

訴 願 人 戴○○

訴 願 代 理 人 陳○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 1 月 18 日北市稽法甲字第 09832600600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人所有本市中正區永昌段 1 小段 135、135-1 地號持分土地（持分面積為分別為 29.22 及 28.24 平方公尺，下稱系爭 135 地號土地），其地上建物門牌號碼為臺北市中正區汀州路○○段○○號○○樓之○○（下稱 A 房屋）及 59 號、61 號（下稱 B 房屋），原經原處分機關所屬中正分處核定 A 房屋應分配系爭 135 地號土地面積 35.45 平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵地價稅，B 房屋應分配系爭 135 地號土地面積 22.01 平方公尺部分按一般用地稅率課徵地價稅。又訴願人另所有本市中正區公園段 245 地號持分土地（持分面積為 8.13 平方公尺，下稱系爭 245 地號土地），其地上建物門牌號碼為本市中正區重慶南路○○段○○號○○樓之○○（下稱 C 房屋），原經原處分機關所屬中正分處核定按一般用地稅率課徵地價稅。嗣逢民國（下同）98 年地價稅開徵，原處分機關所屬中正分處乃核定上開 3 筆土地 98 年地價稅，訴願人不服，主張上開 3 筆土地面積中 30.13 平方公尺（ $22.01+8.13=30.13$ ）按一般用地稅率課徵地價稅部分，應改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，於 98 年 10 月 27 日向該分處以網際網路線上申辦案件方式申請更正 98 年地價稅，經該分處查得 A 房屋自 94 年 5 月 30 日起並無訴願人本人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，致 A 房屋應分配系爭 135 地號土地面積 35.45 平方公尺部分，與土地稅法第 9 條關於自用住宅用地之規定不合，又該分處於 98 年 10 月 28 日派員至現場勘查，發現 B 房屋現供○○餐具行營業使用，及 C 房屋設有陳○○律師事務所，上開 3 房屋均不符土地稅法第 9 條關於自用住宅用地之規定，該分處乃以 98 年 11 月 6 日北市稽中正甲字第 09832226700 號首長用

箋回復訴願人維持原核定。並另行補徵訴願人系爭 135 地號土地 95 年至 97 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅計新臺幣（下同）4 萬 3,330 元，並更正上開 3 筆土地 98 年地價稅計 3 萬 9,343 元。

二、訴願人不服，於 98 年 11 月 10 日、12 日提出陳情，並於同年月 18 日向該分處檢送 C 房屋土地所有權人無租賃關係申明書，經原處分機關以 98 年 11 月 19 日北市稽中正甲字第 09832280400 號首長用箋回復訴願人，原核定補徵系爭 135 地號土地 95 年至 97 年差額地價稅及上開 3 筆土地 98 年地價稅並無違誤，而 C 房屋坐落土地即系爭 245 地號土地面積中 6.98 平方公尺部分，因訴願人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅已逾 98 年地價稅開徵 40 日前之申請期限，乃核定自 99 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，該土地其餘面積 1.15 平方公尺部分，係供陳○○律師事務所使用，仍按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 1 月 18 日北市稽法甲字第 09832600600 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 6 月 22 日送達，訴願人猶表不服，於 99 年 6 月 30 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 項前段規定：「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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為 1 人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課.....。」

80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「.....說明：二、.....

（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：

（一）按自用住宅用地，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，訴願人配偶雖於 C 房屋設有律師事務所，然律師係自由業，非屬營業，且該土地亦無出租，故系爭 245 地號土地應屬自用住宅用地。

（二）95 年至 97 年之地價稅，並非訴願人所申報，係原處分機關自行決定課徵，何能出爾反爾，補徵其差額地價稅，原處分機關錯誤課徵，自應廢棄。

三、查訴願人所有系爭 135 地號土地上房屋為 A 房屋及 B 房屋，A 房屋原經原處分機關所屬中正分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，惟查訴願人或其配偶、直系親屬自 94 年 5 月 30 日起並未設籍於 A 房屋，A 房屋應分配系爭 135 地號土地面積 35.45 平方公尺部分，與土地稅法第 9 條關於自用住宅用地規定不符；復查 B 房屋自 97 年 4 月 7 日起迄今仍供怡泰餐具行營業使用，亦不符上開關於自用住宅用地之規定；再依房屋稅條例第 5 條第 3 款但書關於房屋同時作住家及非住家用者，其非住家用部分為自由職業事務所使用者，課稅面積最低不得少於全部面積六分之一，查系爭 245 地號土地上之 C 房屋設有陳○○律師事務所，訴願人於 98 年 10 月 27 日向原處分機關所屬中正分處申請系爭 245 地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，業已逾 98 年地價稅開徵 40 日之前之申請期限，原處分機關所屬中正分處審核 C 房屋應分配系爭 245 地號土

地面積 8.13 平方公尺部分之 98 年地價稅仍應按一般用地稅率課徵，並審認自 99 年度起，C 房屋同時作住家及陳○○律師事務所使用，該事務所使用部分應分配系爭 245 地號土地面積本應為 1.36 平方公尺（ $8.13 \times 1/6 = 1.36$ ），原處分機關所屬中正分處誤核為 1.15 平方公尺雖有違誤，然基於不得為更不利益之變更，仍維持原核定系爭 245 地號土地 1.15 平方公尺部分，自 99 年起按一般用地稅率課徵地價稅，其餘 6.98 平方公尺部分自 99 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。上開事實有原處分機關戶政全戶戶籍查詢畫面、戶政資料傳輸狀態查詢畫面、運用房屋稅稅號查詢營業稅資料、現場勘查照片 2 幀、房屋稅主檔查詢、地籍資料查詢及地價稅課稅明細表等影本附卷可稽。是原處分機關所屬中正分處核定 A 房屋應分配系爭 135 地號土地面積 35.45 平方公尺部分，應自 95 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵訴願人 95 年至 97 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅計 4 萬 3,330 元，並更正上開 3 筆土地 98 年地價稅為 3 萬 9,343 元，及核定系爭 245 地號土地面積中 6.98 平方公尺部分自 99 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，自屬有據。

- 四、至訴願人主張律師係自由業，非屬營業，且該土地亦無出租，故上開土地應屬自用住宅用地；95 年至 97 年之地價稅，並非訴願人所申報，係原處分機關自行決定課徵，何能出爾反爾，補徵其差額地價稅云云。按行政法院 59 年度判字第 142 號判例意旨及該院 75 年 2 月份庭長評事聯席會議決議，適用自用住宅用地稅率徵收地價稅者，應以土地所有權人所有該筆土地，全部作為自用住宅者為限，房屋既有一部供律師事務所之用，並非全部屬自用住宅，是土地稅法第 9 條第 1 項所謂「營業」之規定，應包括執行業務使用之情形在內。查系爭 245 地號土地上之 C 房屋供陳○○律師事務所使用，該事務所應分配系爭 245 地號土地面積部分，自無土地稅法第 9 條關於自用住宅用地規定之適用。次按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，為土地稅法第 41 條第 2 項所明定，其立法目的係鑒於相關課稅要件事實，例如土地或其上建物所有權之移轉、戶籍登記等事項，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，因而課以納稅義務人申報義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課地價稅。則本件訴願人於適用自用住宅用地之特別稅率原因事實消滅時（即戶籍遷出 A 房屋時），即應主動向原處

分機關申報，尚難謂原處分機關依法補徵有所不當。是訴願主張，不足採憑。從而，原處分機關所屬中正分處所為核定及原處分機關復查決定駁回其復查之申請，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，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 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

委員 施 文 真

中華民國 99 年 9 月 24 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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）