

訴 願 人：○○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 96 年 4 月 3 日北市稽法乙字第 09630170900 號復查決定及原處分機關南港分處 96 年 4 月 16 日北市稽南港甲字第 09630215300 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

- 一、緣訴願人所有本市南港區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市南港區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓）原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關南港分處查得自 76 年 4 月 22 日起即無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，不符合自用住宅用地要件，乃以 95 年 11 月 23 日北市稽南港甲字第 09530175800 號函補徵訴願人 90 年至 94 年系爭土地按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，共計新臺幣（以下同）27,626 元。訴願人及其女兒○○○均不服，申請復查，經原處分機關以 96 年 4 月 3 日北市稽法乙字第 09630170900 號復查決定：「一、○○○部分，復查不受理。二、○○○○部分，復查駁回。」上開復查決定書於 96 年 4 月 9 日送達。
- 二、另訴願人於復查申請時主張其於 94 年 6 月 22 日繼承本市南港區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市南港區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓），而其戶籍自 76 年 4 月 22 日即已遷入該址，故該筆土地 90 年至 94 年應改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，並請求以其應退差額抵繳補徵稅額，嗣原處分機關南港分處審認訴願人及其女兒○○○所繼承之本市南港區○○段○○小段○○地號土地，因 90 年至 94 年間未依規定申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，故按一般用地稅率課徵 90 年至 94 年地價稅並無違誤，乃以 96 年 4 月 16 日北市稽南港甲字第 09630215300 號函復訴願人及○○○。
- 三、訴願人對於原處分機關 96 年 4 月 3 日北市稽法乙字第 09630170900 號復查決定及原處分機關南港分處 96 年 4 月 16 日北市稽南港甲字第 0963021

5300 號函均不服，於 96 年 5 月 8 日向本府提起訴願，6 月 1 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分視為原處分機關之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第 21 條規定：「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。」第 28 條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

土地稅法第 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。」第 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。……」第 41 條規定：「依第 17 條及第 18 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 40 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 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「主旨：依土地稅法第 17 條及第 18 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，請依說明二會商結論辦理。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 17 條及第 18 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。……』」

三、本件訴願及補充理由略以：

若為一般單純未提出申請案或逾期未提出申請案，納稅義務人對裁決結果自然無異議，然稽徵機關未深究本案應屬於納稅義務人適用法律

錯誤之下，納稅義務人應作為而未作為。原處分機關未考量本案前後因果關係，分別裁定，採不利納稅義務人之解釋，有違公平原則。原處分機關指稱納稅義務人未於 90 年至 94 年間提出○○○路住處適用自用住宅稅率申請，固按一般用地稅率課徵，試問納稅義務人若於 90 年至 94 年間曾提出申請適用自用住宅用地稅率，今日何來溢繳差額？顯見本案係納稅義務人不諳法令，適用法律錯誤至為明確。納稅義務人適用法律錯誤，不了解戶籍登記為先決條件，以致○○○路住處適用自用住宅用地稅率資格消滅，上述情況皆因納稅義務人適用法律錯誤，而原處分機關卻只補不退，作法有欠公允。

- 四、卷查訴願人所有本市南港區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市南港區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓），原經原處分機關南港分處按自用住宅用地稅率核課地價稅在案。嗣經該分處查得系爭房屋自 76 年 4 月 22 日起，即無訴願人或其配偶、直系親屬設籍，核與土地稅法第 9 條適用自用住宅用地特別稅率之規定不符，此有戶口名簿、戶政連線除戶資料及戶政連線戶籍資料等附卷可稽，亦為訴願人所不爭執，是原處分機關南港分處核定應補徵系爭土地 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，洵屬有據。
- 五、復查系爭本市南港區○○段○○小段○○地號土地（地上房屋門牌：本市南港區○○○路○○段○○巷○○弄○○號○○樓）原為訴願人之夫○○○所有，○○○於 94 年 6 月 22 日死亡後，訴願人及其女兒○○○於 95 年 8 月 14 日辦竣繼承登記，此有地籍資料查詢建物標示部、訴願人戶口名簿及戶政連線戶籍資料等影本在卷可憑，因系爭○○段土地 90 年至 93 年之納稅義務人係○○○，又不論○○○或訴願人及其女兒均未依土地稅法第 41 條規定，於每年（期）地價稅開徵 40 日前提出適用特別稅率申請，原處分機關南港分處審認系爭土地 90 年至 94 年應按一般用地稅率課徵地價稅，乃否准訴願人申請退還 90 年至 94 年溢繳之差額地價稅，亦屬有據。
- 六、至訴願人主張因其適用法律錯誤，致○○段住處無戶籍登記，指摘原處分機關只補不退，違反公平原則乙節，經查依首揭土地稅法第 9 條規定，符合自用住宅用地要件者，除須無出租或供營業用外，尚須土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，始足當之。系爭玉成段土地之地上房屋自 76 年 4 月 22 日起即無訴願人或其配偶、直

系親屬設籍，已如前述，並為訴願人所自承，是該土地已非土地稅法第 9 條規定所定之自用住宅用地。據此，原處分機關南港分處依前開規定補徵系爭土地 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，核屬適法。又依土地稅法第 41 條第 2 項規定，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，係因有關課稅要件事實，例如戶籍遷出等事項，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務，亦有司法院釋字第 537 號解釋可資參照。準此，訴願人自有依上述規定向稅捐稽徵機關申報之協力義務，故訴願人前開主張，顯係誤解法令，委難採憑。

七、另訴願人主張自 76 年 4 月 22 日起即將戶籍遷入系爭○○段○○小段○○地號土地之地上建物，因納稅義務人適用法令錯誤，依稅捐稽徵法第 28 條規定，應退還 90 年至 94 年溢繳之地價稅差額乙節，經查系爭○○段土地 90 年至 93 年之納稅義務人為○○○，至 94 年始變更為訴願人及其女兒○○○，故 90 年至 93 年之納稅義務人係○○○而非訴願人，則訴願人遽依稅捐稽徵法第 28 條規定主張適用法令錯誤，申請退還 90 年至 93 年溢繳之地價稅稅額，尚有未合。又依土地稅法第 41 條第 1 項規定，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 40 日前提出申請，準此，訴願人既未依上述規定於上開一定期限向稅捐稽徵機關提出適用特別稅率之申請，原處分機關乃按一般用地稅率課徵系爭○○段土地地價稅，自無違誤。訴願人前開主張，顯係誤解法令，委難採憑。從而，原處分機關復查決定駁回復查之申請及原處分機關南港分處所為處分，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 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 7 月 18 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）