

基隆市政府訴願決定書

110 基府訴決字第 004 號

訴願人：俞_____ 地址：基隆市_____街_____巷_____號_____樓

訴願代理人：俞_____ 地址：基隆市_____街_____巷_____號_____樓

原處分機關：基隆市稅務局 地址：基隆市安樂路二段 162 號

代表人：歐秋霞

訴願人因 108 年、109 年度補徵地價稅事件，不服基隆市稅務局（以下簡稱該局）109 年 12 月_____日基稅管貳字第 1090070_____號復查決定書所為之處分，於 110 年 1 月_____日提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回

事 實

訴願人所有坐落本市中正區_____段_____地號等 9 筆土地（持分面積 43.64 平方公尺；下稱系爭土地），其地上建物門牌為本市中正區_____街_____巷_____號_____樓（下稱系爭建物），原經該局於 101 年 8 月_____日核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣因訴願人直系血親尊親屬（父親俞_____先生）於 109 年 10 月_____日戶籍遷入系爭建物，並經基隆市中正區戶政事務所通報該局申請地價稅自用住宅用地稅率，該局於 109 年 10 月_____日基稅地貳字第 1090069_____號函准自 110 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，惟經該局調閱戶籍資料審核時發現，訴願人已於 105 年 9 月_____日將全戶戶籍遷出系爭建物後，即無訴願人本人或其配偶、直系親屬於該址設籍，因其適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之原因事實已消滅，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地之要件不符，應自 106 年起恢復按一般用地稅率核課，並依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵核課期間內 106 年至 109 年改按一般用地稅率與原按自用住宅

用地稅率課徵之差額地價稅，106 年至 109 年各為新臺幣（下同）1,089 元、1,173 元、1,173 元、1,536 元，共計 4,971 元。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂提起本件訴願，訴願人於 110 年 2 月 日委任代理人請求到場陳述意見。

理 由

- 一、按「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。」、「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。…」、「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，應即向主管機關申報。」、「減免地價稅或田賦原因事實有變更或消滅時，土地權利人或管理人，應於 30 日內向直轄市、縣(市)主管稽徵機關申報恢復徵稅。」、「稅捐之核課期間，依左列規定：…二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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…。」、「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。」、「本法第 21 條第 1 項第 2 款所稱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，指地價稅、田賦、房屋稅、使用牌照稅及查定課徵之營業稅、娛樂稅。」、「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送強制執行。但納稅義務人已依第 35 條規定申請復查者，暫緩移送強制執行。前項暫緩執行之案件，除有下列情形之一者外，稅捐稽徵機關應移送強制執行：一、納稅義務人對復查決

定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。…」為土地稅法第 9 條、第 17 條、第 41 條、土地稅減免規則第 29 條、稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、同法條第 2 項、第 22 條第 4 款、稅捐稽徵法施行細則第 7 條及稅捐稽徵法第 39 條所明定。

二、次按「…四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。」、「相鄰地號之兩棟房屋，分別登記為夫、妻名義，經查明已打通使用，且同址設籍，如其他要件符合土地稅法第 9 條及第 34 條規定，准予比照本部 67 台財稅第 34248 號函規定合併按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。」、「主旨：○君所有土地經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅後，因故遷出戶籍，核與土地稅法第 9 條規定不符，雖實際居住該地，仍應依規定改按一般用地稅率課徵地價稅。說明：二、依土地稅法第 9 條規定，自用住宅用地之認定，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，且無出租或供營業用之住宅用地為準。…至於地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵，依照首揭法條規定，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。」、「…說明：二、查土地所有權人所有自用住宅用地得適用特別稅率課徵地價稅者，除在客體方面，其房地之用途須為自用，且無出租或供營業用之情形外，另在主體方面，尚須所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。」、「(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。…」分別為財政部 67 年 6 月 30 日台財稅第 34248 號函、75 年 12 月 18 日台財稅第 7581333 號函、85 年 1 月 5 日台財稅第 842159474 號函、81 年 4 月 2 日台財稅第 810773405 號函及 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋所明定。

三、訴願人訴願理由略以：「(一) 號5樓與 號5樓原是二間獨立戶籍之二房間(應為兩戶房屋)經兩屋主(兩兄弟)購買後開通成一間三代同堂住家，且其父母於102年間即搬入居住， 號(應為 號5樓)屋主於105年因工作及小孩教育問題將戶籍遷出，自始至終就沒有違反自住戶稅率徵收法規…。(二)稅務局為何不在106年即發出正確之繳費(一般稅率)，而發出自認錯誤繳費單(自用稅率)…難道稅務局不應該再發出每年繳稅單前經過核對的過程？如稅務局於106年即提出此問題，納稅人應該在106年即解決了，更不會有後三年之更多問題，當然免繳4年之補稅，因為根本就沒有違反本法；來函(應為復查決定)中所提及之先繳補稅額之半數的理由，對正在訴願中的本案是否適用。…」

訴願補充理由略以：「…俞 雖於105年遷出，但其父母於108年遷入，故無違反相關法規可繼續用自用住宅稅率。…」云云。另據訴願人委任代理人俞 先生於110年3月 日至本府訴願審議委員會到場陳述意見略以：「…我二個兒子101年分別買下 號5樓和 號5樓二間房子，交屋時就已經是打通了的連通屋，我和太太102年就搬進去住，但是戶籍是108年才遷入 號5樓，大兒子(俞)全家戶籍105年到109年確實沒有在 號5樓裡面，後來我在109年想把戶籍遷到 號5樓時被稅務局發現，所以有爭執的是108年、109年的地價稅。…依財政部75年12月18日台財稅第7581333號函釋：『相鄰地號之兩棟房屋，分別登記為夫、妻名義，經查明已打通使用，且同址設籍，…准予合併按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。』我們的情形完全符合這個函釋，是倆兄弟買了連通屋，請比照函釋辦理…。」云云。

四、查訴願人所有系爭土地上建物(建物門牌： 號5樓)，於101年8月 日向該局申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅時，訴願人本人設籍於該址，該局於101年8月 日核准系爭土地自101年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅；其弟俞 所有同地段、地號土地(建物門牌：

號5樓)，當時俞 本人亦已設籍於該址，並經該局於101年8月 日核准自101年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅迄今。訴願人之直系血親尊親屬（父親俞 先生）於109年10月 日將戶籍遷入系爭建物時，經基隆市中正區戶政事務所通報訴願人向該局申請地價稅自用住宅用地稅率課徵地價稅，該局依規定查調戶籍資料審核時發現，訴願人於105年9月 日將全戶戶籍遷出系爭建物後，即無訴願人本人或其配偶、直系親屬於設籍該地，即系爭土地自105年9月 日起至109年10月 日止核課期間內，核與土地稅法第9條自用住宅用地規定之法定要件不符，應依財政部80年5月25日台財稅第801247350號函釋規定，自106年起改按一般用地稅率課稅，並依稅捐稽徵法第21條規定，補徵核課期間內106年至109年改按一般用地稅率之差額地價稅。準此，該局於109年10月 日基稅地貳字第1090069 號函，分別依土地稅法第9條、同法第17條及第41條規定，核准系爭土地自110年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅外，並依稅捐稽徵法第21條及財政部80年5月25日台財稅第801247350號函釋規定，補徵系爭土地於核課期間內106年至109年改按一般用地稅率之差額地價稅計4,971元，於法洵屬有據。

四、至於訴願人主張，系爭建物與 號5樓原是二間獨立戶籍之二房間（應為兩戶房屋）經兩屋主（兩兄弟）購買後開通成一間三代同堂住家，且其父母於102年間即搬入居住， 號（應為 號5樓）屋主於105年因工作及小孩教育問題將戶籍遷出，自始至終就沒有違反自住戶稅率徵收法規…等語。惟查土地稅法第9條及財政部81年4月2日台財稅第810773405號函釋所規定之自用住宅用地得適用特別稅率課徵地價稅者，除在客體方面，其房地之用途須為自用，且無出租或供營業之情形外，另在主體方面，尚須所有權人或其配偶、直系親屬設籍該地之法定要件。然而，經該局查調系爭建物戶籍資料核對結果，訴願人自105年

9月 日將戶籍全戶遷出系爭建物後，即無訴願人本人或其配偶、直系親屬設籍該地，與上開自用住宅用地之法定要件不合。縱使其房屋之用途為自住，且無出租或供營業之情形，訴願人稱其自始至終就沒有違反自住戶稅率徵收法規，係屬誤解，核無自用住宅用地稅率課徵地價稅之適用。另訴願代理人到場陳述意見主張可比照財政部 75 年 12 月 18 日台財稅第 7581333 號函釋規定乙節，查訴願人所有系爭建物與其弟俞 所有之 號 5 樓建物登記所有權人分別為兄弟各自所有，訴願人母親於 108 年 7 月 22 日係將戶籍遷入 號 5 樓，並有土地建物登記簿謄本可稽，核與財政部 67 年 6 月 30 日台財稅第 34248 號函及 75 年 12 月 18 日台財稅第 7581333 號函釋規定，毗鄰房舍合併或打通使用時，其土地所有權同屬一人或分別登記為夫、妻名義者，其地價稅准合併按自用住宅用地計課之規定有所不同，亦不得擴大解釋及於兄弟之間亦得適用自用住宅用地稅率計課，該局依稅捐稽徵法第 21 條規定予以補徵核課期間內 106 年至 109 年差額地價稅，於法並無違誤。

五、另查該局於 101 年 8 月 日)以基稅信一參字第 1010609 號函復訴願人系爭土地准自 101 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅外，並於文中敘明：「前揭土地地上房屋如有供出租、營業使用面積變更或戶籍遷出等適用自用住宅稅率之原因、事實消滅時，請於 30 日內向本局申報改按一般用地稅率課徵地價稅。未於期限內申報者，經查獲除補稅外，…。」又於每年地價稅開徵時於地價稅繳款書背面印有叮嚀土地所有權人有關地價稅按自用住宅稅率計課之要件，及全戶戶籍遷出者，應於 30 日內向該局申報，以免受罰等字樣。按司法院大法官釋字第 537 號解釋意旨略以：「…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協力義務。」並參照臺北高等行政法院 102 年度簡上字第 124 號判決要旨

略以：「…土地稅之納稅義務人應於適用特殊稅率之原因、事實消滅時，向稅捐稽徵機關申報，使其得正確核課。是稅捐稽徵雖由稅捐稽徵機關依職權調查而進行，惟相關事實，多係納稅義務人之支配範圍，稅捐稽徵機關自難掌握，故應由納稅義務人協力申報，自非僅由稅捐稽徵機關加以查處。」又土地稅法第 41 條第 1 項後段規定：「前已核定適用特別稅率之用地，用途未變更者，以後免再申請，係指前已核定之用途正確無誤，若稅捐機關對適用特別稅率之原因、事實有所誤認，仍得以改正其稅率。」臺灣臺北地方法院 101 年簡字第 169 號行政訴訟判決要旨略以：「依土地稅法第 9 條規定，所謂自用住宅用地，除無出租或供營業使用外，尚須符合原告或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記之法定要件，始足當之，而非以實際居住為認定標準。…」準此，訴願人於 105 年 9 月 1 日將戶籍全戶遷出系爭建物後，並未依土地稅法第 41 條規定，於適用自用住宅稅率之原因事實消滅時，向該局申報該系爭土地改按一般用地稅率課徵地價稅，從而，該局依稅捐稽徵法第 21 條規定，予以補徵核課期間內 106 年至 109 年差額地價稅，於法並無違誤。該局認事用法尚無違誤，原處分應予維持。

綜上論述，本件訴願為無理由；爰依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會 主任委員 黃駿逸

委員 莊惠媛

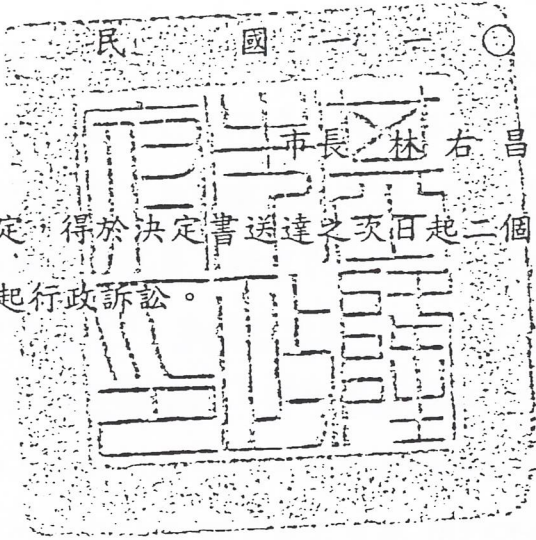
委員 尹章華(迴避)

委員 游蕙菁

委員 黃雅羚

委員 羅承宗

中華民國 年 月 十二日



市長 林 右 昌

如不服本決定，得於決定書送達之次日起二個月內，向臺灣基隆地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。