

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十三年至八十六年地價稅事件，不服原處分機關八十九年四月二十日北市稽法丙字第八九〇五九九三六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷。

事 實

- 一、緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○地號等二筆土地（地上建物門牌號碼：本市○○○路○○段○○巷○○號）原按自用住宅用地稅率核課地價稅，嗣經原處分機關北投分處查獲系爭土地自八十二年五月六日起，無土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，核與土地稅法第九條規定不符，乃改按一般用地稅率課徵八十三年至八十六年地價稅，並發單補徵差額地價稅新臺幣一一三、二〇六元。
- 二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，第一次提起訴願，經本府以八十八年四月二十八日府訴字第八八〇一二九八〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十八年六月二十八日北市稽法乙字第八八一二六五八五〇〇號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人仍不服，第二次提起訴願，經本府以八十八年九月一日府訴字第八八〇五四八五二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣原處分機關以八十八年十月十五日北市稽法丙字第八八一六一一九一〇〇號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人仍不服，第三次提起訴願，經本府以八十九年二月十七日府訴字第八八〇八六四一二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」經原處分機關以八十九年四月二十日北市稽法丙字第八九〇五九九三六〇〇號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍不服，於八十九年五月十九日第四次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按訴願法第九十五條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。……」

土地稅法第九條規定：「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。」

財政部八十三年六月九日臺財稅第八三一五九六六六一號函釋：「主旨：土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因

子女就學需要等原因而遷出或未設於該地，如經查明實際上仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款。說明：……二、查土地稅法第三十七條規定之立法意旨，係為避免當事人於退稅後即將另購之土地出售，或轉作其他用途，以逃漏土地增值稅。土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依同法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，如有因子女就學需要、因公務派駐國外、土地所有權人死亡等原因，致戶籍遷出或未設於該地，尚難謂已改作其他用途，倘經查明實際上仍作自用住宅使用，確無出租或供營業情事者，可免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款。」

八十三年十月十二日臺財稅第八三一六一四九七八號函釋：「……有關土地所有權人重購自用住宅用地，經核准依土地稅法第三十五條規定退還已納土地增值稅後，戶籍因故遷出或未設於該地，如經查明實際仍作自用住宅使用並未改作其他用途者，得免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款，本部八十二年六月九日臺財稅第八三一五九六六六一號已規定甚明。」

八十五年一月五日臺財稅第八四二一五九四七四號函釋：「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，核與土地稅法第九條規定不符，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、……查本部八十二年六月九日臺財稅第八三一五九六六六一號函釋，土地所有權人重購自用住宅用地，申請退還土地增值稅後，戶籍因子女就學需要等原因遷出或未設於該地，倘經查明實際上仍作自用住宅使用未改作其他用途者，可免依同法第三十七條規定追繳原退還稅款，係因上開土地於出售及購買時已符合首揭法條自用住宅用地之規定，其於同法第三十七條規定五年期限內並未移轉或改作其他用途，且實際上仍作自用住宅使用，自免依同條規定追繳其已退還之土地增值稅。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、本件訴願理由略謂：

- (一) 原處分機關係以系爭房屋未有土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地設籍為由，自八十二年五月五日起至八十七年九月二十二日止，改按一般用地稅率課徵地價稅。系爭房屋之所以未有人設籍，實因辦理農保之法律規定限制。
- (二) 本案經臺北縣稅捐稽徵處以八十九年三月七日函復稱訴願人及其父等全戶六人於臺北縣鶯歌鎮○○里○○鄰○○號未按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地。

三、卷查本案前經本府以八十九年二月十七日府訴字第八八〇八六四一二〇一號訴願決定：

「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……五、按適用自用住宅用地稅率核課地價稅，依土地稅法第九條之規定，本應具備於系爭土地設有戶籍之條件，

惟按前揭財政部八十三年度函釋意旨，於所謂『因子女就學需要』、『因公務派駐國外』、『土地所有權人死亡』等原因，致戶籍遷出或未設於該地，得予排除設籍之限制，即採實質課稅原則，雖前揭財政部八十五年度函釋重申地價稅得否依自用住宅用地稅率課徵，應依土地稅法第九條之規定，即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。然有關『因子女就學需要』、『因公務派駐國外』、『土地所有權人死亡』等特殊原因，致戶籍遷出或未設於該地，應採實質課稅原則，既為本府前二次訴願決定所指明，則本案是否已達『改作其他用途』之情形，實為本案地價稅究應以自用住宅用地或一般用地稅率核課之認定依據，是以，原處分機關自應遵照本府訴願決定意旨辦理，原處分機關未予究明即維持原核定，揆諸首揭規定，即有未合。另關於訴願人之父為何須因農保之故將戶籍遷出乙節，及訴願人之父有無於他處另有以自用住宅用地稅率核課地價稅之情事？應一併究明。」

四、本案經原處分機關重為復查決定，仍予維持原核定補徵稅額，其答辯理由為：「……三、訴願人主張其父戶籍由本市北投區遷出係受限於辦理農保之法律規定限制乙節，惟依財政部八十五年一月五日臺財稅第八四二一五九四七四號函釋規定，系爭土地自八十二年五月六日起，已無土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，核與土地稅法第九條所規定自用住宅用地應具備之條件不符，是其地價稅之核課，並無按自用住宅用（地）稅率課徵之適用。至鈞府前次訴願決定撤銷意旨指稱前揭財政部函釋例示『因子女就學需要』、『因公務派駐國外』、『土地所有權人死亡』致戶籍遷出或未設於該地，應採實質課稅原則，則本案是否已達『改作其他用途』之情形，實為本案核課地價稅之認定依據乙節，惟上開函釋係針對土地所有權人重購自用住宅退稅後因特殊因素遷出戶籍而用途未變更者或因故遷出戶籍實際仍作自用住宅用地使用者，應免追繳原退還之土地增值稅款，核與本件案情不同。關於訴願人之父為何須因農保之故而將戶籍遷出乙節，依卷附訴願人八十七年十月二十日北投收文字第八七〇一七三五四〇〇號申請書說明三所述係因其父戶籍須登記於農會區域所屬耕地內方可辦理農保所致。又有關其父有無於他處另有以自用住宅用地稅率核課地價稅乙節，案經本處北投分處依上開撤銷意旨函經臺北縣稅捐稽徵處以八十九年三月七日八九稅財字第二八九一七號函查復以訴願人及其父等全戶六人於臺北縣鶯歌鎮〇〇里〇〇鄰〇〇號未有按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地資料。惟訴願人所有座落本市北投區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號等二筆土地於系爭期間內既無土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，自無自用住宅用地稅率之適用。……」。

五、按適用自用住宅用地稅率核課地價稅，依土地稅法第九條之規定，本應具備於系爭土地設有戶籍之條件，惟按前揭財政部八十三年度函釋意旨，於所謂「因子女就學需要」、「因公務派駐國外」、「土地所有權人死亡」等原因，致戶籍遷出或未設於該地，得予

排除設籍之限制，即採實質課稅原則，雖前揭財政部八十五年度函釋重申地價稅得否依自用住宅用地稅率課徵，應依土地稅法第九條之規定，即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；前揭財政部函釋雖如原處分機關指陳係針對重購自用住宅用地退稅後，因特殊因素遷出戶籍而未變更自用住宅用地使用者，得免追繳原退還之土地增值稅款之情形所為之函釋，核與本案案情實有不同。然實質課稅原則係稅捐法令之立法原則，則重購退稅既已考量「因子女就學需要」、「因公務派駐國外」、「土地所有權人死亡」等特殊原因，致戶籍遷出或未設於該地，核予免追繳土地增值稅，即採實質課稅原則，是本案若如訴願人所訴係因特殊原因遷出戶籍，本案應有實質課稅原則適用之餘地，此為本府前三次訴願決定所指明，至系爭土地究否已達「改作其他用途」之情形，始為本案地價稅究應以自用住宅用地或一般用地稅率核課之認定依據；另據臺北縣稅捐稽徵處以八十九年三月七日八九北稅財字第二八九一七號函復，訴願人及其父等六人於臺北縣鶯歌鎮○○號坐落之土地，並未按自用住宅用地稅率課徵地價稅，則訴願人稱其父係因農保之故始將戶籍遷出系爭土地，容或可採。按本案訴願人之父係因特殊原因遷出戶籍，而訴願人之父於其所遷入之戶籍地，並未按自用住宅用地稅率課徵地價稅；且訴願人指稱其父始終居住於系爭地，是以，原處分機關自應依前揭本府訴願決定意旨辦理，原處分機關遽以維持原核定補徵稅額，揆諸首揭規定，即有未合。從而，原處分應予撤銷。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 九 年 八 月 十 七 日

市 長 馬英九 公假
副市長 歐晉德 代行
訴願審議委員會主任委員 張明珠 出國
執行秘書 王曼萍 代行

