

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，不服原處分機關九十三年四月九日北市稽法乙字第0九三六00一九二00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分關於否准本市中正區○○段○○小段○○地號土地改按自用住宅用地稅率課徵地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人於九十二年十一月十九日（原處分機關收文日期）委請○○○律師以其所有本市中正區○○段○○小段○○、○○之○○、○○段○○小段○○、○○之○○及○○段○○小段○○地號等五筆持分土地，均係自用住宅用地為由，向原處分機關申請退還五年內之溢繳稅款，經原處分機關中正分處以九十二年十一月二十八日北市稽中正甲字第0九二六一二九三八00號函復○○○律師略以：「主旨：臺端代理○○○君申請所有本市中正區○○段○○小段○○地號等土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅並退還溢繳稅款乙案，經核不符合土地稅法第九條及第十七條規定，所請歉難照辦.....說明；.....二、申請土地核定自用住宅面積如次：

土 地 標 示			原課徵情形	本次核定情形	備 註
段	小	地號			
○○	○○	○○	自用住宅用	地上建物○○	○○段○○
			地二九·二	路○○段○○	小段○○、
			二平方公尺	號設有瑞顯商	○○之○○
				行且未設立戶	地號土地部
○○	○○	○○之○	自用住宅用	籍，同址五十	分面積一一

		○	地二八·二	九號未設立戶	·一九平方
			四平方公尺	籍，不符合自	公尺及一〇
				用住宅用地規	·八二平方
				定。同址五十	公尺，應分
				七號五樓之一	別自八十七
				仍符合自用住	年起改按一
				宅用地規定。	般用地稅率
					計課。
○○	○○	○○	一般用地一	地上建物○○	
	(○○		三·二五平	路○○段○○	
	)		方公尺	巷○○號○○	
				樓未設立戶籍	
				，不符合自用	
				住宅用地規定	
				。	
○○	○○	○○之○	公共設施保	仍維持原核定	
	(○○	○	留地六·〇	。	
	)		〇平方公尺		
○○	○○	○○	一般用地八	地上建物○○	
			·一二平方	○路○○段○	
			公尺	○號○○樓之	
				○○設有○○	
				國際商行，不	
				符合自用住宅	
				用地規定。	

……」。嗣原處分機關中正分處乃依前開核定結果，發單核課系爭土地九十二年訴願人應補繳之差額地價稅計新臺幣（以下同）九、二六六元。訴願人不服，於九十二年十一月二十八日以書面向原處分機關表示異議，並檢還上開地價稅繳款書，其後復於九十二年十二月十

七日向原處分機關中正分處申請更正系爭土地地價稅稅額。

二、期間原處分機關中正分處就本件訴願人原申請退還溢繳稅款然經該分處查核後發現系爭土地有短課情形，是否得補徵稅款乙節仍有疑義，乃以九十二年十二月九日北市稽中正甲字第0九二六一三三九七00號函請原處分機關釋復，經原處分機關以九十二年十二月十八日北市稽財甲字第0九二六四一四八六00號函復該分處略以：「……說明；……二、旨揭土地既經貴分處查明其中三筆土地未設戶籍及有營業登記，原按一般用地課徵地價稅，並無違誤；惟另發現其餘二筆原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，部分並不符自用住宅用地規定，參照財政部七十四年十二月四日臺財稅第二五八0五號函釋規定，應予以補徵稅款，另本案非屬行政救濟案件，自無行政院六二判字第二九八號判例之適用。」原處分機關中正分處乃以九十二年十二月二十五日北市稽中正甲字第0九二六一四0九九00號函通知訴願人代理人○○○律師補徵系爭土地八十八年至九十一年之差額地價稅（即系爭土地○○段○○小段○○、○○之○○地號土地面積一一·一九平方公尺及一0·八二平方公尺部分，按一般用地稅率與自用住宅用地稅率核課之差額），並認系爭土地○○段○○小段○○、○○之○○及○○段○○小段○○地號等部分土地原核定並無違誤，否准訴願人就系爭土地改按自用住宅用地稅率課徵地價稅及退還五年內溢繳稅款之申請。訴願人不服，於九十三年一月五日向本府提起訴願，經本府訴願審議委員會以九十三年一月十九日北市訴午字第0九三三000五二00號函移請原處分機關改以復查程序辦理。嗣並經原處分機關以九十三年四月九日北市稽法乙字第0九三六00一九二00號復查決定：「復查駁回。」訴願人猶表不服，於九十三年四月十五日向本府提起訴願，四月二十二日補正訴願程序，五月十日補充訴願理由，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。」第二十三條第一項規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算……。」

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。」第十四條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」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。」第四十一條規定：「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八〇一二四七二五〇號函釋：「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，……說明；……（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。……」

八十九年三月十四日臺財稅第〇八九〇四五〇七七〇號函釋：「同一樓層房屋部分供自用住宅，其基地得按比例適用優惠稅率。檢送研商『同一樓層房屋部分供自用住宅、部分供非自用住宅使用，其座落基地如何依房屋實際使用情形之面積比例，分別按自用住宅用地、一般用地稅率課徵地價稅、土地增值稅』相關事宜會議紀錄一份，請依該會商結論辦理。……五、會商結論：『同一樓層房屋部分供自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，該房屋座落基地得依房屋實際使用比例計算所占土地面積，分別按自用住宅用地及一般用地稅率課徵地價稅及土地增值稅。……』。」

二、本件訴願及補充理由略以：

（一）按「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算，應徵之

稅捐未於徵收期間內徵收者，不得再行徵收。」（稅捐稽徵法第二十三條第一項規定），系爭土地差額地價稅早已逾期，不得徵收。次按「都市土地面積未超過三公畝，以地價千分之二計徵」（土地稅法第十七條第一款規定），訴願人自五十七年先後取得之持分土地，雖有多筆，惟未超過三公畝，亦即合於土地稅法第十七條規定自用住宅用地要件。

（二）復查決定表示臺北市○○○路○○段○○號○○樓之○○設有○○○律師事務所及○○國際商行云云，○○國際商行僅由現住戶代收郵件，而○○律師在美定居，事務所在臺北市中正區○○街○○巷○○號○○樓，有九十二年律師會員名錄可稽。另原處分機關中正分處九十二年十二月二十五日北市稽中正甲字第〇九二六一四〇九九〇〇號函略以：該址設有○○○律師事務所。○○○律師係訴願人之配偶，現年八十四歲，雖有律師身分，但已少受委任，配偶有同居義務。

三、卷查訴願人委請代理人○○○律師向原處分機關申請系爭土地應改按自用住宅用地稅率課徵地價稅並退還五年內溢繳之地價稅，案經原處分機關中正分處查核後發現（一）系爭土地○○段○○小段○○、○○之○○地號等二筆土地地上房屋即本市中正區○○路○○段○○號○○樓之○○、○○號及○○號等三房屋，其中○○號及○○號二房屋自八十七年迄今均未有訴願人或其配偶、直系親屬於該址辦竣戶籍登記，其中○○號房屋並設有○○商行，不符合自用住宅用地規定，此有原處分機關九十二年十一月二十一日列印之訴願人全戶戶政連線戶籍資料及運用房屋稅稅號查詢營業稅資料作業等影本附卷可稽。故系爭○○段○○小段○○、○○之○○地號等二筆土地分別有一一·一九平方公尺及一〇·八二平方公尺部分面積，應改按一般用地稅率課徵地價稅。（二）○○段○○小段○○地號土地之地上房屋本市中正區○○路○○段○○巷○○號○○樓，亦無訴願人或其配偶、直系親屬於該址辦竣戶籍登記，原即按一般用地稅率課徵地價稅；○○段○○小段○○之○○地號土地原為公共設施保留地（其中三平方公尺為道路用地核定免稅，三平方公尺為公共設施保留地而予減免，合計六平方公尺）。（三）○○段○○小段○○地號土地之地上房屋本市中正區○○○路○○段○○號○○樓之○○雖有訴願人及其配偶設立戶籍，惟分別設有○○國際商行、○○○律師事務所及○○○律師

事務所，原即按一般用地稅率課徵地價稅。

- 四、按前揭土地稅法第九條及第四十一條明定，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。原處分機關中正分處既已查核出系爭土地○○段○○小段○○（持分面積：二九·二二）、○○之○○（持分面積：二八·二四平方公尺）地號等二筆土地地上建物即本市中正區○○路○○段○○號（建物面積四四·二四平方公尺）、○○號（建物面積：四十·二九平方公尺）及○○號○○樓之○○（建物面積：一三六·一八平方公尺）房屋，除本市中正區○○路○○段○○號○○樓之○○房屋部分仍符合自用住宅用地外，其餘二房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬於該址辦竣戶籍登記，是該二房屋所占系爭土地中○○段○○小段○○、○○之○○地號等二筆土地部分面積即一一·一九平方公尺（ $29.22 \times \frac{40.29 + 44.24}{136.18 + 40.29 + 44.24} = 11.19$ ）及一〇·八二平方公尺（ $28.24 \times \frac{40.29 + 44.24}{136.18 + 4.029 + 44.24} = 10.82$ ）部分面積土地即與首揭土地稅法第九條規定不符，原處分機關中正分處核定補徵系爭土地○○段○○小段○○、○○之○○地號部分面積土地八十八年至九十二年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，自屬有據。
- 五、至訴願理由主張系爭土地差額地價稅早已逾期，不得徵收乙節。按前揭稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款及第二十二條第四款規定，有關地價稅之核課期間為五年，並自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。經查八十八年地價稅之開徵期間為八十八年十一月十六日至十二月十五日，則系爭土地八十八年地價稅之核課期間自八十八年十二月十六日至九十三年十二月十五日止，原處分機關中正分處以九十二年十二月二十五日北市稽中正甲字第〇九二六一四〇九九〇〇號函通知訴願人補繳稅款，並未逾核課期間；又系爭八十九年至九十二年地價稅亦無逾核課期間。
- 六、另關於原處分機關否准訴願人申請退還系爭土地五年內溢繳之地價稅稅款部分。按前揭土地稅法第四十一條明定，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。經查系爭土地中○○段○○小段○○及○○段○○小段○○地號土地原係按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人如認該等土地合於自用住宅用地稅率課徵地價稅要件自應於

每年（期）地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，僅得自申請之次年期開始適用，惟訴願人遲至九十二年十一月十九日始向原處分機關主張該等土地應按自用住宅用地稅率課徵地價稅，是縱令該等土地符合自用住宅用地要件，亦僅得自次年期適用，訴願人並無申請退還溢繳稅款之權利。

七、惟查就系爭土地中○○段○○小段○○地號之土地部分，訴願人既已於九十二年十一月十九日申請改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關中正分處自應依首揭財政部八十九年三月十四日臺財稅第0八九0四五0七七0號函釋意旨，就該筆土地地上房屋本市中正區○○路○○段○○號○○樓之○○之實際使用情形覈實認定該筆土地地價稅應適用之稅率。就此部分原處分機關中正分處以九十二年十二月二十五日北市稽中正甲字第0九二六一四0九九00號函認定該房屋設有○○國際商行、○○○律師事務所及○○○律師事務所，故否准訴願人之申請。惟訴願理由主○○○國際商行僅由現住戶代收郵件，而○律師在美定居，事務所在臺北市中正區○○街○○巷○○號○○樓，○○○律師係訴願人之配偶，現年八十四歲，雖有律師身分，但已少受委任，配偶有共居義務云云。經查該房屋確於九十二年四月八日設立○○國際商行，而該址亦經原處分機關中正分處九十二年六月十七日實地查核發現設有○○○律師事務所，此有原處分機關九十二年十一月二十一日列印之運用房屋稅稅號查詢營業稅資料作業及臺北市房屋稅籍紀錄表等影本在卷可憑，然訴願理由既表示該房屋所設之○○國際商行僅由現住戶代收郵件並未營業，原設有之○○○律師事務所業已遷址，且○○○律師少有執業等情，次查該房屋確有訴願人設籍，是該房屋現今實際使用狀況為何？供營業使用之面積若干？此節關乎該筆土地之全部或一部得否自次年期起按自用住宅用地稅率課徵地價稅及其按自用住宅用地稅率課徵地價稅面積及其稅額之計算，然遍查全卷除上開臺北市房屋稅籍紀錄表記載資料外，並無其他實地查核之紀錄、採證照片或其他資料可資依憑，是原處分機關中正分處就系爭土地中○○段○○小段○○地號部分，仍核定按一般用地稅率課徵地價稅，原處分機關復查決定遞予維持，尚嫌率斷。從而，應將原處分關於否准本市中正區○○段○○小段○○地號土地改按自用住宅用地稅率課徵地價稅部分撤銷，由原處分機關查明後於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘部分處分，並無不合，應予維持

。

八、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，爰依訴願法第七十九條第一項及第八十一條之規定，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 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻  
委員 陳淑芳  
委員 林世華

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 二 十 八 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）