

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—109）

府法訴字第 1010380884 號

訴 願 人：○

地址：○縣○鄉○村○路○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因補徵 96 年至 100 年地價稅事件，不服原處分機關 101 年 11 月 6 日彰稅法字第 1019941002 號復查決定書所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣○原所有坐落本縣○鄉○段○、○地號等 2 筆土地（下稱系爭土地），面積分別為 3.78 平方公尺、72.69 平方公尺，地上建物門牌為本縣○鄉○村○路○號，原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關北斗分局依 101 年度地價稅稅籍及使用情形清查計畫，辦理自用住宅用地管制檔之設籍人異常清查，查得○及配偶、直系親屬未於系爭土地之地上建物辦竣戶籍登記，核與土地稅法第 9 條之規定未合，遂依稅捐稽徵法第 21 條及土地稅法相關規定，以 101 年 8 月 1 日彰稅北分一字第 1013023498 號函通知○，自 96 年起系爭土地全部面積改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 96 年至 100 年按自用住宅稅率及一般用地稅率之差額地價稅分別為新臺幣（以下同）3,916 元、3,916 元、3,916 元、3,866 元、3,866 元，合計 1 萬 9,480 元，繳款期間自 101 年 8 月 20 日至 101 年 9 月 18 日止。○於繳款書所載繳納稅捐起始日前即 101 年 8 月 17 日死亡，系爭土地於 101 年 9 月 13 日因分割繼承登記為訴願人所有。訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

- (一) ○所有坐落○鄉○段○、○地號土地(門牌：○鄉○村○路○號)，於購買後搬遷入住，並未辦理戶籍登記，即提出自用住宅申請，然當時稅捐稽徵機關經辦人及查核人員未詳查竟核准申請，失職在先，要求補稅，實有欠公允。
- (二) 約民國 77 年間，○以太太名義買下○鄉○路○段○號，遷入戶籍(戶籍內含○、○、○、○、○均已成年)，原本可申請自用住宅，地價稅將可以一般用地及自用住宅各課徵，達到節稅目的。一直以來該地全部按一般土地課徵，可見○真的不黯法令，並無爭議。直到購買○路○號搬遷入住。未辦理戶籍遷入即提出自用住宅申請，稽徵機關經辦人員及查核人員竟未發現不符申請要件，沒有要求補正戶籍，嚴重失職即核准自用住宅申請至今，因此主張撤銷本補徵地價稅案，如訴願遭駁回，也請依法查辦當時經辦人員及查核人員云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 按土地稅法第 9 條、第 17 條及同法施行細則第 4 條規定，依租稅法定主義，土地所有權人要適用自用住宅稅率課徵地價稅，必須同時符合法定要件。○或其配偶、直系親屬並未於系爭土地上建物辦竣戶籍登記，遲至 101 年 8 月 17 日始有訴願人○(○之子)設籍，已不符合自用住宅用地法定要件。
- (二) 土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。依當時適用之 77 年 2 月 25 日台財稅字第 770652227 號函釋規定，以書面審查方式辦理，不再派員至現場實地勘查。且按當時適用之土地稅法第 41 條第 1 項及平均地權條例施行細則第 31 條規定，應由土地所有權人提示戶口名簿影本及建築改良物證明文件，並填具申請書提出申請，申請書應填列地上建物之門牌號碼等資料，惟原申請案卷已逾法定保存期限銷毀。系爭土地 78 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，且依本局 86 年建置之自用住宅用地管制檔，原申請案房屋登載之房屋稅籍編號為 26030318000，門牌號碼係○鄉○村○路○號，亦為○所有，顯原申請案

附之建物資料並非系爭土地之建物門牌，嗣因北斗分局查得○雖於 77 年 11 月 10 日前設籍○鄉○村○路○號，惟自 77 年 11 月 11 日起已遷出至○鄉○村○路○之○號，本局依稅捐稽徵法第 21 條補徵地價稅差額，訴願人 101 年 8 月 27 日申請復查，經北斗分局查得系爭土地建物門牌應為○鄉○村○路○號，並非前揭自用住宅管制檔所建置之房屋稅籍編號門牌號碼，又依戶籍連線查詢資料，系爭土地上之建物遲至 101 年 8 月 17 日始有訴願人設籍，原核定補徵 96 年至 100 年稅款並無不合。

- (三) 經查 60 年自用住宅用地申請書已載明自用住宅用地課徵地價稅要件，且該申請書亦需填列申請自用住宅用地課徵地價稅要件，系爭土地上建物門牌，納稅義務人知之最詳，惟其於申請當時檢附之戶籍資料及填列之門牌號碼並非系爭土地上建物門牌，致本局依此核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅；況本局每年地價稅開徵前均有公告自用住宅用地要件並於每年地價稅開徵所寄發繳款書加附紅色醒目字，亦不定期發布新聞稿提醒，而稽徵機關面對不特定之眾多自用住宅用地納稅人進行實質查核前，均認屬符合規定，於查獲違反時，亦僅得追補 5 年稅款，本案為眾多不特定對象之一，既經清查資料查獲違規，已依法進行相關行政指導，已盡告知義務，受處分人當不得以不知及行政機關過失為理由要求免予改課補徵云云。

理 由

- 一、按「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，其核課期間為五年…。」、「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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分…土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親

屬，適用第一項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以一處為限。」、「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…。」、「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」、「土地所有權人，申請適用本法第十七條第一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。」於稅捐稽徵法第 21 條暨土地稅法第 9 條、第 17 條、第 41 條及土地稅法施行細則第 4 條、第 11 條分別定有明文。

二、依憲法第 142 條之規定，實施平均地權為我國民經濟之基本原則，於此原則下，土地政策應以促進土地利用，消除土地投機為其要務，故於制定土地相關法規時，即應立法達成此項目的，土地稅法為攸關土地之法規，除具有財政目的外，對土地政策目的之達成同負其使命，是制定土地稅法時，自應將鼓勵土地利用、減少土地投機之有關措施列為其內容。土地之自用，具有利用土地之實質，且無土地投機之成分，宜於土地稅法中就土地自用優惠其稅賦之課徵，以為鼓勵，土地稅法第 17 條第 1 項規定自用住宅用地之地價稅率為千分之二，低於基本稅率之千分之十，即為適例（最高行政法院 91 年判字第 2213 號判決參照）。且土地稅法第 9 條就自用住宅用地既已為明確定義，考其立法目的在於限定每人之自用住宅用地僅戶籍地一處，予以優惠，其餘土地則否，是自用住宅用地之法定要件與戶籍設定互為依存，乃土地稅法之立法精神，由此立法，可知自用住宅用地，與一般文字意義上之自用地截然不同，自用之土地僅屬非出租或供營業之用即是，倘如無戶籍之辦竣，尚不能謂屬自用住宅用地（最高行政法院 89 年判字第 1184 號判決參照）。準此，自用住宅用地，係人民基本生活所必須，依理應自遷入自用住宅時起，

即能享受優惠稅率，故供為住宅之用之建築物所使用地之基地範圍所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，而無出租或供營業之用，且土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者，始得依前揭規定於法定期限內檢附相關文件申請適用自用住宅用地特別稅率計徵地價稅，合先敘明。

三、卷查系爭土地原為訴願人之被繼承人○所有，系爭土地上門牌本縣○鄉○村○路○號之建物，原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣經原處分機關北斗分局依 101 年度地價稅稅籍及使用情形清查計畫，查得○及配偶○、直系親屬○、○及訴願人等未於系爭土地之地上建物辦竣戶籍登記，未合致土地稅法第 9 條自用住宅用地特別稅率之要件規範，此有○及配偶○、直系親屬○、○及訴願人等直系親屬戶政連線除戶資料、戶政連線戶籍資料及本縣溪州鄉戶政事務所 101 年 10 月 4 日彰州戶字第 1010001644 號函送遷徙資料影本可稽，且未於系爭土地上地上建物設籍之事實，復為訴願人所不否認。是以，原處分機關依稅捐稽徵法第 21 條規定，以 101 年 8 月 1 日彰稅北分一字第 1013023498 號函通知自 96 年起系爭土地全部面積改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 96 年至 100 年按自用住宅稅率及一般用地稅率之差額地價稅合計 1 萬 9,480 元，揆諸首揭法令，並無違誤。

四、再者，參諸依據司法院大法官會議釋字第 537 號解釋：「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…。」、解釋理由書：「稅捐稽徵機關所須處理之案件多而繁雜，且有關課稅要件事實，類皆發生於納稅義務人所得支配之範圍，其中得減免事項，納稅義務人知之最詳，若有租稅減免或其他優惠情形，仍須由稅捐稽徵機關不待申請一一依職權為之查核，將倍增稽徵成本。因此，依憲法第十九條『人民有依法律納稅之義務』規定意旨，

納稅義務人依個別稅捐法規之規定，負有稽徵程序之申報協力義務，實係貫徹公平及合法課稅所必要…。」，蓋稅捐稽徵程序，依稅捐稽徵法第 30 條規定，雖採職權調查主義，惟系爭土地能否適用土地稅法第 17 條自用住宅優惠稅率，涉及土地使用用途，既屬土地所有權人所得支配之範圍，故同法第 41 條（68 年 7 月 25 日修正公布之土地稅法第 41 條復有相類規定）及同法施行細則第 11 條即課予原系爭土地所有權人即被繼承人○一定期間內之申報協力義務，俾使稅捐稽徵機關得據以正確核課系爭稅捐，稽徵機關要無主動查核之義務。且依財政部 77 年 2 月 25 日台財稅字第 770652227 號函：「…為簡化稽徵作業，土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅之案件，除有特殊情形外，一律依據納稅義務人所附戶口名簿及建築改良物所有權狀影本，並運用稽徵機關內部有關營業、租賃、房屋稅…等課稅資料，予以勾稽審核核定，不再派員至現場實地勘查。」，土地稅法第 9 條、第 41 條等適用自用住宅優惠稅率課徵地價稅之規定，施行已久，稽徵機關於 60 年迄今提供之自用住宅用地申請書，亦載明自用住宅用地規範要件，系爭土地所有權人○於申請適用自用住宅特別稅率課徵地價稅時，理應知悉相關法令規定；況稽徵機關就該等規範，復以網路、公告等方式廣為週知，尚難以原處分機關於原土地所有權人○申請時，原處分機關內部人員未告知其土地稅法第 9 條等法定要件，即可免除 96 年至 100 年應按一般用地稅率及自用住宅稅率之差額補徵 5 年地價稅之義務。從而，訴願人所稱○不黯法令及稽徵機關經辦人員及查核人員沒有要求補正戶籍等節，委無可採。至有關訴願人其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。

五、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會 主任委員 楊 仲
委員 白文謙
委員 呂宗麟
委員 李玲瑩
委員 林宇光
委員 陳廷墉
委員 溫豐文
委員 簡金晃
委員 蕭文生

中 華 民 國 102 年 2 月 4 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十

萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起2個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

(臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林鎮中山路二段240號)