

臺北市政府 96.03.14. 府訴字第 09585023700 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 90 年至 94 年差額地價稅事件，不服原處分機關 95 年 11 月 27 日北市稽法乙字第 09530016700 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人之被繼承人○○○○（94 年 12 月 21 日死亡）遺有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地，原經原處分機關大安分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得坐落系爭土地上房屋（地址：本市大安區○○街○○巷○○號及○○號）之所有權人並非被繼承人○○○○或其配偶、直系親屬，不符合土地稅法施行細則第 4 條規定，乃以 95 年 4 月 21 日北市稽大安甲字第 09590177100 號函核定系爭持分土地自 90 年起土地面積 27.35 平方公尺改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 90 年至 94 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計新臺幣（以下同）50,675 元，並以訴願人為被繼承人○○○○之唯一繼承人予以發單補徵。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 95 年 11 月 27 日北市稽法乙字第 09530016700 號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服，於 95 年 12 月 4 日向本府提起訴願，96 年 2 月 12 日補充訴願資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法……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 5 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 22 條第 4 款規定：「前條第 1 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 3 條規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人……」第 9 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。」

土地稅法施行細則第 4 條規定：「本法第 9 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。」

民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」第 1148 條規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。但權利、義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」

二、本件訴願理由略以：

系爭土地屬都市計畫法規定之住三土地，其上並有所有權人直系親屬戶籍設籍登記，又按土地稅法施行細則為行政院訂定，非屬法律位階，核與中央法規標準法第 5 條之規定不合。

三、卷查訴願人之被繼承人○○○○（94 年 12 月 21 日死亡）遺有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地，原經原處分機關大安分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得訴願人雖設籍於坐落系爭土地上房屋，惟該房屋之所有權人並非被繼承人○○○○或其配偶、直系親屬，不符合土地稅法施行細則第 4 條規定，原處分機關大安分處依「遺產稅共繼人檔」查詢畫面記載被繼承人○○○○之繼承人僅訴願人 1 人，乃以 95 年 4 月 21 日北市稽大安甲字第 09590177100 號函核定系爭持分土地自 90 年起土地面積 27.35 平方公尺改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 90 年至 94 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，且以訴願人為被繼承人○○○○之唯一繼承人予以發單補徵，此有戶政連線戶籍資料及除戶資料查詢畫面、地籍圖查詢—土地標示部、建物所有權部、本府工務局核發之 70 使字 XX X 號使用執照等影本附卷可稽。

四、按首揭土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人原則上為土地所有權人。查本件訴願人之被繼承人○○○○遺留之系爭土地，依地政機關地籍資料所載登記所有權人為○○○○，而被繼承人○

○○○業於 94 年 12 月 21 日死亡，依首揭民法第 759 條、第 1148 條等規定，系爭土地應屬○○○○之全體繼承人所共同共有。經查上開戶政連線戶籍資料查詢畫面記載被繼承人○○○○之兒女除訴願人外，尚有 1 子即訴願代理人○○○，惟經訴願代理人○○○於 96 年 2 月 12 日到本府訴願審議委員會言詞辯論時主張其已拋棄繼承，此有卷附臺灣臺北地方法院家事法庭 95 年 1 月 7 日北院錦家福 95 年度繼字第 1 號通知及遺產稅共繼人檔查詢畫面記載繼承人僅訴願人 1 人等資料附卷可稽。是原處分機關以訴願人 1 人為本件地價稅之納稅義務人，自屬有據。

- 五、復按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款規定，地價稅之核課期間為 5 年，又按首揭土地稅法第 9 條及同法施行細則第 4 條規定意旨，所謂「自用住宅用地」法定之要件係指 坐落該土地上之房屋之所有權屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有； 該土地所有權人或其配偶、直系親屬於該房屋辦竣戶籍登記； 該房屋並無出租或供營業使用之情事；三者均具備之土地始得按自用住宅用地稅率核課地價稅。經查本件坐落系爭持分土地上之房屋（地址：本市大安區○○街○○巷○○號及○○號），在 90 年至 94 年地價稅課徵期間並非當時土地所有權人即本件被繼承人○○○○或其配偶、直系親屬所有，依上開規定，系爭持分土地即無自用住宅用地稅率之適用，是原處分機關核定系爭持分土地自 90 年起土地面積 27.35 平方公尺改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 90 年至 94 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅之處分，亦屬有據。
- 六、至訴願人主張土地稅法施行細則為行政院訂定，非屬法律位階，核與中央法規標準法第 5 條之規定不合乙節，查土地稅法施行細則係基於土地稅法之授權而訂定，屬行政程序法第 150 條所定之法規命令，而土地稅法施行細則第 4 條規定，係就土地稅法第 9 條規定對於自用住宅用地所為之補充規定，該條規定是否逾越土地稅法規定授權範圍，尚非訴願程序所得審究。是訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關大安分處所為處分，及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。
- 七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏
委員 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 程明修
委員 林明昕
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

中 華 民 國 96 年 3 月 14 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 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 3 段 1 巷 1 號)