

訴 願 人 ○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 107 年 1 月 9 日北市稽法乙字第 10630912500 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○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 826 平方公尺，權利範圍 2034/100000，下稱系爭土地），其所有地上建物門牌為本市信義區○○○路○○段○○號○○樓（權利範圍全，下稱系爭房屋）。系爭土地前經原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣信義分處查得，系爭土地自民國（下同）103 年 2 月 17 日起無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，原處分機關乃依土地稅法第 9 條、第 16 條規定，以 106 年 8 月 3 日北市稽信義乙字第 10647240200 號函

通知訴願人，系爭土地自 104 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 104 年及 105 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，分別為新臺幣（下同）1 萬 3,216 元及 1 萬 7,277 元，合計 3 萬 493 元。

二、嗣 106 年地價稅開徵，原處分機關核定系爭土地按一般用地稅率課徵地價稅計 2 萬 1,596 元。訴願人對上開補徵 104 年、105 年差額地價稅及 106 年地價稅均不服，申請復查，經原處分機關以 107 年 1 月 9 日北市稽法乙字第 10630912500 號復查決定：「復查駁回。」

在

案。該復查決定書於 107 年 1 月 15 日送達，訴願人不服，於 107 年 2 月 13 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、本件訴願書雖亦記載對原處分機關 106 年 8 月 3 日北市稽信義乙字第 10647240200 號函及

1

06 年地價稅繳款書表示不服，惟查訴願人業已依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查，經原

處分機關作成 107 年 1 月 9 日北市稽法乙字第 10630912500 號復查決定在案，揆其真意，應

係對該復查決定不服，合先敘明。

二、按土地稅法第 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 14 條規定：「已規定地價之土地.....應課徵地價稅。」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。」

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。」

納稅者權利保護法第 3 條第 3 項規定：「主管機關所發布之行政規則及解釋函令，僅得解釋法律原意、規範執行法律所必要之技術性、細節性事項，不得增加法律所未明定之納稅義務或減免稅捐。」第 7 條第 1 項、第 2 項規定：「涉及租稅事項之法律，其解釋應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。」「稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。」

財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「（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 日臺財稅第 842159474 號函釋：「主旨：○君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。……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) 購買系爭房屋、土地至今，均作自用住宅使用，雖 103 年間因故將戶籍遷出，但未變更為出租或營業使用，用途並未變更，依土地稅法第 41 條第 1 項後段規定，自無須再申請；如原處分機關認定戶籍遷出不符自用住宅用地之規定，應先行通知。
- (二) 土地稅法第 9 條規定將辦竣戶籍登記列為自用住宅用地之要件，與納稅者權利保護法第 7 條規定背離，違反比例原則。又財政部 85 年 1 月 5 日臺財稅第 842159474 號函

釋

規定，擴大解釋土地稅法第 9 條，並忽略同法第 41 條第 1 項後段規定，已違反納稅者權利保護法第 3 條第 3 項規定解釋函令不得增加法律未明定之納稅義務。另系爭房屋之房屋稅仍按住家用稅率課徵，不同認定標準顯失公平。

四、查本件訴願人所有系爭土地原經核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經信義分處查得，系爭土地自 103 年 2 月 17 日起無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，原處分機關乃核定系爭土地自 104 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 104 年、105 年之差額地價稅，及按一般用地稅率課徵 106 年地價稅。有土地及建物所有權相關部別列印、訴願人之個人戶籍資料、全戶戶籍資料、全戶除戶資料及戶政查調傳輸狀態查詢畫面等資料影本附卷可稽，原處分自屬有據。

五、至訴願人主張系爭房屋、土地迄今均作自用住宅使用，原處分機關如認不符自用住宅用地規定，應先行通知；土地稅法第 9 條以辦竣戶籍為要件之規定及財政部 85 年 1 月 5 日

臺

財稅第 842159474 號函釋抵觸或違反納稅者權利保護法規定；另系爭房屋之房屋稅仍按住家用稅率課徵，不同認定標準顯失公平，原處分機關未先行通知戶籍遷出不符自用住宅用地規定云云。按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；地價稅基本稅率為千分之十；都市土地面積未超過 3 公畝部分之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵；依第 17 條及第 18 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 40 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；為土地稅法第 9 條、第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項第 1 款及第 41 條所明定。又依土地稅法第 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；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，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。復有財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號、85 年 1 月

5 日

臺財稅第 842159474 號等函釋意旨可參。本件查：

(一) 就補徵 104 年及 105 年差額地價稅部分：

查訴願人所有系爭土地原僅有訴願人設籍登記，並經原處分機關核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣經信義分處查得，訴願人已於 103 年 2 月 17 日遷出戶籍，是系爭土地自 103 年 2 月 17 日起，無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記。原處分機關乃依前揭規定及函釋意旨，核定系爭土地自 104 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，於核課期間內補徵 104 年及 105 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。

(二) 就 106 年地價稅部分：

又查訴願人及其配偶、長子、次子雖復於 106 年 9 月 30 日於系爭土地辦竣戶籍登記，並於 106 年 10 月 17 日向原處分機關申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟因已逾 106 年地價稅開徵 40 日（106 年 9 月 22 日）前提出申請之期限，原處分機

關

以 106 年 10 月 19 日北市稽信義乙字第 10646225100 號函核定，准自 107 年起適用自

用

住宅用地稅率核課地價稅，至 106 年地價稅仍按一般用地稅率課徵計 2 萬 1,596 元，衡諸前揭土地稅法第 41 條及財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋意旨，

亦

無違誤。

(三) 另查土地稅法第 9 條規定自用住宅用地之定義，係立法者基於國家財政政策考量之立法形成空間；另財政部 85 年 1 月 5 日臺財稅第 842159474 號函釋係財政部依其職

權

闡釋土地稅法第 9 條規定之文義所作之行政規則，均無所稱違反納稅者權利保護法規定有關租稅法定主義增加法律所無之限制及實質課稅原則之問題。另房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款及臺北市房屋稅徵收自治條例行為時第 4 條第 1 項第 1 款第 1 目

規定

得依優惠稅率課徵房屋稅之自住用住家用房屋，依住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準行為時第 2 條規定，指個人所有之住家用房屋符合無出租使用、供本人、配偶或直系親屬實際居住使用及本人、配偶及未成年子女全國合計 3 戶以內等情形，與土地稅法第 9 條、第 17 條規定得適用優惠稅率課徵地價稅之自用住宅

用地，乃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，兩者所課稅別及所憑法律依據各不同，並無訴願理由所稱認定標準不同顯失公平之情事。又原處分機關於每年地價稅開徵 60 日前均發布新聞稿，並於寄發地價稅繳款書時夾附宣傳插條，提醒納稅義務人不符自用住宅用地之要件時，應主動向土地所在地之原處分機關所屬分處申報，以免被補稅及處罰鍰。訴願主張，顯有誤解，不足採據。從而，本件原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定，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 袁 秀 慧  
委員 張 慕 貞  
委員 柯 格 鐘  
委員 范 文 清  
委員 王 韻 茹  
委員 吳 秦 雯  
委員 王 曼 萍  
委員 劉 建 宏  
委員 劉 昌 坪

中華民國 107 年 5 月 3 日

市長 柯文哲

法務局局長 袁秀慧 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）