

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因補徵八十六年至九十年地價稅事件，不服原處分機關九十一年十二月十日北市稽法乙字第0九一六六一六五七00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

緣訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○地號持分土地（地上建物門牌：本市士林區○○○路○○巷○○之○○號○○樓），原係按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣原處分機關士林分處查得系爭土地地上房屋自八十四年一月十六日起並無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該房屋辦竣戶籍登記，系爭土地不符合自用住宅用地規定，應自八十五年起按一般用地稅率課徵地價稅，該分處遂以九十一年八月二十八日北市稽士林乙字第0九一九0四三一900號函補徵系爭土地八十六年至九十年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅，計八十六年稅額為新臺幣（以下同）八、九四三元；八十七年稅額為九、四三一元；八十八年稅額為九、四三一元；八十九年稅額為九、七二四元及九十年稅額為一0、0一七元，合計為四七、五四六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年十二月十日北市稽法乙字第0九一六六一六五七00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年十二月二十日送達。訴願人仍不服，於九十二年一月十四日向本府提起訴願，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。」第十六條第一項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。．．．．．」第十七條第一項規定：「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畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」第四十一條第一項、第二項規定：「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。」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：「．．．．．說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『（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。．．．．．』」

八十一年四月二日臺財稅第八一〇七七三四〇五號函釋：「主旨：原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於所有權移轉後，仍應依土地稅法第四十一條規定辦理。說明：二、查土地所有權人所有自用住宅用地得適用特別稅率課徵地價稅者，除在客體方面，其房地之用途須為自用，且無出租或供營業用之情形外，另在主體方面，尚須所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。依土地稅法第四十一條第一項後段規定『前已核定而用途未變更者，以後免再申請』，係指同一土地所有權人而言，如其土地所有權有移轉時，縱其用途未變更，但此特別稅率對移轉後承受該房地之所有權人，並非當然均可適用，尚須視其是否具備前述主體方面之條件而定，行政法院七十四年判五二二號著有判決。是以原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第四十一條規定重新提出申請。三、前述移轉後符合自用住宅用地之案件，為免影響納稅人之權益及便民起見，請轉知所屬稽徵機關，應加強輔導並主動通知新所有權人於規定期限前提出申請，以減少爭議。」

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。．．．．．」

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，自不能認其主張之事實為真實。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：

- (一) 訴願人因工作關係於八十四年間將全家戶籍從系爭房地遷出，惟父母仍實際居住於該地至九十一年五月間訴願人之母親去世為止。訴願人因不諳法令，曾以電話詢問原處分機關士林分處人員，經該員以「只要依地價稅繳款書之金額繳納即可」等語口頭答復訴願人，訴願人乃信賴該課稅處分之適法性，繼續依士林分處每年之地價稅繳款通知繳交地價稅。
- (二) 本件按自用住宅用地稅率課稅雖有違土地稅法第九條規定，然因有利於訴願人，因此本質上有授益處分之性質，訴願人依士林分處歷年之課稅通知繳納系爭土地之地價稅，對該授益處分已產生信賴，且無行政程序法第一百十九條各款之情形。況實際上訴願人之父母仍居住該地，並無稅賦不公之情形，足見訴願人對歷次課稅處分之信賴利益顯然大於所欲維護之公益。
- (三) 訴願人戶籍遷移後，若能及時自士林分處歷次課稅處分中獲知稅率已因戶籍遷移而生不利結果，訴願人可立即依規定設籍，惟士林分處怠於察查訴願人之課稅基礎變更，而於多年後補徵五年之差額，致訴願人坐失補正機會，顯有違誠信原則。
- (四) 我國行政程序法雖未如德國聯邦行政程序法明定機關對於當事人之其他程序權有教示或闡明之一般性義務，惟臺北市政府八十四年十月十二日府訴字第八四〇六五〇九九號訴願決定則採取此看法，認行政機關有依法令對當事人進程序輔導之義務。依本件之情形，士林分處有輔導訴願人將戶籍遷回系爭房地，俾使訴願人依自用住宅用地稅率課稅，然該分處卻未盡此項告知義務，甚至於訴願人詢問時，告知錯誤訊息，致訴願人坐失補正機會，並受此補稅之處分，顯有違前揭教示或闡明之一般性義務，故系爭處分之效力，參酌行政程序法第九十八條及第九十九條之規定，應屬違法，自應予撤銷。三、按住宅用地之課徵地價稅而可適用優惠稅率者，應以自用者為限，而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。故土地所有權人或其配偶、直系親屬是否於該地辦竣戶籍登記，乃係認定該土地是否為自用住宅用地要件之一，此觀諸前揭土地稅法第九條規定甚明。卷查訴願人所有本市士林區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（地上建物門牌：本市士林

區○○○路○○巷○○之○○號○○樓），原係按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關士林分處查得系爭土地地上房屋自八十四年一月十六日起即無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該房屋辦竣戶籍登記，此有原處分機關戶政連線戶籍資料附卷可稽，亦為訴願人所不否認。是系爭土地自該時起適用自用住宅用地稅率之原因、事實業經消滅，自應自次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，原處分機關士林分處遂依前揭稅捐稽徵法第二十一條及第二十二條規定，據以補徵訴願人系爭土地在核課期間內之八十六年至九十年差額地價稅，洵屬有據。

四、至於訴願人主張其戶籍從系爭房地遷出後，其父母仍實際居住於該地至九十一年五月間止及原處分機關士林分處怠於察查訴願人之課稅基礎變更，而於多年後補徵五年之差額，有違誠信原則及教示或闡明之一般性義務等節，按土地稅法第九條規定，土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，乃係認定該土地是否為自用住宅用地要件之一，業說明如前。準此，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，即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，此亦經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闡明在案。又依首揭土地稅法第四十一條第二項規定，訴願人於戶籍遷出系爭房屋導致適用特別稅率之原因、事實消滅時，即負有應向主管稅捐稽徵機關申報，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課系爭稅捐之協力義務，訴願人未履行該法定義務，逕認係屬原處分機關之行政疏失，恐係對於相關法令及作業流程有所誤解，不足採據。至訴願人主張其曾以電話詢問士林分處人員，經該處人員以口頭答復依稅單繳納，訴願人乃信賴該課稅處分之適法性乙節，經查本件訴願人就此部分事實並未提供具體事證供核，按前揭行政院三十九年度判字第二號判例意旨，訴願人既未能提出所主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實，而遽為有利於訴願人之認定，訴願主張，委難憑採。另有關訴願人主張本府八十四年十月十二日府訴字第八四〇六五〇九九號訴願決定認行政機關有依法令對當事人進程序輔導之義務，據以主張本案原處分機關士林分處有輔導訴願人將戶籍遷回系爭房地，俾使訴願人依自用住宅用地稅率課稅之義務云云。惟查本府前揭訴願決定之個案事實所涉爭點係原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第四十一條規定重新提出申請；而此類土地所有權移轉後仍符合自用住宅用地之案件，依財政部八十一年四月二日臺財稅八一〇七七三四〇五號等函釋示，為免影響納稅人之權

益及便民起見，應加強輔導並主動通知新所有權人於規定期限前提出申請，以減少爭議。據此，本府前揭訴願決定遂審認於該類案件，稽徵機關應依財政部函釋之規定對繼承自用住宅用地之人盡輔導之義務。惟查本案與前揭本府訴願決定之個案分屬不同類型，況本案相關法令規定明確，實難遽予比附援引本府前開訴願決定，認本件原處分機關有法定輔導義務，訴願人之主張，應屬誤解，尚難憑採。從而，原處分機關士林分處按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額補徵系爭土地八十六年至九十年地價稅共計四七、五四六元，及原處分機關復查決定遞予維持，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 六 月 五 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)