

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關九十年八月三十日北市稽法丙字第九0六三五二八三00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（地上建物門牌：○○路○○段○○巷○○號○○樓），原經原處分機關松山分處依稅籍底冊按自用住宅用地稅率核定課徵地價稅在案。嗣經該分處查得訴願人或其配偶、直系親屬自八十一年一月二十日起，並未設籍於系爭土地之地上房屋，適用自用住宅用地特別稅率之原因消滅，乃以八十九年九月十八日北市稽松山乙字第八九九0四六一三00號書函通知訴願人，應自八十二年改按一般用地稅率課稅，並核定補徵系爭土地八十四至八十八年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率差額之地價稅計新臺幣（以下同）五八、六二七元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年八月三十日北市稽法丙字第九0六三五二八三00號復查決定：「原核定補徵地價稅更正為新臺幣四七、一七一元。」上開決定書於九十年九月十日送達。訴願人仍不服，於九十年十月二日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款及第二項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定……二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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。」第二十二條第四款規定：「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。」

土地稅法第三條第一項第一款規定：「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。」第十六條第一項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第十七條第一項第一款規定：「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。」

財政部八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋：「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：（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。……」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）訴願人所有系爭土地，原經原處分機關松山分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣松山分處於八十九年認為系爭土地應依一般用地稅率核課，乃核定補徵八十四至八十八年一般用地與自用住宅稅率之地價稅差額計四七、一七一，元，惟此種稅率之核定係屬行政處分，亦屬行政命令，依法律不溯及既往之原則，該分處之核定補徵處分，並不適用於八十九年以前之地價稅，本案並無稅捐稽徵法第二十一條第二項規定之情事。
- （二）依財政部八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋，系爭土地於八十八年以前業經松山分處以自用住宅用地稅率核課地價稅，依法律不溯及既往原則，原處分於法顯有不合，請求撤銷原處分。

三、卷查訴願人所有系爭土地，原經原處分機關松山分處依稅籍底冊按自用住宅用地稅率核定課徵地價稅在案。嗣經該分處查得訴願人或其配偶、直系親屬自八十一年一月二十日起，並未設籍於系爭土地之地上房屋，適用自用住宅用地特別稅率之原因消滅，乃以八十九年九月十八日北市稽松山乙字第八九九〇四六一三〇〇號書函通知訴願人，應自八十二年改按一般用地稅率課稅，並核定補徵系爭土地八十四至八十八年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率差額之地價稅分別為一一、四五六元，一一、四五六元，一一、七二五元，一一、九九五元及一一、九九五元，合計五八、六二七元，此有本市地價稅課稅土地歸戶清冊、戶政連線戶籍資料及原處分機關土地稅主檔線上查詢作業畫面等影本附卷可稽，亦為訴願人所不爭執。

四、次查系爭八十四年期補徵地價稅額繳款書係於九十年四月二十六日送達，已逾五年核課期間，原處分機關以九十年八月三十日北市稽法丙字第九〇六三五二八三〇〇號復查決定，審認上開原核定補徵稅額容有未洽，應予減除，而本諸職權更正原核定補徵稅額為八十五至八十八年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率差額地價稅計四七、一七一元在案，洵屬有據。至訴願人主張補徵稅額之稅率核定係屬行政處分，亦屬行政命令，依法律不溯及既往之原則，並不適用於八十九年以前之地價稅乙節，查依前揭稅捐稽徵法第二十一條規定，稅捐核課期間為五年，在核課期間內，經發現應徵稅捐者，仍應依法補徵。本件原處分機關於系爭土地八十五至八十八年期地價稅之五年核課期間內，發現訴

願人適用自用住宅特別稅率之原因事實消滅，自得依法補徵系爭八十五至八十八年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅，並無法律不溯及既往之問題，所訴情節，應屬誤解法令，尚難採據。

五、至訴願人主張依前揭財政部八十年五月二十五日臺財稅第八〇一二四七三五〇號函釋，原處分機關核定補徵八十八年以前之地價稅，依法律不溯及既往原則，於法顯有不合乙節，查依上開函釋之意旨，本件原處分機關松山分處查得系爭土地適用自用住宅特別稅率之原因事實，業於八十一年一月二十日起消滅，即得於次期（八十二年期）起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，該分處於五年之核課期間內，補徵系爭八十五至八十八年期一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅，已如前述，並無法律不溯及既往之問題，前述主張，亦屬誤解。從而，原處分機關復查決定變更核定補徵系爭八十五年至八十八年期地價稅額計四七、一七一元，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳 敏
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源
委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 一 年 二 月 六 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 休假

執行秘書 王曼萍 代行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）