

訴 願 人：賴○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 91 年至 95 年地價稅事件，不服原處分機關 96 年 12 月 6 日北市稽法甲字第 09631775500 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

緣訴願人所有本市中山區正義段 3 小段 397、398 地號等 2 筆持分土地（宗地面積分別為 143、20 平方公尺，權利範圍四分之一；地上房屋未辦保存登記，門牌為本市中山區中山北路○○段○○號○○、○○樓），其中除上開 397 地號土地面積之 2.74 平方公尺部分，供公眾通行使用，經原處分機關中南分處核定免徵地價稅外，其餘面積 38.01 平方公尺（含 397 地號之 33.01 平方公尺及 398 地號之 5 平方公尺）原經原處分機關中南分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得系爭房屋自訴願人母親賴林○○89 年 8 月 19 日死亡後即無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，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，乃以 96 年 7 月 31 日北市稽中南甲字第 09631873000 號函核定系爭持分土地應自 90 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 91 年至 95 年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 19 萬 5,222 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 96 年 12 月 6 日北市稽法甲字第 09631775500 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 96 年 12 月 12 日送達，訴願人仍表不服，於 97 年 1 月 8 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 21 條第 1 項第 2 款、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 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 17 條規定：「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 3 公畝部分。二、非都市土地面積未超過 7 公畝部分。……」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。」

土地稅法施行細則第 11 條規定：「土地所有權人，申請適用本法第 17 條第 1 項自用住宅用地特別稅率計徵地價稅時，應填具申請書並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件，向主管稽徵機關申請核定之。」

財政部 67 年 8 月 4 日臺財稅第 35222 號函釋：「凡符合土地稅法第 9 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（編者註：現改為核發）使用執照前，應准繼續按特別稅率課徵地價稅。……」

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。……』」

二、本件訴願理由略以：

系爭 2 筆土地自 79 年迄今皆無營業事實，業經原處分機關中南分處核定符合自用住宅用地。嗣訴願人母親於 89 年 8 月 19 日往生，所遺權利範圍四分之一之土地由訴願人與胞弟及胞妹 3 人共同共有，於 95 年 10 月 24 日始完成遺產分割協議及所有權移轉登記。依土地稅法施行細則第 15 條規定，適用特別稅率之原因事實消滅時，土地所有權人雖應於 30 日內申報，惟並無明文規定若未申請時之負擔處分。另原處分機關

中南分處未在稅款核定書上告知適用特別稅率課徵地價稅之規定及申請手續，致訴願人始終信賴有土地稅法第 41 條第 1 項後段規定之適用。又系爭土地地上房屋拆除尚在改建中，應恢復適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。

三、卷查訴願人所有本市中山區正義段 3 小段 397、398 地號等 2 筆持分土地，面積合計 38.01 平方公尺，原經原處分機關中南分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得系爭房屋自 89 年 8 月 19 日起即因訴願人母親賴林○○死亡而無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，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，此有地籍資料查詢土地所有權部、臺北市房屋稅籍紀錄表、原處分機關線上查詢徵銷檔、戶政連線除戶資料等影本附卷可稽。是原處分機關中南分處核定系爭持分土地自 90 年起應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 91 年至 95 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。

四、至訴願人主張系爭 2 筆土地，自 79 年迄今皆無營業事實，原處分機關中南分處未在稅款核定書上告知適用特別稅率課徵地價稅之規定及申請手續，有違信賴保護原則；且系爭土地地上房屋拆除尚在改建中，應恢復適用自用住宅用地稅率課徵地價稅等節。經查自用住宅用地，係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，此為土地稅法第 9 條所明定。本件系爭土地之地上房屋自訴願人母親 89 年 8 月 19 日死亡後，即無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，是系爭 2 筆土地（不包含訴願人於 95 年 10 月 24 日因協議分割繼承其母遺產部分）即不能按自用住宅用地稅率課徵地價稅。復查土地稅法第 41 條規定之立法意旨係自用住宅用地、工業用地及礦業用地等，既可適用優惠稅率，為納稅義務人之權利，自宜由納稅義務人提出主張，故明定其在原因事實發生或消滅時，應自行申請或申報。是以土地稅法第 41 條第 2 項規定，適用特別稅率之原因、事實消滅時，土地所有權人應即向主管稽徵機關申報。準此，訴願人之母親賴林○○原設籍系爭土地上房屋，嗣於 89 年 8 月 19 日死亡，訴願人自有依上述規定向原處分機關中南分處申報之協力義務，並無信賴保護原則之適用。又系爭土地於 96 年 6 月 22 日經案外人○○股份有限公司申請核發 96 建字第 0317 號建造執照，惟該時點系爭土地如前所述已非土地稅法第 9 條所稱之自用住宅用地，自無首揭財政部函釋

之適用。故訴願人前開主張，顯係誤解法令，委難採憑。復查，稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，地價稅之核課期間為 5 年，在該核課期間內，經發現有應繳納之地價稅者，仍應依法補徵。職是，原處分機關中南分處依前開規定補徵系爭持分土地 91 年至 95 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。是訴願主張，不足採憑。從而，原處分機關中南分處所為處分，及原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，均無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 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 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

中 華 民 國 97 年 4 月 9 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)