

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關民國 100 年 11 月 17 日北市稽法甲字第 10032917800 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人及案外人○○○○等共 4 人以其等所有本市信義區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積為 295 平方公尺，下稱系爭土地）為建築基地，興建 5 層 1 棟 10 戶之建築物（房屋門牌號碼為本市信義區○○街○○號及○○號○○至○○樓，下稱系爭房屋），該建築物領有本府工務局【建築管理業務自民國（下同） 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局】核發之 69 年 1 月 10 日 69 年使字 xxxx 號使用執照，系爭土地權利範圍 29/37

登記

為訴願人所有（持分面積為 231.22 平方公尺），系爭 205 號 1 至 5 樓房屋均為訴願人所有

。系爭土地權利範圍 648/37000 登記為其長子○○○所有（持分面積為 5.17 平方公尺），系爭○○號○○、○○、○○樓房屋為○○○所有；及系爭土地權利範圍各 3676/37000（持分面積為 29.31 平方公尺）分別登記為○○○○及○○○所有，系爭○○號○○樓及○○樓房屋分別登記為其等 2 人所有。訴願人所有系爭土地（持分面積為 231.22 平方公尺）原經原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處審認訴願人所有系爭○○號○○、○○樓，及其長子○○○所有系爭○○號○○、○○、○○樓等房屋，截至 100 年 7 月 6 日止，無訴願人或其配偶、直系親屬於上開房屋辦竣戶籍登記，與土地稅法第 9 條規定不符，乃以 100 年 7 月 21 日北市稽信義甲字第 10030325200 號函核定訴願人所有系爭土地持分面積 135.18 平方公尺

部分，應自 95 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，補徵訴願人所有系爭土地 95 年至 99 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額地價稅。

二、訴願人不服，於 100 年 8 月 12 日經由本市議員召開協調會，並以書面向信義分處主張重新核計系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅之面積。經該分處於 100 年 8 月 16 日派員

至現場勘查，查得系爭○○號○○至○○樓係合併使用，並依訴願人 100 年 8 月 23 日書面說明系爭○○號○○、○○樓房屋於 95 年至 99 年間有出租他人之情事，該分處乃以 100 年 8 月 24 日北市稽信義甲字第 10032009300 號函復訴願人仍維持原核定，並以系爭○○號○○至○○樓房屋合併使用為由，核定訴願人所有系爭土地持分面積 146.55 平方公尺，自 100 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘面積仍按一般用地稅率課徵地價稅。

三、訴願人對於補徵其所有系爭土地 95 年至 99 年差額地價稅不服，申請更正，經該分處以 100 年 9 月 6 日北市稽信義甲字第 10032081200 號函檢附補徵差額地價稅金額及面積計算方式之明細表予訴願人及維持原核定。訴願人仍不服，於 100 年 9 月 15 日申請更正，經該分處以 100 年 9 月 21 日北市稽信義甲字第 10032175400 號函復訴願人仍維持原核定。訴願人

猶表不服，申請復查，經原處分機關以 100 年 11 月 17 日北市稽法甲字第 10032917800 號

復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 100 年 11 月 21 日送達，訴願人仍不服，於 100 年 12 月 13 日向本府提起訴願，101 年 1 月 20 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯

。

理由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

..... 二、依法..... 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，其核課期間為五年。」「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.....。

」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：..... 四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。

」

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 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。」第 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」第 17 條第 1 項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」第 40 條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次，必要時得分二期徵

收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」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。」

土地稅法施行細則第 4 條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第

342

48 號函釋：「主旨：關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案... ..說明：.....一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為一人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。.....四、地上毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。」

80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「主旨：依土地稅法第十七條及第十八條規

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，應如何恢復一般稅率課徵地價稅一案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『（一）依土地稅法第十七條及第十八條規定，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.....。』」

98 年 3 月 3 日臺財稅字第 09700583150 號函釋：「主旨：原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，如係全年供出租使用，應自出租當年度起依法恢復按一般用地稅率課徵地價稅，.....說明：.....二、按.....為土地稅法第 9 條所明定。又地價稅之課稅期間為 1 月 1 日至 12 月 31 日，本案土地如經查明係全年供出租，則該期（出租當年度）已不

符

上開法條所定自用住宅用地之要件，自不得再按自用住宅用地稅率課徵地價稅.....。

」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人所有系爭土地持分面積為 231.22 平方公尺，其地上房屋門牌為本市信義區○○街○○號○○至○○樓及地下○○層防空避難室。其餘房屋為他人所有，與訴願人無關，產權各自獨立。應以訴願人系爭土地持分面積 231.22 平方公尺，乘上系爭○○號○○、○○樓房屋之樓地板面積占 20 5 號 1 至 5 樓房屋（含防空避難室）之樓地板面積之比例，故計算補徵差額地價稅之面積應為 79.7 【 $231.22 \times (88.43 + 88.43) \div 51$

3.09=79.7】平方公尺。

(二) 依財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋意旨，並無將不同土地所有權人之土地

合併計算面積課徵或補徵地價稅。原處分機關適用財政部前開函釋，已增加法律所無之限制，有違憲法第 19 條規定。

三、查信義分處以訴願人所有系爭○○號○○樓、○○樓房屋於 95 年至 99 年間有出租供他人使用之情事，不符合土地稅法第 9 條關於適用自用住宅用地優惠稅率之規定，乃以訴願人及其長子所有系爭土地持分面積 236.39 平方公尺 ($231.22+5.17=236.39$)，與自系爭土地分割出之○○地號土地持分面積 1 平方公尺 ($0.78+0.22=1$) 總和 (合計 237.39 平方公尺)，乘上訴願人所有○○街○○號○○樓至○○樓 (含防空避難室) 房屋 (符合自用住宅用地規定之房屋) 樓地板面積 (計有 336.23 平方公尺) 占訴願人及其長子○○○等 2 人所有地上 8 戶房屋樓地板面積 (計有 831.16 平方公尺) 之比例，為訴願人所有系爭土地得按自用住宅用地稅率課徵地價稅之面積，遂核定系爭土地持分面積 96.04 平方公尺 ($336.23 \div 831.16 \times 237.39 = 96.04$) 部分，得按自用住宅用地稅率課徵地價稅，並補徵訴願人所有系爭土地持分面積 135.18 平方公尺 ($231.22-96.04=135.18$) 部分之 95 年至 99 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率課徵之差額地價稅。

四、再查原處分機關復查決定以訴願人所有系爭○○號○○至○○樓房屋分配登記系爭土地之應有部分 (權利範圍為 29/37，持分面積 231.22 平方公尺)，相較位於系爭土地上之○○○○、○○○分別所有○○號○○樓、○○樓房屋分配登記系爭土地之應有部分 (權利範圍為均為 3676/37000，持分面積均為 29.31 平方公尺)，及其長子○○所有系爭○○號○○、○○、○○樓房屋分配登記系爭土地之應有部分 (權利範圍為 648/37000，持分面積 5.17 平方公尺)，依其等房屋層數比例分配之土地持分面積，顯不相當。又查系爭土地上之建物為○○號及○○號○○至○○樓共 10 戶房屋，每戶房屋樓地板面積差距極小，故以系爭土地上每戶房屋應分配系爭土地之持分面積應為 29.5 平方公尺 ($295 \div 10 = 29.5$)。是本件 95 年至 99 年得按自用住宅用地稅率課徵地價稅部分，係系爭○○號○○至○○樓房屋應分配系爭土地持分面積為 88.5 平方公尺 ($29.5 \times 3 = 88.5$)。故訴願人所有系爭土地應補徵按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅面積為 142.72 平方公尺 ($231.22 - 88.5 = 142.72$)。上開事實有地籍查詢資料、戶政連線戶籍、除戶資料、69 年使字 0044 號使用執照、信義分處系爭土地課徵地價稅明細表、訴願人房屋使用情形說明書等影本附卷可稽。然因該復查決定審認系爭土地應補徵差額地價稅之面積為 142.72 平方公尺大於信義分處核定之面積為 135.18 平方公尺，基於不利益變更禁止原則，該復查決定仍維持原核定，是原處分自屬有據。

五、至訴願人主張系爭土地上之他人房屋均與訴願人無關，產權各自獨立，不應將不同土地

所有權人之土地合併計算面積補徵地價稅等語。按地上房屋為樓房時，房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為持分共有，其地價稅准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課，有財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248

號

函釋可資參照。經查訴願人為系爭土地分別共有人之一，該土地上房屋共計有○○號及○○號○○至○○樓共 10 戶，再查上開 10 戶房屋之建物登記均記載坐落基地僅系爭土地，而該等房屋之樓地板面積：○○號○○樓為 79.09 平方公尺，○○樓至○○樓均為 88.43 平方公尺；○○號○○樓為 83.86 平方公尺，○○樓至○○樓均為 93.33 平方公尺，上開各層房屋樓地板面積差異不大，原處分機關審認各層房屋應分配系爭土地持分面積為 29.5 平方公尺（ $295 \div 10 = 29.5$ ），並無違誤。訴願人所有系爭 205 號 1 至 5 樓等 5

戶

房屋，應分配系爭土地持分面積為 147.5 平方公尺（ $29.5 \times 5 = 147.5$ ），其長子所有 207 號 1、4、5 樓房屋應分配系爭土地持分面積應為 88.5 平方公尺（ $29.5 \times 3 = 88.5$ ），2 人合計為 236 平方公尺，惟查訴願人及其長子登記系爭土地持分面積分別為 231.22 平方公尺、5.17 平方公尺，合計為 236.39 平方公尺，是訴願人及其長子所有 8 戶房屋應分配系爭土地之面積總和，與復查決定核算每戶房屋應分配系爭土地持分面積之方式出入不大，益徵原復查決定之核算方式應屬適當。又訴願人所有房屋分配系爭土地之持分面積，雖得自行分配並辦理登記，惟是否確供自用住宅使用，而符合按自用住宅用地稅率課徵地價稅之要件，應由稅捐稽徵機關依職權認定，尚非僅依地政機關之登記資料為準。是原處分機關依房屋實際使用情形，核定訴願人所有系爭土地應補徵差額地價稅之面積，亦無違誤。是訴願主張，顯係誤解法令，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回其復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、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	陳	石	獅
委員	紀	聰	吉
委員	柯	格	鐘
委員	葉	建	廷
委員	范	文	清
委員	王	韻	茹
委員	覃	正	祥
委員	吳	秦	雯

中華民國 101 年 3 月 22 日市長 郝龍斌

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）