

訴 願 人 ○○股份有限公司

代 表 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 100 年 10 月 21 日北市稽內湖字第 10032589200 號

函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積為 2,523.42 平方公尺，權利範圍為全部，下稱系爭土地），其地上建物門牌為臺北市內湖區瑞光路 258 巷 31 號等地上 9 層、地下 4 層共 39 戶（下稱系爭建物，該建物所有權第一次登記係以區分所有建物方式辦理），原經原處分機關所屬內湖分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於民國（下同）100 年 9 月 7 日以系爭建物地下 2 樓、地下 3 樓係提供應安有限公司設立經營「○○停車場」，並領有臺北市停車管理工程處（下稱停管處）核發之 100 年 6 月 15 日北市停車場登字第 XX

XX 號停車場登記證，該停車場應分配系爭土地面積為 525.34 平方公尺，乃依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定，向原處分機關所屬內湖分處申請按千分之十稅率課徵地價稅，經該分處以 100 年 9 月 9 日北市稽內湖甲字第 10032357000 號函復訴願人，核准系爭土地面積 22.71 平方公

尺部分，自 100 年起按千分之十稅率課徵地價稅。訴願人不服，於 100 年 10 月 7 日向本府提起

訴願，嗣經原處分機關重新審查後，以其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 100 年 10 月 21 日北市稽內湖字第 10032589200 號函通知訴願人，

並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開內湖分處 100 年 9 月 9 日北市稽內湖甲字第 10032357000 號函及仍維持原核定，該函於 100 年 10 月 25 日送達。嗣經本府以原處分已不存在為由，以

0 年 11 月 17 日府訴字第 10009141100 號訴願決定：「訴願不受理。」在案。其間，訴願人不服

上開原處分機關 100 年 10 月 21 日北市稽內湖字第 10032589200 號函，於 100 年 11 月 21 日向本府

提起訴願，101 年 1 月 19 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十。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；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達五倍者，就其超過部分課徵千分之十五。二、超過累進起點地價五倍至十倍者，就其超過部分課徵千分之二十五。三、超過累進起點地價十倍至十五倍者，就其超過部分課徵千分之三十五。四、超過累進起點地價十五倍至二十倍者，就其超過部分課徵千分之四十五。五、超過累進起點地價二十倍以上者，就其超過部分課徵千分之五十五。

前項所稱累進起點地價，以各該直轄市或縣（市）土地七公畝之平均地價為準。但不包括工業用地、礦業用地、農業用地及免稅土地在內。」第 18 條第 1 項第 5 款規定：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：……五、其他經行政院核定之土地。」第 41 條規定：「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。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。」

民法第 799 條規定：「稱區分所有建築物者，謂數人區分一建築物而各專有其一部，就專有部分有單獨所有權，並就該建築物及其附屬物之共同部分共有之建築物。前項專有部分，指區分所有建築物在構造上及使用上可獨立，且得單獨為所有權之標的者。共有部分，指區分所有建築物專有部分以外之其他部分及不屬於專有部分之附屬物。專有部分得經其所有人之同意，依規約之約定供區分所有建築物之所有人共同使用；共有部分除法律另有規定外，得經規約之約定供區分所有建築物之特定所有人使用。區分所有人就區分所有建築物共有部分及基地之應有部分，依其專有部分面積與專有部分總面積之比例定之。但另有約定者，從其約定。專有部分與其所屬之共有部分及其基地之權利，不得分離而為移轉或設定負擔。」第 799 條之 2 規定：「同一建築物屬於同一人所有，經區分為數專有部分登記所有權者，準用第七百九十九條規定。」

土地法第 43 條規定：「依本法所為之登記，有絕對效力。」

土地登記規則第 79 條第 1 項第 1 款、第 2 款規定：「申請建物所有權第一次登記，應提出

使用執照或依法得免發使用執照之證件及建物測量成果圖。有下列情形者，並應附其他相關文件：一、區分所有建物申請登記時，應檢具全體起造人就專有部分所屬各共有部分及基地權利應有部分之分配文件。二、區分所有建物之專有部分，依使用執照無法認定申請人之權利範圍及位置者，應檢具全體起造人之分配文件。」第 80 條規定：「區分所有建物，區分所有權人得就其專有部分及所屬共有部分之權利，單獨申請建物所有權第一次登記。」第 81 條規定：「區分所有建物所屬共有部分，除法規另有規定外，依區分所有權人按其設置目的及使用性質之約定情形，分別合併，另編建號，單獨登記為各相關區分所有權人共有。區分所有建物共有部分之登記僅建立標示部及加附區分所有建物共有部分附表，其建號、總面積及權利範圍，應於各專有部分之建物所有權狀中記明之，不另發給所有權狀。」第 83 條規定：「區分所有權人申請建物所有權第一次登記時，除依第七十九條規定，提出相關文件外，並應於申請書適當欄記明基地權利種類及範圍。登記機關受理前項登記時，應於建物登記簿標示部適當欄記明基地權利種類及範圍。」

財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅字第 830042741 號函釋：「主旨：依停車場法規定取得停車場

登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，准依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款及平均地權條例第 21 條第 1 項第 5 款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之。請查照。說明：本案經報奉行政院 83 年 1 月 24 日臺 83 財 02655 號

函

核定准予照辦。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 依土地稅法第 18 規定及財政部 83 年 2 月 16 日臺財稅第 830042741 號函釋，適用地價稅千

分之十特別稅率之土地，皆為「供公眾使用之停車場用地」，其使用範圍包含法定停車位、自設停車位、車道及停車空間等。解釋上，停車場用地面積，應以目的事業主管機關核定範圍為準，至於停車場登記證，係用以證明系爭土地確實作為停車場使用之事實，其上記載之停車位數量，不足以作為判斷前揭「供公眾使用之停車場用地」之標準。職是，本件依臺北市政府都市發展局 98 使字第 xxxx 號使用執照，系爭建物經核定作為公眾使用之停車場用地，即適用地價稅特別稅率之土地面積應為 3,280 平方公尺。

(二) 原處分機關於核定前揭「供公眾使用之停車場用地」面積時，向來之計算方式為：按

停車場使用面積占總樓地板面積之比例，乘以土地宗地面積後，計得停車場用地面積，有臺北高等行政法院 99 年度訴字第 1836 號判決可資依循。原處分機關竟以臺北市停車場登記證所示「停車位」數量及單一車位土地持分比例 10/100,000，逕核定本件適用特別稅率之土地面積僅僅 22.71 平方公尺，無端限縮土地稅法第 18 條特別稅率之適用範圍於「停車位」土地持分，而非法定之停車場用地，不僅悖離一般社會通念認定停車場用地及於法定停車位、自設停車位及車道空間等經驗法則，且有違行政程序法第 7 條所揭示之平等原則。

- (三) 本件訴願人申請規劃使用為停車場樓層乃系爭建物之地下 2、3 樓，並經依所請核發該地點之停車場登記證，足徵系爭建物之地下 2、3 樓確係全部作為停車場使用，依法自應依地下 2、3 樓使用面積占該建物總樓地板面積比例後，計算系爭土地之停車場用地面積。至登記證上所記載之停車位數量，與核准系爭土地按特別稅率課徵地價稅，要屬二事。
- (四) 系爭建物謄本登記之每一停車位分配土地持分 10/100,000，係全體原始起造人於 99 年 1 月 11 日辦理系爭建物第一次登記時，內部協調分配之基地所有權持分登記方式，其目的在於明確劃分「多數權利人間」之應有部分及相互權利關係，要與本件原處分機關核定地價稅優惠稅率適用之停車場土地面積無涉。基此，原處分機關逕以區分所有權人於私法上約定之專有部分所屬基地持分，援引為稅法上核定優惠稅率之停車場用地面積，違背土地稅法第 18 條規定。
- (五) 系爭建物之地下○○、○○樓，是否全部均作為「○○停車場」使用，及該停車場實際使用面積等，事涉本件適用土地稅法第 18 條地價稅特別稅率之系爭土地面積等重要事實，原處分機關未現場勘驗系爭土地上建物之實際使用狀況，僅以書面審查停車場登記證及建物謄本等文件即作成處分，顯然違反土地稅法第 18 條規定之實然面要件，應予撤銷。

三、查訴願人以系爭土地上建物之地下 2 樓、地下 3 樓係提供應安有限公司設立經營「○○停車場」，並領有停管處核發之 100 年 6 月 15 日北市停車場登字第 xxxx 號停車場登記證，該

停車場應分配系爭土地面積為 525.34 平方公尺，乃依土地稅法第 18 條第 1 項第 5 款規定

，於 100 年 9 月 17 日向原處分機關所屬內湖分處申請按千分之十稅率課徵地價稅，經原處分機關依上開停車場領得停管處核發之停車場登記證記載，停車場地點為臺北市內湖區○○路○○巷○○、○○、○○、○○、○○號地下 2、3 樓，停車位數量為立體式小型車 90 格（含身心障礙停車位 2 格），及系爭建物所有權第一次登記係以區分所有建物方式辦理，由起造人○○股份有限公司將地下 2 層、地下 3 層及地下 4 層申報登記為

系爭建物共同使用部分之房屋（即本市內湖區○○段○○小段○○建號），並登載車位編號1至138號，系爭土地所有權每一車位持分各10/100,000，是原處分機關核定系爭建物領有上開停車場登記證之90格停車位所登記系爭土地權利範圍之持分面積為22.71平方公尺（宗地面積2,523.42m²×權利範圍10/100,000×90個=22.71m²），自100年起至原因消滅時止適用千分之十稅率課徵地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭建物經核定作為公眾使用之停車場用地即適用地價稅特別稅率之土地面積應為3,280平方公尺，原處分機關竟以臺北市停車場登記證所示停車位數量及單一車位土地持分比例10/100,000，逕核定本件適用特別稅率之土地面積僅僅22.71平方公尺，無端限縮土地稅法第18條特別稅率之適用範圍於「停車位」土地持分，違背該條規定等語。按土地稅法第18條第1項第5款規定及財政部83年2月16日臺財稅第

830042741

號函釋，依停車場法規定取得停車場登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，得依土地稅法第18條第1項第5款規定按千分之十計徵地價稅，但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之。依上開規定，適用千分之十特別稅率課徵地價稅之土地，以經目的事業主管機關核准之停車場用地，且依目的事業主管機關核定規劃使用者為限。易言之，如非係經目的事業主管機關核准之停車場直接用地，該土地即無土地稅法第18條之適用，自無庸再論其如何使用，有臺北高等行政法院98年7月8日97年度訴字第2957

號

判決可資參照。經查，本件依卷附地籍資料查詢建物標示部記載，系爭建物地下2層樓面積為1,605.18平方公尺、地下3層樓面積為1,592.30平方公尺；其他登記事項記載，系爭建物地下2樓至4樓停車位（即車位編號1至138號）共計138位；主要用途：本

共

有部分之項目有自設停車位、法定停車位、車道及停車空間等4項；建築基地權利（種類）範圍：車位編號地下2層○○至○○號、地下3層○○至○○號、地下4層○○至○○號、○○號、○○號；系爭土地（所有權）每一車位持分各100000分之10。復依本府都市發展局98使字第xxx號使用執照所附竣工圖，系爭建物地下○○樓及地下○○樓停車位為90格。再依應安有限公司所填寫臺北市停車場經營登記申請書及臺北市停車場登記證影本記載，應安有限公司所申請規劃使用為停車場之樓層係系爭建物地下○○樓至地下○○樓，停車位數量為立體式小型車90格（含身心障礙停車位2格），其申請時並未具體指明申請面積範圍，停管處亦僅就其申請車位總數核准為停車場經營業之範圍。則依上開停車場登記證記載，本件經目的事業主管機關核准之停車場用地之面積，自應視該等停車格所在建物應分配其坐落基地之持分面積，本件該等停車位所在建物之建物標示部記載每一車位系爭土地持分各100000分之10，是以本件之停車場用地得適用

特別稅率之面積，以經核准之車位數之土地持分乘以系爭土地宗地面積計算（即核准車位數 90 格×每一車位土地持分 10/100,000×宗地面積 2,523.42 平方公尺＝按千分之十稅率計徵之停車場用地面積 22.71 平方公尺）。訴願人主張應依臺北高等行政法院 99 年度訴字第 1836 號判決，按停車場使用面積占總樓地板面積之比例，乘以土地宗地面積後，計得停車場用地面積云云，經查上開判決中之停車位並未登載其應分配其坐落基地之持分，與本案情形不同，尚不得比附援引。至訴願人主張原處分機關未現場勘驗，僅以書面審查停車場登記證及建物謄本等文件一節，經查，原處分機關曾於 100 年 9 月 8 日派員至系爭建物地下 2、3 層樓現場進行勘查，有卷附現場勘查照片 16 幀可稽。是訴願人上述主張，均不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 覃 正 祥
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯

中華民國 101 年 3 月 7 日 市長 郝龍斌

公假

副市長 陳威仁 代行

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號）