

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 114 年 3 月 20 日北市稽內湖丙字第 1146002023B 號函及 114 年 5 月 19 日北市稽法乙字第 1143000435 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 63 平方公尺，權利範圍 1/3，持分面積 21 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌為本市內湖區○○路○○巷○○弄○○號，下稱系爭房屋；系爭土地與系爭房屋下合稱系爭房地），原核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。案經原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）查得系爭土地地上建物即系爭房屋，自 102 年 10 月 4 日起無訴願人或其配偶、直系親屬辦理戶籍登記，不符土地稅法第 9 條自用住宅用地規定；另系爭房屋自 113 年 7 月 1 日起不符房屋稅條例第 5 條自住用房屋規定。原處分機關乃以 114 年 3 月 20 日北市稽內湖丙字第 1146002023B 號函通知訴願人，核定系爭土地自 103 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地 109 年至 113 年按一般用地稅率 10‰ 與自用住宅用地稅率 2‰ 課徵之差額地價稅各計新臺幣（下同）5,577 元、5,577 元、5,819 元、5,819 元及 6,035 元，合計 2 萬 8,827 元，隨函檢附系爭土地 109 年至 113 年地價稅繳款書（下稱原處分）；系爭房屋自 114 年起改按非自住之其他住家用稅率課徵房屋稅。訴願人不服原處分，申請復查，經原處分機關以 114 年 5 月 19 日北市稽法乙字第 1143000435 號復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」該復查決定書於 114 年 5 月 23 日送達，訴願人不服，於 114 年 6 月 20 日經由內湖分處向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、查本件訴願書雖記載：「……北市稽法乙字第 1143000435 號 北市稽法甲字第 1143000434 號……」然事實與理由欄記載：「……稅捐處通知須補徵民國 109 年至 113 年稅金本人提出異議……若非行政人員疏失本人亦不用補徵稅金……」並檢附復查決定書影本；另經本府法務局以電話向訴願人確認，其係對原處分

及復查決定不服，有 114 年 8 月 14 日公務電話紀錄在卷可憑，是訴願人應係對原處分及復查決定不服，合先敘明。

二、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，依下列規定：……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，依下列規定：……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、第 2 項規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」「前項第一款土地所有權……為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人……。」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、直系親屬於該地辦理戶籍登記，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，除依第二十二條規定課徵田賦者外，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頃部分。……。」行為時第 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 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地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用。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。」

房屋稅條例第 3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」行為時第 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」第 7 條第 2 項規定：「房屋使用情形變更，除致稅額增加，納稅義務人應於變更之次期房屋稅開徵四十日以前向當地主管稽徵機關申報外，應於每期開徵四十日以前申報；經核定後使用情形未再變更者，以後免再申報。房屋使用情形變更致稅額減少，逾期申報者，自申報之次期開始適用；致稅額增加者，自變更之次期開始適用，逾期申報或未申報者，亦同。」

土地稅法施行細則第 15 條規定：「適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於三十日內向主管稽徵機關申報，未於限期內申報者，依本法第五十四條第一項第一款之規定辦理。」

行為時適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則（下稱行為時自用住宅用地地價稅認定原則）第 1 點規定：「為利稅捐稽徵機關受理申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅案件之審理，特訂定本原則。」第 4 點規定：「自用住宅用地面積及處數限制補充規定……（二）自用住宅面積及處數限制……4. 分別共有土地，其適用自用住宅用地稅率面積之認定（1）分別共有之土地，如部分所有權人持分土地符合土地稅法第九條規定之要件，應就該部分土地，依同法第十七條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。……。」

財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋（下稱 80 年 5 月 25 日函釋）：「……（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 日台財稅第 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。… …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：訴願人兄弟 3 人於 93 年共同購入系爭房地，並請地政士辦理後，將母親（按：○○○）戶籍遷入系爭房屋，申請自住稅率。102 年因購買新房屋後將母親之戶籍遷出系爭房屋，訴願人哥哥（按：案外人○○○）於 102 年將其女兒（按：○○○）戶籍遷入系爭房屋後，有打電話詢問內湖分處其他共有人是否也符合自用住宅稅率，得到回復是符合，所以就沒有將戶籍遷入。原處分機關並沒有在隔年即時調整稅率，致訴願人需補繳 5 年稅金差額，屬原處分機關行政人員怠惰，沒有如實查核稅籍，若非行政人員疏失給錯誤訊息，訴願人不用補繳 109 年至 113 年差額地價稅，請撤銷原處分及復查決定。

四、查訴願人所有系爭土地原核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣經內湖分處查得系爭土地地上建物即系爭房屋自 102 年 10 月 4 日起無訴願人、其配偶或直系親屬辦竣戶籍登記，不符土地稅法第 9 條規定，原處分機關爰核定系爭土地自 103 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 109 年至 113 年按一般用地稅率 10% 課徵之差額地價稅各計 5,577 元、5,577 元、5,819 元、5,819 元及 6,035 元，合計 2 萬 8,827 元；有系爭房屋之全戶戶籍資料、全戶除戶資料、系爭房屋建物標示部、所有權部、系爭土地標示部、所有權部、全國自住用管制檔查詢作業、系爭土地 109 年至 113 年地價稅課稅明細查詢、訴願人之全戶戶籍資料及家庭成員（一親等）資料查詢清單等影本附卷可稽。是原處分機關所為上開補徵 109 年至 113 年差額地價稅之原處分及復查決定，自屬有據。

五、至訴願人主張其與兄弟共 3 人於 93 年共同購買系爭房地，將母親○○○戶籍遷入系爭房屋，嗣於 102 年將母親戶籍遷出，並將系爭房屋共有人之一即訴願人哥哥○○○之女○○○戶籍遷入系爭房屋後，有打電話詢問內湖分處訴願人及其他共有人是否也適用自用住宅用地稅率，得到回復是符合，就沒有將戶籍遷入；原處分機關行政人員沒有如實查核稅籍，且本案係因行政人員疏失給錯誤訊息，訴願人無需補繳 5 年稅金差額云云：

(一) 按地價稅為稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，核課期間為 5 年；於核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵，稅捐稽徵法第 21 條定有明文。次按土地稅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；地價稅基本稅率為千分之十；合於土地稅法第 17 條第 1 項之自用住宅用地，其地價稅率按千分之二計徵；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；適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應於 30 日內向主管稽徵機關申報；揆諸土地稅法第 9 條、第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項第 1 款、行為時及現行第 41 條第 1 項、第 2 項、土地稅法施行細則第 15 條規定及財政部 80 年 5 月 25 日函釋意旨自明。另按土地稅法行為時及現行第 41 條規定之立法目的，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稅捐。

(二) 查本件依卷附系爭房屋及系爭土地之標示部及所有權部、訴願人之家庭成員（一親等）資料查詢清單、系爭房屋之全戶戶籍資料、全戶除戶資料及訴願人之戶籍資料等影本所示，訴願人與其哥哥即案外人○○○及○○○，於 93 年買賣取得系爭房地所有權並分別共有（其等 3 人之權利範圍均各為 1/3）；另查訴願人之父親於 95 年死亡，訴願人母親○○○於 93 年 3 月 29 日起設籍於系爭房屋（期間曾遷出，98 年再遷入），嗣於 102 年 10 月 4 日

遷出戶籍，同日案外人○○○之女○○○（即訴願人之三等親旁系血親）將戶籍遷入系爭房屋至今；復查，訴願人未婚，於 80 年 9 月 3 日起設籍於本市內湖區○○路○○巷○○之○○號○○樓。是以，系爭房屋自 102 年 10 月 4 日開始至今，並無訴願人或其配偶、直系親屬於該址辦竣戶籍登記；又依行為時自用住宅用地地價稅認定原則第 4 點第 2 款第 4 目第 1 子目規定，分別共有之土地，如部分所有權人持分土地符合土地稅法第 9 條規定之要件，應就該部分土地，依同法第 17 條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；本件自 102 年 10 月 4 日起將戶籍登記於系爭房屋者為訴願人之哥哥即案外人○○○之女○○○，其非訴願人之直系親屬，依上開規定，僅共有人○○○得適用自用住宅用地稅率，並不及於訴願人及另 1 名共有人。則原處分機關核定訴願人所有之系爭土地自 103 年起按一般用地稅率 10% 課徵地價稅，揆諸前揭規定，並無違誤。另查訴願人於其母○○○ 102 年 10 月 4 日戶籍遷出系爭房屋後均未依規定申報系爭土地無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記之情。是原處分機關依上述內容補徵 109 年至 113 年按一般用地稅率之差額地價稅，未逾核課期間，亦無違誤。

(三) 至訴願人主張於 102 年有打電話詢問內湖分處訴願人及其他共有人是否也適用自用住宅用地稅率，得到回復是符合一節。查稅務機關公務人員就民眾諮詢稅務法規提供之意見，屬無拘束力之資訊提供。復據原處分機關於 114 年 7 月 9 日北市稽法乙字第 1143000859 號函附訴願答辯書理由四、(二) 陳明，因無相關通話資料，且已相隔十餘年，尚無法確認通話內容；另原處分機關於寄發地價稅繳款書時，於繳款書背面均有宣導告知納稅義務人適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之法定要件及變更申報等內容。況如前所述，本件訴願人就其所有系爭土地其上之系爭房屋自 102 年 10 月 4 日起無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記而不符土地稅法第 9 條所定自用住宅用地要件之情事，既負有申報義務，則原處分機關依據前開系爭房屋設籍資料所為系爭土地應自 103 年起改按一般用地稅率課徵地價稅及補徵 5 年差額地價稅之認定，並無違誤。另訴願人主張原處分機關行政人員沒有如實查核稅籍、無須補繳稅金等語，亦屬誤解法令，尚難採憑。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為補徵系爭土地 109 年至 113 年差額地價稅之原處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，並無不合，均應予維持。

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 連 堂 凱

委員 張 慕 貞
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 李 瑞 敏
委員 陳 衍 任
委員 周 宇 修
委員 陳 佩 慶
委員 邱 子 庭

中 華 民 國 114 年 9 月 9 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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：臺北市士林區福國路 101 號）