

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，不服原處分機關九十二年四月十八日北市稽法乙字第0九二六0二三八七00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市北投區○○街○○號），原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣原處分機關北投分處（土地管轄分處）查得系爭土地地上房屋自八十五年六月十四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，已不符合自用住宅用地規定，應自八十六年起按一般用地稅率課徵地價稅，乃移由原處分機關士林分處（土地歸戶分處）以九十一年八月二十二日北市稽士林乙字第0九一六一九五二三00號函檢送系爭土地八十六年至九十年地價稅差額繳款書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）二一、二三一元；八十七年稅額為二二、0三四元；八十八年稅額為二二、0三四元；八十九年稅額為二二、五六三元及九十年稅額為二三、0九二元，合計為一一0、九五元；復按一般用地稅率課徵九十一年地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年四月十八日北市稽法乙字第0九二六0二三八七00號復查決定：「原核定補徵八十六年地價稅部分撤銷；其餘復查駁回。」上開決定書於九十二年五月十四日送達，訴願人仍不服，於九十二年五月二十一日向本府提起訴願，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。」

財政部六十七年六月三十日臺財稅字第三四二四八號函釋：「……說明……三、地上房屋拆除改建時：（一）改建前合於自用住宅用地，其在新建房屋尚在施工未領到（註：現改為核發）使用執照前移轉者，准按特別稅率計課土地增值稅。……」

六十七年八月四日臺財稅字第三五二二二號函釋：「主旨：凡符合土地稅法第九條規定之自用住宅用地，其地上房屋拆除改建，在新建房屋尚在施工未領到……使用執照前，應准繼續按特別稅率課徵地價稅。至於拆除至重建前空置期間，並無限制；其戶籍已否遷離，亦非所問。……」

七十年八月二十八日臺財稅第三七一七八號函釋：「……說明：二、……本案土地上原有房屋因開闢道路而被拆除前，如其在未拆除前係屬自用住宅用地者，為顧及所有權人之權益，比照前揭函釋規定，應准其所請。如在未拆除（前），並非屬自用住宅用地，而於拆除後僅就空地申請者自不得適用特別稅率。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人所有之系爭土地原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地上建物門牌臺北市北投區○○街○○號之房屋，經市府八十四年七月十日府工養字第八四〇四五九三九號函公告屬於臺北市政府辦理八十五年度北投區○○街道路拓寬工程用地範圍內應拆遷部分房屋，市府並於八十四年八月三十一日以府工養字第八四〇六一二四三號函限於八十五年七月三十一日前自行拆遷，訴願人乃依函示意旨配合部分房屋之拆除並將戶籍遷出後，於八十五年六月十九日及同年十月份依市府工務局養護工程處之通知領取合法建築物及人口搬遷補償費，並依法就房屋拆除後剩餘部分申請整建。依前揭財政部函釋意旨，訴願人原有房屋因道路拓寬而被部分拆除，在新建房屋未完成前，仍應繼續按自用住宅用地稅率課徵地價稅。
- (二) 市府工務局養護工程處九十一年九月十二日北市工養權字第〇九一六四五九八二〇〇號函雖謂：「本處八十五年辦理北投○○街道路拓寬工程範圍內，應拆遷之本市北投區○○街○○號房屋經於八十五年十二月四日前部分拆除在案。」但就房屋拆除時間，僅謂八十五年十二月四日前，並未具體指明實際拆除之日期，且所指八十五年十二月四日前乃在前述市府限訴願人自行拆遷期限之後，殊難據為認定訴願人實際拆除房

屋之日期。事實上，訴願人於八十五年六月十九日已領取合法房屋拆遷補償費，顯見訴願人於八十五年六月即已配合徵收而將本件土地上部分房屋拆除。又訴願人乃為配合道路拓寬工程施工而將戶籍遷出，原處分及復查決定遽認本件土地於地上房屋拆除改建前已不符自用住宅用地規定，顯屬違誤。

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北投區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市北投區○○街○○號），原係按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關北投分處（土地管轄分處）查得系爭土地地上房屋自八十五年六月十四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（土地歸戶分處）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，惟查上開補徵八十六年地價稅稅單之送達日期為九十一年十二月十六日，已逾越五年核課期間，故原處分機關復查決定撤銷原核定補徵八十六年地價稅部分，並維持原核定補徵八十七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及按一般用地稅率課徵九十一年地價稅，尚非無據。

四、惟本件訴願人主張系爭土地上原有房屋係因道路拓寬工程而被部分拆除，其係配合拆除將戶籍遷出，依前揭財政部函釋意旨，在新建房屋未完成前，仍應繼續按自用住宅用地稅率課徵地價稅等節，按前揭財政部函釋意旨，係為顧及所有權人之權益，於土地原有房屋因開闢道路被拆除前係屬自用住宅用地者，仍准繼續按特別稅率課徵地價稅，故本件原處分機關即應審酌訴願人是否因其所有土地上原有房屋被拆除而將戶籍遷出。次依卷附本府八十四年八月三十一日府工養字第八四〇六一二四三號函訴願人略以：「主旨：臺端建築物位於本府八十五年度北投○○街道路拓寬工程用地範圍內，現因該項工程即將開工，請於八十五年七月三十一日前自行將該建築物拆遷.....」及本府工務局養護工程處九十一年九月十二日北市工養權字第〇九一六四五九八二〇〇號函復原處分機關北投分處略以：「.....說明.....二、查本處八十五年度辦理北投○○街道路拓寬工程範圍內，應拆遷之本市北投區○○街○○號房屋經於八十五年十二月四日前部分拆除在案。」上開二函並未明確指明系爭房屋究於何時拆除，則系爭房屋究於何時拆除，訴願人將戶籍遷出是否係因房屋拆除之故，即仍有查明之必要，則上開疑義尚未釐清前，原處分機關遽認系爭土地於地上房屋拆除前已不符合土地稅法第九條自用住宅用地規

定，尚嫌率斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 八 月 十 三 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行