

臺北市政府 99.07.08. 府訴字第 09970069500 號訴願決定書

訴 願 人 許○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 3 月 26 日北市稽法乙字第 09930275600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人所有本市松山區寶清段 4 小段 10 地號土地（下稱系爭土地；宗地面積為 99 平方公尺，原權利範圍為全部；其地上房屋門牌號碼：臺北市松山區南京東路○○段○○巷○○弄○○號），原經原處分機關所屬松山分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於民國（下同）98 年 8 月 5 日將系爭土地及其地上房屋權利範圍各八分之一贈與其配偶許葉○○，並於同日辦妥所有權移轉登記，訴願人所有系爭土地之權利範圍變更為八分之七，經原處分機關所屬松山分處查得訴願人或其配偶、直系親屬自 90 年 9 月 12 日起至 98 年 6 月 15 日止，並未設籍於系爭土地之地上房屋，不符土地稅法第 9 條適用自用住宅用地特別稅率之規定，該分處乃以 98 年 9 月 7 日北市稽松山甲字第 09836416900 號函核定訴願人所有系爭土地自 91 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 93 年至 97 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（下同）13 萬 7,997 元（93 年至 97 年核課面積為 99 平方公尺）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 3 月 26 日北市稽法乙字第 09930275600 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 99 年 3 月 31 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 4 月 28 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

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……。」第 22 條第 4 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。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」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。」第 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」第 17 條第 1 項第 1 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 41 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 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「.....說明：.....

.. 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：

- (一) 財政部臺財稅第 0890450771 號函修正發布「自用住宅用地地價稅書面審查作業要點」第 9 點規定：「經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之案件應擬訂計畫，定期清查，發現有出租或營業者，應改按一般稅率課徵，並通知納稅義務人。」原處分機關所屬松山分處未依前開作業要點定期清查，自 91 年至 98 年長達 8 年時間，皆未發現系爭土地之地上房屋無訴願人或訴願人配偶、直系親屬設籍之情事，又未能每年或每 2 年定期查核，與財政部規定相違背，而推託要求人民協力申報，顛預作法將全部責任歸責於訴願人，損害人民之權益，不符合法律公平原則。
- (二) 依法行政是法治國家的準則，但原處分機關以應作為卻不積極作為的藉口，將責任推給一般民眾，課納稅義務人申報協力之義務。政府掌握各項行政資源，理應自動且即時勾稽問題所在，而立即告知民眾。原處分機關所屬松山分處應以積極的方式利用電腦稽核查出有無設籍，於第 2 年或第 3 年即改按一般用地稅率課徵地價稅。稅捐單位未能與地政單位間有效聯繫，有稽查缺失，又未做好戶籍登記

配合自用住宅用地地價稅之書面審查作業把關工作，亦有行政疏失。公務員不作為，卻要民眾分攤其行政疏失，基於法律比例原則，原處分機關所屬松山分處亦應負擔一部分責任。

三、查訴願人所有系爭土地，原經原處分機關所屬松山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或其配偶、直系親屬自 90 年 9 月 12 日起至 98 年 6 月 15 日止，並未設籍於系爭土地之地上房屋（即本市松山區南京東路○○段○○巷○○弄○○號），有戶政連線戶籍資料、戶政連線除戶資料、地籍資料查詢及地價稅課稅明細表等影本附卷可稽。是原處分機關所屬松山分處核定訴願人所有系爭土地自 91 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 93 年至 97 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 13 萬 7,997 元（93 年至 97 年核課面積為 99 平方公尺），自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關所屬松山分處未依自用住宅用地地價稅書面審查作業要點第 9 點規定定期清查，長達 8 年時間，皆未發現系爭土地之地上房屋無訴願人或其配偶、直系親屬設籍之情事，怠忽職守，損害人民之權益，將全部責任歸責於訴願人，未符合法律公平原則云云。按土地稅法第 9 條規定所稱「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。是以是否得依自用住宅用地稅率課徵地價稅，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。查本件系爭土地之地上房屋自 90 年 9 月 12 日起至 98 年 6 月 15 日查獲日止，並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，核與上開土地稅法第 9 條規定之要件未合，訴願人所有系爭土地自不符按自用住宅用地稅率課徵地價稅之要件。另按土地稅法第 16 條第 1 項規定，地價稅基本稅率為千分之十，惟合於土地稅法第 17 條第 1 項規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵，則自用住宅用地稅率係屬稅捐稽徵法上之特別稅率，依土地稅法第 41 條第 2 項規定，土地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；核其目的在於課予納稅義務人相關事實申報之協力義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅。又上述地價稅書面審查作業要點第 9 點規範目的係在促使稅捐機關加強查核，以遏止逃漏稅，並非據此免卻納稅義務人依法申報義務。復依司法院釋字第 537 號解釋意旨：「……因租稅稽徵程序，稅捐稽徵機關雖依職權調查原則而進行，惟有關課稅要件事實，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.....。」亦闡明納稅義務人應負申報協力義務。是訴願人於系爭土地之地上房屋自 90 年 9 月 12 日起無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，系爭土地原適用特別稅率之原因事實消滅，其應主動向原處分機關申報，尚難謂原處分機關依法補徵有所不當。復按稅捐稽徵法第 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，在核課期間內，經另發現應徵之稅捐者仍應依法補徵，是訴願人既怠於辦理申報，核屬其申報協力義務之違反，尚不得以原處分機關未予查核而邀免責，原處分機關所屬松山分處據以補徵系爭土地 93 年至 97 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，並無違誤。訴願主張，不足採憑。從而，原處分機關所屬松山分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 施 文 貞

中華民國 99 年 7 月 8 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 執行

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)