

訴願人：郭○彬

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

訴願人因補徵 106 年至 108 年地價稅事件，不服原處分機關 109 年 7 月 3 日新縣稅土字第 1090161039 號函及 109 年 9 月 7 日新縣稅法第 1090017671 號復查決定書，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興崙段○地號等 2 筆土地(以下簡稱系爭土地)，其地上建物門牌為新竹縣竹北市光明 11 路 73 巷 68 弄○號(以下簡稱系爭建物)，原經原處分機關核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因原處分機關辦理 109 年地價稅稅籍及使用情形清查作業，查得系爭建物原設籍人即訴願人及其配偶、未成年子女，均已於 105 年 4 月 25 日將戶籍遷出，應自 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，原處分機關遂於 109 年 7 月 3 日以新縣稅土字第 1090161039 號函，依稅捐稽徵法第 21 條規定，核定補徵 106 年至 108 年改按一般用地稅率與原按自用住宅用地稅率之地價稅差額分別為新臺幣(以下同)3,649 元、3,649 元、3,649 元。訴願人郭○彬於接獲 106 年至 108 年補徵地價稅繳款書後(即原處分機關 109 年 7 月 3 日新縣稅土字第 1090161039 號函)，就原處分機關核定補徵之地價稅額表示不服，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：

(一) 訴願人所有竹北市光明 11 路 73 巷 68 弄○號自用住宅，於

105年4月25日將戶籍遷出，訴願人之母親於5月11日即遷入該址，直到109年4月23日才又遷出，僅105年4月25日至5月11日這段期間不符合自用住宅戶籍規定，訴願人主張原處分函所稱「前揭地址自105年4月25日起無土地所有權人或其配偶、直系親屬設立戶籍」並非事實。遷出戶籍時間為105年4月25日至5月11日，只有15天不符合地價稅自用住宅戶籍規定，卻要補徵3年地價稅，明顯違反比例原則。

- (二) 依據財政部訂頒之「適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則」第5點規定：「五、申請程序及其他補充規定(一)申請程序 1、因故遷出戶籍，於查獲前再遷入者，如嗣後補提申請或經稽徵機關通知30日內補提申請者，經查明戶籍再行遷入之日起仍符自用住宅用地規定者，准以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，……」訴願人主張於105年4月25日因故遷出戶籍，於105年5月11日再遷入即原處分機關109年7月3日查獲前再遷入，依上述規定，原處分機關應來文通知補提申請，惟訴願人未接獲任何通知，又訴願人已於109年7月再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，自應以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，僅戶籍遷出期間不得適用自用住宅用地稅率。綜上，訴願人主張原處分機關補徵106年至108年地價稅差額係屬違法處分，應予撤銷等語。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 有關適用土地稅法第17條第1項自用住宅用地特別稅率者，依同法第41條規定，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，僅得自申請之次年期開始適用，亦即未依法申請者，自生無從適用自用住宅用地特別稅率之失權效果；且於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即申報，即使未為申報，亦不得再適用自用住宅用地特別稅率。查本案系爭土地原經原處分機關核准按自用住宅用地

課徵地價稅，嗣因原處分機關辦理 109 年地價稅稅籍及使用情形清查作業，查得系爭建物原設籍人即訴願人及其配偶、未成年子女均已於 105 年 4 月 25 日將戶籍遷出，訴願人之直系親屬(母)陳淑英另於 105 年 5 月 11 日將戶籍遷入，嗣於 109 年 4 月 23 日再次遷出，此有家庭成員(一親等)資料查詢清單、全戶除戶資料、遷移紀錄查詢資料等附卷可稽，堪為真實。是系爭土地於訴願人及其配偶、未成年子女第 1 次戶籍遷出日 105 年 4 月 25 日起，原適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之原因事實即已消滅，(自 106 年)已不得適用自用住宅用地特別稅率，至訴願人之母陳君雖復於 105 年 5 月 11 日將戶籍遷入，惟訴願人並未依土地稅法第 41 條規定，於再次辦竣戶籍登記完竣期間，重新向原處分機關提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，依前揭土地稅法及財政部函釋規定，仍無從適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應自次期即 106 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，是原處分機關依稅捐稽徵法第 21 條規定，核定補徵 106 年至 108 年改按一般用地稅率與原按自用住宅用地稅率之地價稅差額分別為 3,649 元、3,649 元、3,649 元，洵屬依法有據。

- (二) 有關訴願人主張系爭建物設籍情形僅短暫將戶籍遷出遷入，原處分機關稱「前揭地址自 105 年 4 月 25 日起無土地所有權人或其配偶、直系親屬設立戶籍」並非事實，且只有 15 天不符合自用住宅戶籍規定，卻要補徵 3 年地價稅，明顯違反比例原則云云，查依土地稅法第 41 條規定，得適用特別稅率之土地，土地所有權人應於每年(期)地價稅開徵前 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。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。原補徵地價稅處分所稱「前揭地址自 105 年 4 月 25 日起無土地所有權人或其配偶、直系親屬設立戶籍」，係指訴願人及其配偶、未成年子女於 105 年 4 月 25 日將戶籍遷出時，即與土地稅法第 9 條規定不符，其自用住宅用地特別稅率之原因事實既已消滅，自無自用住宅用地特別稅率之適用，且訴願人未依同法第 41 條規定，重新提出按自用住宅用地特別稅率課徵地價稅之申請，已生「未遵期申請所生次期始得開始適用之失權效果」，與訴願人主張「只有 15 天不符合自用住宅戶籍之規定，卻要補徵 3 年地價稅違反比例原則」無涉，核不足採。

- (三) 復訴願人主張 105 年 4 月 25 日因故遷出戶籍，於 105 年 5 月 11 日再遷入即原處分機關 109 年 7 月 3 日查獲前再遷入，依上述規定，原處分機關應來文通知補提申請，惟訴願人未接獲任何通知，已於 109 年 7 月再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，自應以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，僅戶籍遷出期間不得適用自用住宅用地稅率一節。查訴願人雖於 102 年 3 月 13 日遷入系爭建物，經申請核准系爭土地適用自用住宅用地特別稅率，惟其全戶戶籍於 105 年 4 月 25 日遷出後，(自 106 年)已不得適用自用住宅用地特別稅率，縱 105 年 5 月 11 日訴願人之母親戶籍雖再行遷入，惟其未依法申請適用自用住宅用地特別稅率，依上開土地稅法規定及說明，仍無從適用自用住宅用地特別稅率。又訴願人之母親另於 109 年 4 月 23 日遷出，原處

分機關於109年7月3日查獲時，該地無人辦竣戶籍登記，遂以新縣稅土字第1090161039號函補徵地價稅並輔導其「再有符合自用住宅用地規定時，請於地價稅開徵40日(即9月22日)前向本局提出申請」，訴願人嗣於109年7月10日再度遷入並提出地價稅自用住宅用地申請書。是以，「自用住宅用地課徵地價稅原則」第5點所指作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期之「戶籍遷入之日」，自係指訴願人本次「戶籍再行遷入之日」即109年7月10日，而非指前次105年5月11日戶籍遷入之日。且訴願人係於原處分機關109年7月3日查獲並補徵地價稅後，始於109年7月10日再度遷入並同日提出申請，與上揭要點「因故遷出戶籍，於查獲前再遷入者，……，經查明戶籍再行遷入之日起仍符自用住宅用地規定者，准以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期」規範其「戶籍再行遷入之日起至查獲時均符合自用住宅用地規定」之情形有別，故無從使原處分機關得溯自前次戶籍遷入日105年5月11日補提申請(臺北高等行政法院106年簡上再字第9號判決參照)。是訴願人主張依自用住宅用地課徵地價稅原則第5點規定，原處分機關應予通知及准其補提申請云云，自非可採，訴願人主張，顯無理由。

理 由

- 一、按土地稅法第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。」、同法第14條規定：「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。」、同法第16條規定：「地價稅基本稅率為千分之10。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣(市)累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；……」、同法第17條規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之2計徵：一、都市土地面積未超過3公畝部分。二、非都市土地面積未超過

7 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 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。」、同法第 41 條規定：「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，應即向主管稽徵機關申報。」。

次按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定：「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；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」。

二、次按「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。」、「五、申請程序及其他補充規定（一）申請程序 1、因故遷出戶籍，於查獲前再遷入者，如嗣後補提申請或經稽徵機關通知 30 日內補提申請者，經查明戶籍再行遷入之日起仍符自用住宅用地規定者，准以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，惟戶籍遷出期間，不得適用自用住宅用地稅率；經通知而逾 30 日補提申請者，自申請時適用。」分別為財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋及財政部 109 年 5 月 8 日台財稅字第 10800117830 號令修訂發布「適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則」第 5 點所明定。

三、緣訴願人主張系其所有竹北市光明 11 路 73 巷 68 弄○號自用住宅，於 105 年 4 月 25 日將戶籍遷出後，訴願人之母於 5 月 11 日即遷入該址，直到 109 年 4 月 23 日才又遷出，僅 105 年 4 月 25 日至 5 月 11 日這段期間不符合自用住宅戶籍規定，卻要補徵 106 年至 108 年地價稅等語。經查，土地稅法第 41 條規定，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。訴願人其於105年4月25日因故遷出戶籍，遲至109年7月10日始重新遷入。於此期間，訴願人之母雖於105年5月11日將戶籍遷入，惟並未依據土地稅法第41條規定提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，故原處分機關稅捐稽徵法第21條第1項第2款及第2項補徵106年至108年地價稅，核無不合。

四、復查訴願人主張其於接獲原處分機關109年7月3日新縣稅土字第1090161039號函通知，即於109年7月10日將戶籍遷入，自應以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，僅戶籍遷出期間不得適用自用住宅用地稅率等語。經查因故遷出戶籍，於查獲前再遷入者，如嗣後補提申請或經稽徵機關通知30日內補提申請者，經查明戶籍再行遷入之日起仍符自用住宅用地規定者，准以戶籍遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，惟戶籍遷出期間，不得適用自用住宅用地稅率；經通知而逾30日補提申請者，自申請時適用，此為財政部適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第5點所明定。訴願人其於105年4月25日因故遷出戶籍，經原處分機關以109年7月3日新縣稅土字第1090161039號函通知，遲至109年7月10日始重新遷入，故以再行遷入之日即109年7月10日為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期。訴願人所稱「僅戶籍遷出期間不得適用自用住宅用地稅率」主張僅有15日該址無人在籍，故應僅就該15日補徵地價稅，顯係對於法令有所誤解。故原處分機關109年9月7日新縣稅法第1090017671號復查決定書，認事用法洵屬有據，原處分應予維持。又原處分機關109年7月3日新縣稅土字第1090161039號函，已教示訴願人如對本處分不服者，應於繳納期間屆滿翌日起算30日內，繕具復查申請書向原處分機關申請復查。訴願人業已於109年7月24日提出復查申請書，原處分機關亦已做出復查決定，依前揭規定，訴願人執以提起訴願，程序即有未合。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 | 彭亭燕 |
| 委員 | 陳恩民 |
| 委員 | 黃敬唐 |
| 委員 | 戴愛芬 |
| 委員 | 唐琪瑤 |
| 委員 | 李家豪 |
| 委員 | 詹秀連 |
| 委員 | 梁淑惠 |

中 華 民 國 1 1 0 年 1 月 4 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)