

嘉義市政府財政稅務局復查決定書

申請人：杜〇〇

地址：嘉義市〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇

申請人因不服本局 109 年〇〇月〇〇日嘉市財土字第〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇號函核定 109 年地價稅繳款書所為之處分申請復查乙案，本局依法決定如下：

主文：維持原處分

事實

申請人原持分所有本市〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇地號土地（以下稱系爭土地），宗地面積 65 平方公尺，權利範圍 3 分之 1，持分面積 21.67 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵地價稅，申請人於 109 年 8 月 3 日因繼承登記分 2 次取得系爭土地權利範圍 6 分之 1 及 6 分之 1，合計新取得權利範圍 3 分之 1，持分面積 21.66 平方公尺，109 年按一般用地稅率課徵地價稅，申請人不服，依法提起復查。

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，且無出租或供營業用之住宅用地。」、「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；……」、「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。」、「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。」、「地價稅依本法第 40 條之規定，每年一次徵收者，以 8 月 31 日為納稅義務基準日……各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收」分別為土地稅法第 9 條、第 16 條、第 17 條第 1 項、第 41 條、同法施行細則第 20 條第 1 項及同法減免規則第 24 條第 1 項所明定。
- 二、次參照司法院釋字第 537 號解釋理由書意旨：「……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。觀諸土地稅法第 41 條、土地稅減免規則第 24 條相關土地稅減免優惠規定，亦均以納稅義務人之申請為必要，且未在期限前申請者，僅能於申請之次年適用特別稅率……。」是依土地稅法第 41 條規定，有關同法第 17 條所定地價稅自用住宅優惠稅率之適用，係以納稅義務人之申請為必要，且未在期限前申請者，僅能於申請之次年適用特別稅率，合先敘明。

三、次按「原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於所有權移轉後，仍應依土地稅法第 41 條規定辦理。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。依土地稅法第 41 條第 1 項後段規定『前已核定而用途未變更者，以後免再申請』，係指同一土地所有權人而言，如其土地所有權有移轉時，縱其用途未變更，但此特別稅率對移轉後承受該房地之所有權人，並非當然均可適用，尚須視其是否具備前述主體方面之條件而定，行政法院 74 判 522 號著有判決。是以原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第 41 條規定重新提出申請。」為財政部 81 年 4 月 2 日台財稅第 810773405 號函釋在案。

四、再按「檢送研商『改進土地所有權人申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅』事宜會議紀錄，請依會商結論辦理。……三、繼承土地於查註財產稅欠稅時，須確實輔導當事人填寫『地價稅自用住宅用地申請書』申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，或於接獲地政機關地籍異動通報時，通知當事人於 9 月 22 日前提出申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」為財政部 83 年 7 月 25 日台財稅第 831602961 號函釋在案。

五、申請人復查理由略謂：

申請人因繼承取得系爭土地，權利範圍 3 分之 1、土地面積 21.66 平方公尺，109 年仍應按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其主張被繼承人杜李○○雖於民國 109 年 4 月 9 日死亡，惟死亡當時仍符合適用特別稅率按自用住宅用地稅率課徵地價之各項條件。依據財政部 80 年 05 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋：「適用特別稅率之原因消滅時，自次期起恢復一般稅率課稅」。縱使被繼承人：杜李○○於民國 109 年 4 月 9 日死亡，自次期(即應為 110 年度期)起恢復一般稅率課稅，當(109 年)年度仍應按自用住宅用地稅率課徵地價稅，始正確。惟貴局卻就本人因繼承取得系爭土地權利範圍 3 分之 1，按一般稅率課徵 109 年度地價稅，明顯錯誤，請准予釐正 109 年度按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

六、復查結果：

- (一)本案申請人原持分系爭土地權利範圍 3 分之 1，持分面積 21.67 平方公尺並按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因被繼承人杜○○及杜李○○(下稱杜李君)於 75 年 2 月 25 日及 109 年 4 月 9 日死亡，申請人於 109 年 8 月 3 日辦妥繼承登記，分次取得系爭土地權利範圍 6 分之 1 及 6 分之 1 合計 3 分之 1，持分面積 21.66 平方公尺，本局依前揭土地稅法施行細則第 20 條第 1 項規定，以 8 月 31 日納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人(即申請人)為該繼承取得權利範圍 3 分之 1 之地價稅納稅義務人。
- (二)又查申請人之繼承登記分次取得系爭土地權利範圍 3 分之 1，遲至 109 年 11 月 3 日始提出適用自用住宅用地稅率申請，經審核符合自用要件，惟已逾 109 年地價稅開徵 40 日(即 9 月 22 日)前提出申請期限，依土地稅法第 41 條規定，應自申請之次(110)年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，109 年仍應按一般用地稅率課徵地價稅。
- (三)申請人主張被繼承人杜李君 109 年 4 月 9 日死亡當時，系爭土地符合適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之各項條件，依據財政部 80 年 05 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋「適用特別稅率之原因消滅時，自次期起恢復一般稅率課稅」，自杜李君 109 年 4 月 9 日死亡之次期(即 110 年)起恢復一般稅率課稅，當(109)年度仍應按自用住宅用

地稅率課徵地價稅，始正確乙節。參照財政部 81 年 4 月 2 日台財稅第 810773405 號函釋規定，原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第 41 條規定重新提出申請。顯見申請人所稱函釋係指土地所有權未移轉之情況下，與本案有別，爰申請人因繼承登記取得系爭土地之權利範圍 3 分之 1，仍應由新所有權人依前項規定期限提出申請，當年度方有特別稅率之適用，申請人之主張顯有誤解。

(四)再查本局為維護納稅義務人權益，按前揭財政部 83 年 7 月 25 日台財稅第 831602961 號函釋規定，於 109 年 8 月 28 日以雙掛號郵寄自用住宅用地輔導單至申請人通訊住所（嘉義市○○○○○○○○○○○○○○），並於同年 9 月 2 日寄存嘉義北社郵局，經申請人於同年月 3 日至該郵局領取在案，此有上開送達證書及國內掛號查詢單在卷為憑，本局已善盡輔導之責，惟申請人未依規定於 109 年 9 月 22 日前申請適用自用住宅用地稅率。觀諸土地稅法第 41 條、土地稅減免規則第 24 條相關土地稅減免優惠規定，亦均以納稅義務人之申請為必要，且未在期限前申請者，僅能於申請之次年適用特別稅率。此一納稅義務人之申報義務實為適用優惠稅率規定必要稽徵程序。申請人主張 109 年度仍應按自用住宅用地稅率課徵地價稅，顯對土地稅相關法令規定有所誤解。

基上論結，本案復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條之規定，決定如主文。

局長林瑞彥

中 華 民 國 1 0 9 年 ○ ○ 月 ○ ○ 日
本案申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，繕具訴願書經由本局向嘉義市政府提起訴願。另依據稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，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，暫緩移送強制執行。

嘉義市政府財政稅務局
嘉義市中山路 1 5 4 號