用地稅率課徵地價稅，而今原處分機關發現漏課才要依法補稅，令人無法接受，基於信賴保護原則，訴願人得訴請免補繳稅。

(二) 原處分機關至少應於每年 9 月前清查各戶是否設籍，並立即以書面通知，若訴願人知情，僅需補繳 1 年地價稅，並可將系爭土地與另購之○○路房屋申請為自用住宅，以達節稅目的。原處分機關稽徵程序之瑕疵，致訴願人權益受損。請撤銷原處分。

三、查訴願人所有系爭土地原按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經中正分處查得系爭房屋自 91 年 8 月 5 日起至 100 年 11 月 20 日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬設籍，有戶

政連線戶籍資料、戶政連線除戶資料及地政資料查詢等影本附卷可稽。是中正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 2 萬 8,833 元，自屬有據。

四、至訴願人主張其自 83 年至 100 年收到的稅單，系爭土地皆按自用住宅用地稅率課徵地價稅，基於信賴保護原則，訴願人得免補繳稅，且原處分機關並未及時通知訴願人，其稽徵程序之瑕疵，致訴願人權益受損等語。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。經查本件系爭房屋自 91 年 8 月 5 日訴願人及其子○○戶籍遷出時起至其子○○於 100 年 11 月 21 日遷入戶籍前一日（即 100 年 11 月 20 日）止，並無訴願人或其配偶、直系

親屬設籍，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 項之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵，則自用住宅用地稅率係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，其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地價稅。是訴願人於系爭土地原適用特別稅率之原因事實消滅，應主動向原處分機關申報。訴願人既怠於辦理申報，違反其法定之申報義務，欠缺值得保護之正當信賴，原處分機關本應依土地稅法第 54 條第 1 項第 1 款規定，處短匿稅額或賦額 3 倍以下之罰鍰，惟因訴願人短匿稅額（賦額）符合稅務違章案件減免處罰標準第 18 條第 1 項所定每案每年在 2 萬 5,000 元以下免予處罰之規定，乃未予處罰，訴願人

尚

不得以原處分機關未即時告知其已不符自用住宅用地要件為由而邀免責。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。是原處分機關依法補徵最近 5 年之差額地價稅，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，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。

訴願審議委員會主任委員 丁 庭 宇
委員 蔡 立 文
委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
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
委員 吳 秦 雯

中華民國 102 年 1 月 22 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）