

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 102 年 1 月 25 日北市稽法乙字第 10230016800 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（原名○○○）所有本市北投區○○段○○小段○○、○○、○○地號等 3 筆持分土地【宗地面積共計為 3,116 平方公尺，權利範圍均為 1/12，持分面積共計為 259.65 平方公尺，下稱系爭土地，其中○○地號土地之使用分區為「道路用地」（公共設施用地），持分面積為 50.08 平方公尺，地上房屋門牌號碼：本市北投區○○街○○巷○○號，下稱系爭房屋】，原經原處分機關所屬士林分處（下稱士林分處）核定自民國（下同）66 年下期起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經原處分機關所屬北投分處（下稱北投分處）查得系爭房屋係未辦保存登記之房屋，自土地稅法施行細則第 4 條規定於 79 年 10 月 12 日修正施行後至

101 年 9 月 25 日查獲日止，該房屋之房屋稅納稅義務人原為○○○，而○○○於 82 年 4 月 26 日

死亡，○○○之繼承人即案外人○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等 8 人於 83 年 7 月 23 日辦竣變更系爭房屋之房屋稅納稅義務人為上開○○○等 8

人，並非訴願人或其配偶、直系親屬，不符土地稅法第 9 條及同法施行細則第 4 條關於適用自用住宅用地特別稅率之規定，該分處乃以 101 年 9 月 25 日北市稽北投乙字第 10131382500 號

函核定系爭土地中○○地號土地（面積 50.08 平方公尺）部分應改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，其餘○○及○○地號土地（面積 209.57 平方公尺）部分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公共設施保留地稅率、一般用地稅率之差額地價稅計新臺幣 28 萬 2,133 元。訴願人不服，申請更正，經該分處以 101 年 12 月 18 日北市稽北投乙字第 10131749400 號函復訴願人維持原核定。訴願人仍不服，申請復查，經原處分機關以 102 年 1 月 25 日北市稽法乙字第 10230016800 號復查決

定：「復查駁回。」該復查決定書於 102 年 1 月 31 日送達，訴願人仍不服，於 102 年 2 月 26 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 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第十七條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」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[^]填[~]，處短匿稅額或賦額三倍以下之罰鍰。」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。」

財政部 75 年 1 月 25 日臺財稅字第 7520795 號函釋：「土地所有權人出售土地，其地上建物

所有權已非土地所有權人本人或其配偶、直系親屬所有者，應無按自用住宅用地稅率計課土地增值稅之適用.....有關土地所有權人出售自用住宅用地時，其地上建物所有權人之認定，請依下列原則辦理：（一）土地移轉現值係如期申報者，應以訂立買賣契約日建物登記簿所載房屋之所有權人為準。未辦理建物所有權登記者，則以房屋稅籍資料登載之納稅義務人為準。（二）土地移轉現值係逾期申報者，為防止倒填立契日期，應

以土地移轉現值申報日前項資料登載之所有權人或納稅義務人為準。」

二、本件訴願理由略以：系爭房屋為○家祖廟，77年由長房代表○○○申請設立房屋稅籍，並向各房平均收取房屋稅繳納政府，○○○過世後，其繼承人向北投分處辦理變更系爭房屋房屋稅納稅義務人，但長房僅是系爭房屋之房屋稅設籍代表人，並非系爭房屋全部所有權人，嗣於101年經宗族會議決議以申報贈與方式，調整各房應有持分，證明訴願人亦是系爭房屋所有人之一，且北投分處未能及時發現改課，請再重新審查。

三、查訴願人所有系爭土地原經士林分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經北投分處查得系爭房屋係未辦保存登記之房屋，自土地稅法施行細則第4條規定於79年10月12日修正施行後至101年9月25日查獲日止，該房屋之房屋稅納稅義務人先後為○○○

及其繼承人○○○等8人，並非訴願人或其配偶、直系親屬，有系爭房屋之稅籍紀錄表、房屋稅主檔查詢、地政資料查詢、分區查詢結果及戶政連線戶籍資料等影本附卷可稽。是北投分處核定系爭土地中○○地號土地（面積50.08平方公尺）部分應改按公共設施保留地稅率課徵地價稅，其餘28及31地號土地（面積209.57平方公尺）部分應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵96年至100年之差額地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭房屋之納稅義務人僅是房屋稅設籍代表人，其亦是系爭房屋所有人之一，且北投分處未能及時發現改課云云。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。次按79年10月12日修正發布土地稅法施行細則第4條規定，係就土地稅法第

9條規定所稱自用住宅用地作出解釋性定義，即自用住宅用地尚須以土地上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。復參酌財政部75年1月25日臺財稅字第7520795號函釋意旨，土地所有權人出售自用住宅用地時，關於地上建物為未辦理建物所有權登記之建物者，其所有權人之認定係以房屋稅籍資料登載之納稅義務人為準。經查本件系爭房屋係未辦保存登記之房屋，自土地稅法施行細則第4條規定於79年10月12日修正施行後至101年9月25日查獲日止，該屋之房屋稅納稅義務人，並非訴願人或

其

配偶、直系親屬，且無其他事證足資認定訴願人為系爭房屋之所有權人，自不得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。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。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，訴願人尚不得以原處分機關未及時改課為由而邀免責。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 蔡 立 文（代理）

委員 王 曼 萍

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 吳 秦 雯

中華民國 102 年 5 月 16 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）