

訴願人：○○○

原處分機關：新竹縣政府稅務局

代表人：彭惠珠

地址：新竹縣竹北市光明六路6號

訴願人因105年至109年補徵地價稅事件，不服原處分機關110年12月10日新縣稅法字第1100021494號復查決定，提起訴願案，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人所有坐落本縣竹北市○○○地號土地，宗地面積為81.79平方公尺（以下簡稱系爭土地），其地上建物門牌為新竹縣竹北市○○○號（以下簡稱系爭建物），原土地部分面積56.93平方公尺經原處分機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案；另訴願人之配偶○○○所有本縣新豐鄉泰豐段730、730-40地號等2筆土地，持分面積分別為26.39平方公尺及48.69平方公尺（以下簡稱新豐土地），其地上建物門牌為新竹縣新豐鄉○○○號（以下簡稱新豐建物），原有訴願人之配偶及其母親○○○（以下簡稱黃君）設立戶籍，並經原處分機關核准自99年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣原處分機關辦理110年地價稅稅籍及使用情形清查作業發現，新豐建物自黃君於103年8月19日遷出後，僅有訴願人之配偶設籍，而系爭建物僅有訴願人及未成年子女等3人設籍，均無其他已成年直系親屬於該二建物辦竣戶籍登記，核與土地稅法第17條第3項「以一處為限」之規定不符，經核算訴願人系爭土地之自用住宅用地稅額較低，原處分機關遂依稅捐稽徵法第21條規定，以110年9月10日新縣稅土字第1100162894號函，補徵系爭土地105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分別為新臺幣（下同）3,498元、

3,498 元、3,498 元、3,498 元、3,498 元，合計 1 萬 7,490 元，訴願人不服，申請復查，未獲變更，訴願人仍表不服，遂向原處分機關提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願意旨略謂：

訴願人主張不清楚土地稅法規定，實際上岳母與配偶同住，以為岳母戶籍遷至弟弟處所不影響稅負，若原處分機關於 104 年即發出補繳通知，就會將岳母戶籍遷回配偶居住地，也無上開應納稅款，呈請註銷 106 年至 109 年稅單。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 查系爭土地原有訴願人於系爭建物內設籍，經原處分機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，因系爭建物 102 年起供金華咖啡商行營業使用，原處分機關於 103 年 4 月 24 日以新縣稅土字第 1030047635 號函就房屋實際使用比例計算所占土地面積，24.86 平方公尺自 103 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，56.93 平方公尺仍維持按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案；另訴願人之配偶所有新豐土地原有訴願人之配偶、岳母於配偶新豐建物內設籍，亦經原處分機關於 99 年 1 月 29 日以新縣稅土字第 0990002117 號函核准土地面積 75.08 平方公尺自 99 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，先予敘明。嗣原處分機關辦理 110 年度地價稅稅籍及使用情形清查作業發現，自訴願人之配偶母親黃君於 103 年 8 月 19 日將戶籍遷出配偶新豐建物後，此建物僅有訴願人之配偶設籍，而系爭土地僅有訴願人本人及未成年子女等 3 人設籍，核與土地稅法第 17 條第 3 項土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以「一處為限」之規定不符，此有家庭成員全戶戶籍資料、全戶除戶資料、遷徙紀錄查詢資料及家庭成員(一親等)資料附卷可稽，原處分機關遂依土地稅法施行細則第 8 條第 2 項規定順序，經核算配偶新豐土地 110 年自用住宅用地地價稅 912 元較系爭土地(56.93 平方

公尺)自用住宅用地地價稅 874 元為高，應認定配偶新豐土地適用自用住宅用地稅率，遂於 110 年 9 月 10 日以新縣稅土字第 1100162894 號函核定系爭土地不符土地稅法第 17 條第 3 項「一處為限」規定，應自 103 年之次年期即 104 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定核定補徵 105 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分別為 3,498 元、3,498 元、3,498 元、3,498 元、3,498 元，合計 1 萬 7,490 元，於法洵屬有據，應予維持。

(二)至訴願人主張不清楚土地稅法規定，實際上岳母與配偶同住，以為岳母戶籍遷至配偶弟弟處所不影響稅負，若原處分機關於 104 年即發出補繳通知，就會將岳母戶籍遷回配偶居住地一節。依土地稅法第 41 條規定，得適用特別稅率之土地，土地所有權人應於每年地價稅開徵 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用，且當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。另參照司法院釋字第 537 號理由書略以：「……惟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 19 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。……」是揆諸上開土地稅法第 41 條規定及司法院解釋理由書意旨，訴願人於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應負有申報協力義務向原處分機關辦理申報，俾使原處分機關得據以正確核課地價稅，況原處分機關每年地價稅特別稅率之公告均將土地稅法第 17 條第 3 項「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，以一處為限。」之規定列示其上，俾使納稅義務人得以遵循。查訴願人之配偶母親黃君於 103 年 8 月 19 日將戶籍遷

出新豐建物後，系爭土地及新豐土地等 2 處土地之地上建物各僅有訴願人、未成年之受扶養親屬與其配偶設籍，已超過土地稅法第 17 條第 3 項「以一處為限」之限制，已如前述，訴願人未履行協力申報之義務，經原處分機關清查發現有應補徵之稅捐，依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵 105 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，自無違誤。縱訴願人主張配偶母親與配偶確實居住於系爭建物，按土地稅法第 9 條及財政部 85 年 1 月 5 日台財稅第 842159474 號函意旨，仍應依規定自 104 年(103 年 8 月 19 日遷出戶籍之次年)改按一般用地稅率課徵地價稅，是訴願人主張註銷 106 年至 109 年稅單，核不足採。

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。」、「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」、「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，以一處為限。」、「土地所有權人在本法施行區域內申請超過一處之自用住宅用地時，依本法第 17 條第 3 項認定一處適用自用住宅用地稅率，以土地所有權人擇定之戶籍所在地為準；土地所有權人未擇定者，以申請當年之自用住宅用地地價稅額最高者為準；其稅額相同者，依土地所有權人、配偶、未成年受扶養親屬戶籍所在地之順序適用。」、「土地所有權人與其配偶或未成年之受扶養親屬分別以所有土地申請自用住宅用地者，應以共同擇定之戶籍所在地為準；未擇定者，以土地所有權人與其配偶、未成年之受扶養親屬申請當年之自用住宅用地地價稅額最高者為準。」土地稅法第 9 條、第 14 條、第 17 條第 3 項及土地稅法施行細則第 8 條第 1 項及第 2 項定有明文。

二、次按「6. 一處之認定(1)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，並無一處之限制。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。」財政部訂定適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第四點(二)6.(1)定有明文。

復按「(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)土地所有權人與配偶及未成年之受扶養親屬申報之自用住宅用地，因第(一)項原因致超過 1 處時，應依土地稅法施行細則第 8 條規定之順序，認定 1 處適用自用住宅用地稅率。」、「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。」分別為 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函及 85 年 1 月 5 日台財稅第 842159474 號函釋在案。

三、緣查訴願人主張不清楚土地稅法規定，實際上配偶係與配偶母親同住，以為戶籍遷移不影響課稅等語。經查新豐建物，原有訴願人之配偶及黃君設立戶籍，並經原處分機關核准自 99 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣後黃君於 103 年 8 月 19 日遷出後，僅有訴願人之配偶設籍，系爭土地僅有訴願人本人及未成年子女等 3 人設籍，核與土地稅法第 17 條第 3 項土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以「一處為限」之規定不符；訴願人主張實際上黃君係與訴願人之配偶同住，惟戶籍登記上確實系爭房屋僅有訴願人之配偶一人設籍，應予補徵地價稅，訴願人顯係對於法令有所誤解。

四、又查訴願人主張若原處分機關於 104 年即發出補繳通知，即會將黃君遷回新豐建物，即無上開應納稅款，請註銷 106 年至 109 年稅單等語。司法院釋字第 537 號理由書略以：「……惟稅捐稽

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 19 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。……」是揆諸上開土地稅法第 41 條規定及司法院解釋理由書意旨，訴願人於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應負有申報協力義務向原處分機關辦理申報，俾使原處分機關得據以正確核課地價稅。黃君於 103 年 8 月 19 日將戶籍遷出新豐建物後，僅有訴願人之配偶設籍該址，此適用特別稅率之原因、事實消滅時，訴願人應負有申報「協力義務」向原處分機關辦理申報，俾利原處分機關得據以正確課稅，訴願人主張顯非可採。原處分機關以 110 年 12 月 10 日新縣稅法字第 1100021494 號函駁回復查申請，認事用法洵屬有據，原處分應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無一一斟酌之必要，併此敘明。

五、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	陳季媛
委員	陳恩民
委員	戴愛芬
委員	唐琪瑤
委員	詹秀連
委員	梁淑惠
委員	靳邦忠

中 華 民 國 1 1 1 年 3 月 8 日

訴願人對本決定不服者，得於決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣新竹地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。(臺灣新竹地方法院行政訴訟庭地址：新竹縣竹北市 (302) 興隆路二段 265 號)