

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵地價稅事件，不服原處分機關九十年十月三日北市稽法乙字第九0六三六八四九00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

緣訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（建物門牌：本市○○街○○之○○號，持分面積四四·三四平方公尺），原處分機關中南分處原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，後經該分處查得該址自八十一年十一月十一日起有○○股份有限公司臺北第二二九分公司遷入營業，應自八十二年改按一般用地稅率課徵地價稅，乃以八十九年七月二十六日北市稽中南創字第八九九0四三七八00號書函請訴願人依規定補繳該筆土地八十四年至八十八年按自用住宅用地與一般用地稅率課徵之差額地價稅。訴願人不服，申請復查，原處分機關以九十年一月二日北市稽法乙字第八九一一五八八七00號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，提起訴願，經本府以九十年七月十二日府訴字第九00三七七0二0一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」原處分機關嗣以九十年十月三日北市稽法乙字第九0六三六八四九00號重為復查決定：「維持原核定補徵稅額。」訴願人仍不服，於九十年十月十七日以「線上訴願服務」向本府聲明不服，九十年十月二十五日補具訴願書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按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。」第十五條規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。前項所稱地價總額，指每一土地所有權人依法定程序辦理規定地價或重新規定地價，經核列歸戶冊之地價總額。」第十七條規定：「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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。國民住宅及企業或公營事業興建之勞工宿舍，自動工興建或取得土地所有權之日起，其用地之地價稅，適用前項稅率計徵。土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第一項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以一處為限。」

同法施行細則第四條規定：「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。」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。」行政法院三十九年度判字第二號判例：「當事人主張事實，須負舉證責任，倘所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張事實為真實。又行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」

二、本件訴願理由略以：

依訴願法第九十五條規定，訴願決定應有拘束原處分機關之效力，惟原處分機關未能就訴願人於訴願期間所提出之證據及發現之問題審酌，且未能於收受決定書之次日起六十日內另為處分，此消極之不作為，於法未合。又原處分機關於訴願決定所定之另為處分之期限過後始為處分，理當無效。

三、本案前經本府九十年七月十二日府訴字第九〇〇三七七〇二〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。」其理由略以：「....

..四、惟查原處分機關既主張系爭〇〇地號土地（建物門牌：本市〇〇街〇〇之〇〇號），自八十一年十一月十一日起有〇〇股份有限公司臺北第二二七分公司遷入營業，地價稅應按一般用地稅率課徵，則若無相關資料之申請、變動，原處分機關何以會突然於八十四年起將上開地號土地地價稅改按自用住宅用地稅率核課，本件是否如訴願人主張其係於八十四年五月二十日申請〇〇段〇〇小段〇〇地號土地按建物比例部分地價稅以自用住宅用地稅率課徵，惟原處分機關竟誤核定〇〇段〇〇小段〇〇地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，因原處分機關檢附之卷證內查無訴願人當時申請之相關文件資料可資證明，系爭地價稅之申請及核課情形為何，即有疑問；又因地價稅之徵收與繳納係依個人財產總歸戶之資料辦理，於繳稅通知單及繳款證明中，訴願人無由確定係何筆土地何部分按自用住宅稅率核課，而以有部分土地地價稅率達其申請為已足，原處分機關自難因內部之核課作業疏失，遽然補徵系爭〇〇地號土地地價稅差額，若此，則訴願人主張其原申請〇〇段〇〇小段〇〇地號土地按建物比例部分地價稅以自用住宅用地稅率課徵應如何處理，按前揭土地稅法第九條規定，自用之積極要件為土地所有權人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，其消極要件則為不出租或不供營業之用，經查〇〇段〇〇小段〇〇地號土地地上建物本市〇〇街〇〇號〇〇樓自八十一年九月二十三日起有訴願人之女〇〇〇遷入設籍，並於八十四年十月三日出境，至八十五年四月二十二日始為遷出登記，八十五年七月十二日又於同址為遷入登記等情事，為出境之記載是否即屬未辦竣戶籍登記？又訴願人之子〇〇〇於八十四年九月二十五日申請系爭房屋稅改按住

家用稅率核課，亦獲原處分機關中南分處八十四年九月三十日北市稽中南乙字第四二六三六號函核准，則該地號土地是否果如原處分機關所稱於八十四至八十九年間縱經申請亦不符合自用住宅用地稅率？亦有未明。……」

四、嗣經原處分機關以九十年十月三日北市稽法乙字第九〇六三六八四九〇〇號復查決定維持原核定補徵稅額，其所持理由依原處分機關九十年十一月十二日北市稽法乙字第九〇六五七六四〇〇〇號答辯書略以：「……理由……三、查訴願人所有坐落本市〇〇區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（建物門牌：本市〇〇街〇〇之〇〇號）持分面積四四・三四平方公尺，自八十一年十一月十一日起有〇〇公司遷入營業，地價稅應按一般用地稅率課徵，但依本處課稅資料記載，系爭土地八十四至八十八年仍按自用住宅用地稅率課徵地價稅，應依法補徵原按自用住宅用地稅率與按一般用地稅率課徵之差額地價稅。四、經查訴願人所有〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，持分面積為一四七・三二平方公尺，地上建物為本市〇〇街〇〇號及〇〇號，其中〇〇街〇〇號〇〇樓自八十六年十二月十九日至八十八年十二月五日設有〇〇商行，八十七年四月二十一日至八十九年一月十日設有〇〇商行，而訴願人於八十六年十一月二十五日始設籍於該址，〇〇街〇〇號〇〇樓自六十六年一月一日至八十八年十二月二十二日設有〇〇商店營業，訴願人本人、配偶或其直系親屬均未設籍於該址，因此該地號土地皆不符合自用住宅用地要件。五、次查訴願人坐落於〇〇段〇〇小段〇〇地號土地地上建物本市〇〇街〇〇號〇〇樓自八十四年八月二十一起、〇〇樓自八十二年四月九日起及〇〇樓自八十四年十月三日起並無本人、配偶或直系親屬設籍，不符合首揭法條所定自用住宅用地要件，第查訴願人之子〇〇〇君所有〇〇街〇〇號〇〇樓分別經本處中南分處依其申請於八十二年五月三十一日以北市稽中南乙字第一九六五〇號函核准房屋使用情形變更為非住家非營業及八十四年十月二十六日北市稽中南乙字第四四七九六號函復因空屋依使用執照用途別核准變更房屋使用情形為部分非住家非營業、部分免稅。六、綜上所述，地價稅自用住宅係以申請為要件，本案訴願人及其直系親屬所有前揭〇〇街房屋（基地號：〇〇段〇〇小段〇〇地號）八十四年間皆不符合自用住宅要件，且未提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。……」

五、卷查訴願人所有本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地（建物門牌：本市〇〇街〇〇之〇〇號）持分面積四四・三四平方公尺，自八十一年十一月十一日起有〇〇股份有限公司臺北第二二七分公司遷入營業，有該公司查詢資料及原處分機關查證說明附卷可稽，亦為訴願人所不爭執，是該土地之地價稅應按一般用地稅率課徵。惟依原處分機關課稅資料記載，系爭土地八十四至八十八年仍按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關乃依法補徵原按自用住宅用地稅率與按一般用地稅率課徵之差額地價稅，洵屬有據。

六、又關於訴願人是否曾於八十四年間提出其所有〇〇段〇〇小段〇〇地號部分（地上建築

物：○○街○○號○○樓、○○號○○樓及○○號○○樓所占持分部分）按自用住宅稅率課徵地價稅之申請，因原處分機關作業疏失，誤以前開○○地號土地辦理，致生本件補稅之疑義乙節，經原處分機關再次查證，並由其所檢附之相關卷證以觀，查無訴願人所稱申請系爭○○段○○小段○○地號部分（地上建築物：○○街○○號○○樓、○○號○○樓及○○號○○樓所占持分部分）按自用住宅用地稅率課徵地價稅之文件資料，又訴願人對此亦未提具相關證明文書，自難以認定其主張有是項申請之事實為真實，是原處分機關原按自用住宅用地稅率課徵訴願人所有系爭○○地號土地，應如其派員於九十一年三月十八日至本府訴願審議委員會所作說明，係屬單純核課登載錯誤。又上開申請與否之疑義既經釐清，則原處分機關就訴願人所有系爭○○地號土地之補徵差額地價稅，與訴願人所有系爭○○地號土地之核課地價稅情形為何，係屬對獨立之不同課稅標的所為之認定，應屬二事。

七、至於訴願人主張原處分機關未於收受決定書之次日起六十日內另為處分，此消極之不作為，於法未合，且於訴願決定所定之另為處分之期限過後始為處分，理當無效等節，按訴願法第八十一條第二項「前項訴願決定撤銷原行政處分，發回原行政處分機關另為處分時，應指定相當期間命其為之」之規定，其規範目的係為避免原處分機關怠於執行訴願決定，其性質非屬「法定期間」，僅是行政機關本於職權所定期間，屬於指導內部之規範，原處分機關依法雖應遵守，惟其另為處分，並不因逾越上開期間，即當然違法或無效，訴願人之主張，恐係對前開規定之誤解。準此，原處分機關維持原核定補徵稅額，補徵訴願人所有系爭○○地號持分土地八十四至八十八年原按自用住宅用地稅率與按一般用地稅率課徵之差額地價稅之處分，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

八、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 楊松齡

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 三 月 二 十 二 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

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）