宜蘭縣政府財政稅務局復查決定書

中華民國 111 年 5 月 00 日
宜財稅法字第 1110000000 號

申請人：簡 00

地 址：宜蘭縣宜蘭市 00 路 00 號

申請人因地價稅事件，不服本局 105 至 109 年期地價稅繳款書(管理代號:G36015520502000000000-67、G36015520602000000000-77、G36015520702000000000-87、G36015520802000000000-97、G36015520902000000000-07)所為之處分(下稱系爭處分)，申請復查，本局依法決定如下：

主文

原處分有關補徵 105 年差額地價稅部分撤銷，餘復查駁回。

事實

系爭處分緣申請人所有 00 鄉 00 段 000(權利範圍:1/8)及 000(權利範圍:1/4)地號土地(下稱系爭土地;持分面積合計 246.88 平方公尺，地上建物門牌為 00 鄉 00 路 00 號)，原經申請人之祖母簡 000(以下稱簡君)辦竣戶籍登記，並經本局核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。惟本局於 110 年間辦理地價稅清查作業時，查得簡君已於 101 年 00 月 00 日死亡，且至查獲日止，申請人或其配偶、直系親屬均未在該地辦竣戶籍登記，不符合土地稅法第 9 條自用住宅用地稅率減免要件，乃以 110 年 9 月 9 日宜財稅土字第 1100132000 號函知申請人自 102 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，補徵 105 年至 109 年之差額地價稅；105 年至 106 年補徵金額均為新臺幣(下同)2,370 元，107 年至 108 年均為 2,528 元，109 年 2,686 元，5 年合計 1 萬 2,482 元，申請人不服，遂提起本件復查。

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，且無出租或供營業使用之住宅用地。」、「地價稅基本稅率為千分之十……。」、「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵……。」、「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。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。」分別為土地稅法第 9 條、第 16 條、第 17 條及第 41 條所明定。
- 二、次按「稅捐之核課期間，依左列規定：二、依法應由納稅人實貼之印花稅，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。」為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項所明定。
- 三、本件申請人所有系爭土地原經本局核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣於本局 110 年度辦理地價稅清查作業時，查獲系爭土地長期以來均未有申請人或其配偶、直系親屬於該地設立戶籍，有戶政連線戶籍及除戶資料附案可稽，與上開土地稅法第 9 條規定之優惠稅率要件不符，無法適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。又依稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，地價稅之核課期間為 5 年，於核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵。本局遂以 110 年 9 月 9 日宜財稅字第 1100132000 號函核定系爭土地自 102 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並按一般用地稅率與原按自用住宅用地稅率核課之地價稅差額，補徵 105 年至 109 年地價稅，共計 1 萬 2,482 元。

- 四、申請人主張略以系爭土地之建物為祖厝，家中之不動產與納稅事宜向由其父親全權處理，惟其父親於十多年前驟逝，祖母亦於隔年仙逝，其後多年來均未曾收到政府告知地價稅率將變動之訊息，倘若其及早得知祖母離世除戶後，系爭土地無人設籍地價稅將大幅增加，自會請其母親將戶籍改設於系爭土地祖厝，茲突收追繳5年稅金之通知，深感錯愕與不平等語。
- 五、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。」、「地價稅基本稅率為千分之十……。」、「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵……。」、「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。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。」、「……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。……」分別為土地稅法第9條、第16條、第17條、第41條所明定及財政部80年5月25日台財稅第801247350號函所釋示。
- 六、次按「稅捐之核課期間，依下列規定：二、依法應由納稅人實貼之印花稅，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。」、「稅捐稽徵機關依稅法規定核課稅捐，乃屬行政行為，該行政行為除法律另有規定外應以到達

相對人始生效力。在核課期間將屆滿始發現應徵之稅捐者，應儘速於核課期間內發單，……。所謂應於核課期間內發單，自係指應於核課期間內將稅單合法送達者而言。」、「稅捐及罰鍰已逾核課期間，依稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定，應不得再補稅處罰，……。」分別為稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項所明定及財政部 75 年 3 月 28 日台財稅第 7533353 號函、83 年 11 月 30 日台財稅第 831622784 號函釋有案。

- 七、是以，按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於系爭土地辦竣戶籍登記為要件。本件依本局查調之戶籍及除戶資料顯示，系爭土地自申請人之祖母簡君於 101 年 00 月 00 日死亡後，至本局於 110 年間辦理地價稅清查作業查獲時止，該期間內並無申請人或其配偶、直系親屬在系爭土地辦竣戶籍登記，揆諸首揭法令及財政部相關釋示規定，本局核定申請人所有系爭土地自 102 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，補徵系爭土地 106 年至 109 年之差額地價稅，依法並無違誤。惟查，原核定補徵之 105 年期地價稅差額 2,370 元，因未能於核課期間內將稅單合法送達申請人等應受送達人，不符上開財政部 75 年 3 月 28 日台財稅第 7533353 號函釋規定，依法不得補徵。
- 八、至申請人主張倘其及早得知祖母往生後之祖厝地價稅會大幅增加，即會請其母親將戶籍改設於祖厝，政府應讓民眾有足夠緩衝時間辦理遷移戶籍事宜，始符合公平正義的法治社會原則，應撤銷補徵地價稅差額之稅單等語，按依土地稅法第 41 條第 2 項規定，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，此係土地稅法課予土地所有權人申報之協力義務。再綜觀我國稅

捐之減免規定，亦概以納稅義務人申請為原則，稅捐稽徵機關主動調整為例外。並參照司法院釋字第 537 號解釋文意要旨略以：「…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，因而課予納稅義務人申報協力義務…。」是申請人尚難以其未能及早知道相關法令規定為由主張撤銷補徵之差額地價稅。況且，有關地價稅自用住宅用地特別稅率申請等相關規定訊息，本局於每年寄發之繳款書、便民服務短箋中均特別明示，另開徵期前除例行之公告外，亦均再透過發布新聞稿、電台廣播、公共看板、網站刊登等方式宣導，諭知民眾適用特別稅率原因事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報，否則查獲即應依土地稅法第 54 條規定補稅處罰。本局所有之宣導作為，應足供納稅義務人瞭解其應遵守之義務，已善盡輔導之責。

九、本件申請人之祖母簡君於 101 年 00 月 00 日死亡後，系爭土地適用自用住宅用地稅率之事實即已消滅，申請人未盡其申報義務，自不能期待稅捐稽徵機關應隨時留意申請人之個案情況，並隨即改按正確之稅率核課地價稅。再者，自用住宅用地稅率係屬特別稅率，須依土地稅法第 41 條第 1 項規定主動申請後，始有其適用。申請人既曾自行申請按自用住宅用地稅率核課地價稅，享有特別稅率之優惠，應可合理要求申請人善盡「原因、事實消滅後之申報義務」。否則，任何人一方面主張享有自用住宅用地稅率之優惠，另一方面於適用特別稅率之原因、事實消滅時，概以不諳法令、未能及早得知相關規定等情主張撤銷補徵差額之稅單，拒絕給付租稅債務，則核實課稅之原則將出現漏洞，不利租稅國家之永續

發展。

十、綜上所述，本局按土地稅法等相關規定，核定系爭土地自 102 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，尚無違誤，另依稅捐稽徵法第 21 條及財政部相關函釋規定，105 年補徵之差額地價稅因稅單送達不合法應予撤銷，106 年至 109 年補徵之差額地價稅，則予以維持。

據上論結，本件復查之申請為部分有理由，105 年補徵之差額地價稅應予撤銷，106 年至 109 年補徵之差額地價稅，則予以維持，爰依稅捐稽徵法第 35 條第 4 項之規定決定如主文。

中 華 民 國 111 年 5 月 00 日

- 一、本案申請人如有不服，應於收到本決定書之次日起 30 日內，向本局提出訴願書（應附繕本），經由本局轉陳宜蘭縣政府受理訴願。
- 二、本局地址：宜蘭縣宜蘭市中山路 2 段 165 號。
- 三、檢附復查決定之應納稅額繳款書計 4 份。
- 四、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納 3 分之 1 或提供相當擔保，或繳納 3 分之 1 應納稅額及提供相當擔保確有困難，經本局就相當於復查決定應納稅額之財產辦理禁止處分，並依法提起訴願者，暫緩移送強制執行。惟若依法提起訴願後，逾復查決定之繳納期間始繳納稅額 3 分之 1，該 3 分之 1 稅額仍應依稅捐稽徵法第 20 條規定加計滯納金。