

臺北市政府 97.05.21. 府訴字第 09770106600 號訴願決定書

訴 願 人：廖○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 96 年地價稅事件，不服原處分機關 97 年 2 月 25 日北市稽法甲字第 09632209200 號複查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市士林區陽明段 2 小段 514 地號持分土地（權利範圍為八分之一，面積為 29.75 平方公尺，地上房屋為本市士林區美德街○○號○○樓，且為訴願人之戶籍地），原經原處分機關士林分處核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經苗栗縣稅捐稽徵處以 96 年 9 月 7 日苗稅土字第 0962036945 號函通知士林分處，訴願人之配偶吳○○所有苗栗市福興段 351 地號土地業經該處核准自 96 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。經原處分機關士林分處查得訴願人之配偶吳○○所有本市士林區陽明段 3 小段 874 地號土地（地上房屋為本市士林區文昌路○○號○○樓，且為訴願人配偶吳○○之戶籍地）及訴願人所有系爭土地，均按自用住宅用地稅率課徵地價稅，訴願人已成年三女吳○○業將其戶籍自坐落系爭土地上房屋（即本市士林區美德街○○號○○樓）遷出，並遷入上開訴願人配偶吳○○所有之苗栗市房屋，乃依土地稅法第 17 條第 3 項及同法施行細則第 8 條第 2 項規定，以 96 年 9 月 19 日北市稽士林甲字第 09631036300 號函通知訴願人系爭土地應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅。旋因 96 年地價稅開徵，原處分機關士林分處乃按一般用地稅率課徵系爭土地 96 年地價稅，訴願人不服，申請複查，經原處分機關以 97 年 2 月 25 日北市稽法甲字第 09632209200 號複查決定：「複查駁回。」上開決定書於 97 年 3 月 4 日送達，訴願人仍表不服，於 97 年 3 月 18 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、查本件訴願書載明不服原處分機關士林分處 96 年 9 月 19 日北市稽士林甲字第 09631036300 號函，惟探求訴願人真意，應認其係不服前揭原處分機關 97 年 2 月 25 日北市稽法甲字第 09632209200 號複查決定之處分

，合先敘明。

二、按土地稅法第 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 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。國民住宅及企業或公營事業興建之勞工宿舍，自動工興建或取得土地所有權之日起，其用地之地價稅，適用前項稅率計徵。土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。」

土地稅法施行細則第 8 條規定：「土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，在本法施行區域內申報 1 處以上之自用住宅用地時，依本法第 17 條第 3 項認定 1 處適用自用住宅用地稅率之順序如左：一、土地所有權人之戶籍所在地。二、配偶之戶籍所在地。三、未成年受扶養親屬之戶籍所在地。前項土地所有權人之配偶以其所有土地申報自用住宅用地者，以夫之戶籍所在地為準，贅夫以妻之戶籍所在地為準。但約定以妻或贅夫之戶籍所在地為其戶籍所在地者，從其約定。第 1 項第 3 款戶籍所在地之認定順序，依長幼次序定之。」

財政部 68 年 5 月 14 日臺財稅第 33165 號函釋：「查土地稅法施行細則第 7 條第 2 項（即現行細則第 8 條第 2 項）前段規定：『土地所有權人之配偶亦有土地，並申報自用住宅用地者，以夫之戶籍所在地為準』係指夫妻均有土地，並分開設籍時，申請按自用住宅用地課稅之規定，以夫之戶籍所在地為準。至夫妻如均設籍同地，而妻（或夫）以其名義登記之其他土地，係供已成年之直系親屬設籍居住，且無出租或供營業情事者，依照土地稅法第 9 條第 1 項規定，可准按自用住宅用地課稅；惟依上項規定妻（或夫）得享受自用住宅用地特別稅率土地之面積，仍應以不超過同法第 17 條規定之限制者為限。」

81 年 11 月 26 日臺財稅第 810522704 號函釋：「主旨：土地所有權人適用自用住宅用地稅率課徵地價稅面積之限制，應依土地稅法第 17 條規定辦理。說明：二、土地所有權人適用自用住宅用地稅率課徵地價稅應受面積之限制，且土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬適用自用住宅稅率課徵地價稅者以 1 處為限，土地稅法第 17 條訂有明文。至於與土地所有權人同址設籍之配偶或未成年之受扶養親屬，另有土地供其已成年之直系親屬設籍居住，申請適用自用住宅用地稅

率課徵地價稅者，目前則無 1 處之限制。亦即每一所有權人之土地，在不超過土地稅法第 17 條之面積限制內，如符合其他相關規定，均得申請適用自用住宅用地稅率，前經本部 68 年 5 月 14 日臺財稅第 33165 號函核示在案。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 原處分機關士林分處將 96 年 9 月 19 日北市稽士林甲字第 09631036300 號函寄至苗栗市，致訴願人無法接到公文，害訴願人喪失向原處分機關申報按自用住宅用地稅率課徵地價稅之機會。訴願人並不是學法律，原處分機關士林分處所說法條訴願人一概不知，何謂事實消滅，訴願人並未接到苗栗縣稅捐稽徵處及原處分機關士林分處之公函，如何知道事實消滅？如何補救？因此喪失一切權利義務。
- (二) 經訴願人查問上開 2 個機關對於系爭土地之地價稅改課原因，2 個機關互相推諉，致使訴願人無法更正按自用住宅用地稅率課徵地價稅，而要按一般用地稅率繳交地價稅，此事純是稅務人員之錯失，並不是訴願人錯失。
- (三) 訴願人自 80 年 8 月 10 日遷入系爭房屋居住至今已 16 年之久，戶籍並未變動，每年所繳地價稅都是按自用住宅用地稅率課徵，為何苗栗市之土地申報按自用住宅用地稅率課徵地價稅可以核准，卻要更改訴願人所有土地之地價稅稅率？原處分機關以夫之戶籍地為準之說法，是認為妻不如夫嗎？

四、按土地稅法第 17 條第 1 項規定，都市土地面積未超過 3 公畝部分、非都市土地面積未超過 7 公畝部分之自用住宅用地，地價稅按千分之二計徵。同條第 3 項規定土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限，其立法理由係土地所有權人之配偶及未成年受扶養之親屬依理僅應有 1 處自用住宅，故明文規定，以期公平，並防止取巧。又為解決有關 1 處為限之規定可能產生適用上之疑義，土地稅法施行細則第 8 條乃具體規定，土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，在土地稅法施行區域內申報 1 處以上之自用住宅用地時，依該法第 17 條第 3 項認定 1 處適用自用住宅用地稅率之順序，其順序為：一、土地所有權人之戶籍所在地。二、配偶之戶籍所在地。三、未成年受扶養親屬之戶籍所在地。土地所有權人之配偶以其所有土地申報自用住宅用地者，以夫之戶籍所在地為準，贅夫以妻之戶籍所在地為準。但約定以妻或贅夫之戶籍

所在地為其戶籍所在地者，從其約定。

五、卷查本件訴願人所有本市士林區陽明段 2 小段 514 地號持分土地（權利範圍為八分之一，面積為 29.75 平方公尺，地上房屋為本市士林區美德街○○號○○樓，且為訴願人之戶籍地），原經原處分機關士林分處核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經苗栗縣稅捐稽徵處以 96 年 9 月 7 日苗稅土字第 0962036945 號函通知該分處，訴願人之配偶吳○○所有苗栗市福興段 351 地號土地業經該處核准自 96 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。經原處分機關士林分處查得訴願人之配偶吳○○所有本市士林區陽明段 3 小段 874 地號土地（地上房屋為本市士林區文昌路○○號○○樓，且為訴願人配偶吳○○之戶籍地）及訴願人所有系爭土地，均按自用住宅用地稅率課徵地價稅，而訴願人已成年三女吳○○業於 95 年 8 月 28 日將其戶籍自坐落系爭土地上房屋遷出，並遷入上開訴願人配偶吳○○所有之苗栗市房屋，此有地籍資料查詢—土地所有權部及建物標示部查詢畫面、原處分機關房屋稅主檔查詢畫面、全國地價稅自住用地查詢清單、戶政連線戶籍資料及除戶資料、地價稅自用住宅用地申請書等影本附卷可稽。是原處分機關士林分處依前開土地稅法第 17 條、同法施行細則第 8 條規定及前揭財政部函釋意旨，以 96 年 9 月 19 日北市稽士林甲字第 09631036300 號函通知訴願人所有之系爭土地應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，及原處分機關按一般用地稅率課徵系爭土地 96 年地價稅，自屬有據。

六、至訴願人主張其未即時收到原處分機關士林分處 96 年 9 月 19 日北市稽士林甲字第 09631036300 號函，以致無法在期限內申請系爭土地按自用住宅用地課徵地價稅，為何苗栗市之土地申報按自用住宅用地稅率課徵地價稅可以核准，卻要更改訴願人所有土地之地價稅稅率云云，按土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬適用自用住宅稅率課徵地價稅者以 1 處為限，土地稅法第 17 條第 3 項定有明文，業如前述。經查訴願人及其配偶各自基於土地所有權人之地位申報 3 處自用住宅用地，除訴願人已成年三女吳○○設籍之苗栗市房屋坐落土地，得申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅並無 1 處之限制外，訴願人所有並設籍之系爭土地與其配偶吳○○所有並設籍之土地，僅有 1 處得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關士林分處依前開土地稅法第 17 條第 3 項及同法施行細則第 8 條第 2 項規定，認定 1 處適用自用住

宅用地稅率之順序，除夫妻有特別約定外，應以夫之戶籍所在地為準，遂審認訴願人配偶吳○○戶籍地之土地得按自用住宅用地稅率課徵地價稅，又查因訴願人已成年三女吳○○業於 95 年 8 月 28 日將其戶籍自系爭土地上之房屋遷出，坐落系爭土地上房屋內除訴願人設籍外，已無訴願人已成年之直系親屬設籍，故原處分機關士林分處核定訴願人所有之系爭土地應自 96 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，及原處分機關按一般用地稅率課徵系爭土地 96 年地價稅，並無違誤。訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關士林分處所為處分及原處分機關復查決定駁回複查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，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 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

不同意見書

一、按土地稅法第 17 條第 1 項規定，都市土地面積未超過 3 公畝部分、非都市土地面積未超過 7 公畝部分之自用住宅用地，地價稅按千分之二計徵。同條第 3 項規定土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限，其立法理由係土地所有權人之配偶及未成年受扶養之親屬依理僅應有 1 處自用住宅，故明文規定，以期公平，並防止取巧。復按憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律明定之。各該法律規定之內容應符合租稅公平原則

。至主管機關訂定之施行細則，僅能就實施母法有關事項而為規定，如涉及納稅及免稅之範圍，仍當依法律之規定，方符上開憲法所示租稅法律主義之本旨，業經司法院釋字第 217 號及第 607 號解釋在案。經查訴願人及其配偶各自基於土地所有權人之地位申報 3 處自用住宅用地，除訴願人已成年三女吳○○設籍之苗栗市房屋坐落土地，得申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅並無 1 處之限制外，訴願人所有並設籍之系爭土地與其配偶吳○○所有並設籍之土地，依前揭土地稅法第 17 條第 3 項規定，僅有 1 處得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟認定 1 處適用自用住宅用地稅率之順序為何，土地稅法並無明文規定。又為解決有關 1 處為限之規定可能產生適用上之疑義，土地稅法施行細則第 8 條規定：「土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，在本法施行區域內申報 1 處以上之自用住宅用地時，依本法第 17 條第 3 項認定 1 處適用自用住宅用地稅率之順序如左：一、土地所有權人之戶籍所在地。二、配偶之戶籍所在地。三、未成年受扶養親屬之戶籍所在地。前項土地所有權人之配偶以其所有土地申報自用住宅用地者，以夫之戶籍所在地為準，贅夫以妻之戶籍所在地為準。但約定以妻或贅夫之戶籍所在地為其戶籍所在地者，從其約定。第 1 項第 3 款戶籍所在地之認定順序，依長幼次序定之。」乃就適用自用住宅用地稅率之順序為實質之規定，然此規定是否已逾越母法之規定，而有違反租稅法定主義及法律保留原則，而與司法院釋字第 217 號及第 607 號解釋意旨有違，容有商榷之餘地？

二、又查現行土地稅法施行細則第 8 條第 2 項關於以夫之戶籍所在地為認定 1 處適用自用住宅用地稅率之優先順序規定，係行政院於 79 年 10 月 12 日所發佈，當時所適用之民法（74 年 6 月 3 日修正公佈）第 1002 條關於妻以夫之住所為住所，贅夫以妻之住所為住所，但約定夫以妻之住所為住所，或妻以贅夫之住所為住所者，從其約定之規定，業於 87 年 6 月 17 日修正為：「夫妻之住所，由雙方共同協定之；未為協定或協定不成時，得聲請法院定之。法院為前項裁定前，以夫妻共同戶籍地推定為其住所。」是土地稅法施行細則第 8 條第 2 項規定於民法第 1002 條規定修正後，是否仍有適用之餘地，不無疑義。

委員 陳石獅

委員 陳淑芳

委員 陳媛英

中 華 民 國 97 年 5 月 21 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）