

訴 願 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 101 年 11 月 12 日北市稽法甲字第 10132057700 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地 { 宗地面積為 2,470 平方公尺，權利範圍為 10000 分之 170，持分面積為 41.99 平方公尺，下稱系爭土地，地上房屋門牌為本市大安區○○路○○段○○巷○○號 (○○樓)、○○號○○樓 [ 整編前門牌地址為本市○○路○○段○○巷○○弄○○號、○○號○○樓，權利範圍為全部，其中○○號房屋於民國 (下同) 83 年 6 月 30 日贈與其子○○○所有，該建物坐落基地持分並未隨同移轉，下稱○○號房屋、○○號○○樓房屋 ] 及○○路○○段○○巷○○號地下 ( 權利範圍為 10000 分之 350，下稱○○號地下房屋 ) 等 3 戶房屋 }，原經原處分機關所屬大安分處 ( 下稱大安分處 ) 核定自 74 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於 100 年 12 月 15 日立約出售系爭土地，並於 100 年 12 月 20 日向大安分處申報系爭土地之

移轉現值，及申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查得訴願人所有建物分配系爭土地之應有部分 ( 權利範圍為 10000 分之 170 )，相較於同址之 3 樓、4 樓、5 樓及 6 樓房屋分配系爭土地之應有部分 ( 權利範圍各為 10000 分之 82 )，顯不相當，乃核定系爭土地面積中 20.25 平方公尺部分 ( 即權利範圍 10000 分之 82 ) 按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘持分面積 21.74 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關發現訴願人所有房屋係包括地下層房屋，而與訴願人所有地上層房屋同址之 3 樓至 6 樓房屋所有權人均未持有地下層房屋，且上開房屋領有之使用執照記載係 7 層 2 棟之建物，乃重新核算其得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積為 22.48 平方公尺，並以 101 年 3 月 28 日北市稽法乙字第 10130676600 號

復

查決定：「更正系爭移轉土地面積 22.48 平方公尺按自用住宅用地稅率、部分面積 19.51 平方公尺按一般用地稅率課徵土地增值稅。」訴願人不服，於 101 年 5 月 15 日向本府

提

起訴願，嗣於 101 年 6 月 19 日向大安分處撤回系爭土地之移轉現值及土地增值稅之申報獲准後，於 101 年 7 月 10 日向本府撤回訴願在案。

二、嗣大安分處依上開復查決定結果，以 101 年 7 月 5 日北市稽大安乙字第 10133459800 號函核

定系爭土地中面積 22.48 平方公尺得按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 19.51 平方公尺部分，應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，補徵系爭土地面積中 19.5 平方公尺部分 96 年至 100 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅計新臺幣 6 萬 1,331 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 101 年 11 月 12 日北市稽法甲字第 10132057700 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 101 年 11 月 16 日送達，訴願人仍不服，於 101 年 12 月 10 日向本府提起訴願，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。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 1 點規定：「為利稅捐稽徵機關受理申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅案件之審理，特訂定本原則。」第 4 點規定：「自用住宅用地面積及處數限制補充規定..... (二) 自用住宅面積及處數限制 1. 僅部分供自用住宅使用，其適用自用住宅用地稅率面積之認定 ..... (2) 房屋為樓房（含地下室），不論是否分層編訂門牌或分層登記，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之.....。」

臺北市稅捐稽徵處 86 年 10 月 6 日北市稽財乙字第 28625 號函釋：「土地所有權人申請適用

自用住宅用地稅率課徵，其自用住宅用地面積之計算，以符合下列計算方式之一者認定：1. 以層數為準，即各該層次房屋所占總層數之比例：(1) 總層數含地下室（樓）層。(2) 總層數含地下室（樓）層，但不含公共設施樓層。(3) 總層數不含地下室（樓）層。

2. 以房屋面積為準，即各該層房屋面積所占房屋總面積之比例：

(1) 房屋面積之計算，以主建物面積為準。(2) 房屋面積之計算，以主建物及附屬建物面積為準。(3) 房屋面積之計算，含主建物、附屬建物及共同使用部分面積。3. 先依 1. 方式計算每層所占土地面積比例，再按各該房屋面積所占各該層房屋總面積之比率計算。

4. 同一建築基地有多棟房屋時，(1) 各該房屋面積所占總房屋面積比例。(2) 先以各該棟房屋第 1 層面積所占第 1 層總面積比例，再依 1 或 2 或 3 方式分配各層次房屋所占比例。

(3)

) 先依各棟房屋所有權人持有土地面積為準，再依 1 或 2 或 3 方式分配.....。」

二、本件訴願理由略以：○○號地下房屋用途屬防空避難室，雖有門牌編釘資料，但無法設立戶籍登記。○○號○○樓及○○號地下層等 2 戶房屋係經建物內部樓梯相連通，並為訴願人合併使用，皆無營業或出租，訴願人已於○○號○○樓房屋辦竣戶籍登記，符合自用住宅用地之要件，系爭土地應全部為自用住宅用地。大安分處錯誤闡讀財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋，援用原處分機關 86 年 10 月 6 日北市稽財乙字第

28625 號

函釋，已抵觸土地稅法第 9 條、第 17 條與同法施行細則第 4 條規定，違反法律優位原則及公平原則。系爭土地無從區分何一部分土地為建築物何一部分所使用，豈有多獲配土地持分之理？系爭土地全部符合自用住宅用地，請撤銷原處分及原復查決定。

三、查訴願人所有系爭土地（持分面積為 41.99 平方公尺）原經大安分處核定自 74 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人於 100 年 12 月 15 日立約出售系爭土地，並於 100 年 12 月 20 日向大安分處申報系爭土地之移轉現值，及申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查得訴願人所有房屋分配系爭土地之應有部分為 10000 分之 170，相較

於同址之 3 樓、4 樓、5 樓及 6 樓房屋分配系爭土地之應有部分為 10000 分之 82 顯不相當

，  
乃核定系爭土地面積中 20.25 平方公尺部分（即權利範圍 10000 分之 82）按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘持分面積 21.74 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關重新核算其得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積為 22.48 平方公尺，並以 101 年 3 月 28 日北市稽法乙字第

10130676600

號復查決定，更正系爭移轉土地面積 22.48 平方公尺按自用住宅用地稅率，其餘持分面積 19.51 平方公尺按一般用地稅率課徵土地增值稅。嗣大安分處依上開復查決定，核定系爭土地面積中 22.48 平方公尺部分得按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 19.51 平方公尺部分，應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，補徵系爭土地面積中 19.5 平方公尺部分 96 年至 100 年之差額地價稅，有地籍資料查詢、房屋稅主檔查詢、臺北市政府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局，下稱工務局）71 年 9 月 10 日核發之 71 使字 xxxx 號使用執照存根、戶政連線戶籍資

料

、戶政除戶戶籍資料、運用房屋稅號查詢營業稅籍、臺北市政府民政局門牌整合檢索系統查詢門牌變動情形、現場照片 19 幀、原處分機關 101 年 3 月 28 日北市稽法乙字第

10130

676600 號復查決定書等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張○○號地下房屋用途屬防空避難室，雖有門牌編釘資料，但無法設立戶籍登記；○○號○○樓房屋與○○號地下房屋係經房屋內部樓梯相連通，並為訴願人合併使用，皆無營業或出租，訴願人已於○○號○○樓房屋辦竣戶籍登記，符合自用住宅用地之要件，並無多獲配土地持分等節。按土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」，係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。次按適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點規定，適用自用住宅用地稅率面積之認定，房屋為樓房（含地下室），不論是否分層編訂門牌或分層登記，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之。經查○○號地下房屋依上開 71 使字 xxxx 號使用執照存根記載，其用途為防空避難室、停車場、店舖，並有門牌編釘及單獨出入口，且與○○號○○樓房屋中間尚有○○號（○○樓）房屋（供營業使用），二者並無毗鄰之情形，自無得合併使用之可能。復查本件訴願人因合建於 71 年 12 月 13 日登記取得本市大安區○○路○○段○○巷○○號及○○號地下房屋（訴願人之權利範圍為 10000 分之 350）等 2 戶房屋，嗣訴願人以上開○○號房屋與起造人○○○交換登記取得本市大安區○○路○○段○○巷○○號（○○樓）房屋，並於 72 年 5 月 11 日向起造人○○○

○購買取得○○號○○樓房屋（72年6月28日辦理移轉登記完竣），上開建物合建案坐落基地計有7筆地號土地合併為系爭土地後，於72年5月25日申辦土地合併登記，訴願人登記取得系爭土地權利範圍為10000分之170；是訴願人所有○○號（○○樓）、○○號○○樓及○○號地下等3戶房屋，其坐落基地即系爭土地訴願人之權利範圍為10000分之170。另訴願人之子○○○於72年7月26日向起造人○○○買賣登記取得系爭土地權利範圍10000分之42，然此際並未購買或持有系爭土地上之建物，嗣於83年6月30日

經訴願人贈與上開○○號（○○樓）房屋，訴願人並未將該房屋應分配基地持分隨同移轉予其子，訴願人之子○○○於97年4月25日買賣登記取得○○號地下房屋之權利範圍10000分之291及系爭土地之權利範圍10000分之5。依上開說明，訴願人之子○○○前於72年7月26日單獨購買系爭土地之持分（即權利範圍10000分之42），並非○○號

（○○樓）房屋應分配之基地持分，○○號（○○樓）房屋應分配之基地持分仍為訴願人所有，參照訴願人之子○○○於97年4月25日買賣登記取得之○○號地下房屋權利範圍10000分之291，其應分配系爭土地應有部分為10000分之5，核算訴願人所有53號地下

房屋權利範圍10000分之350，該房屋應分配系爭土地應有部分應為10000分之6（ $350/291 \times 5/10000 = 6/10000$ ），訴願人所有系爭土地權利範圍10000分之170扣除○○號地下房屋所應分配系爭土地應有部分10000分之6，即為○○號（○○樓）及○○號○○樓等2戶房屋所應分配之土地應有部分10000分之164（ $170/10000 - 6/10000 = 164/10000$ ），將該應有部分平均分配2戶房屋，各該房屋所應分配系爭土地之應有部分各為10000分之82，此與上開2戶房屋面積相當之同址3樓、4樓、5樓及6樓房屋分配系爭土地

之應有部分10000分之82相同，又查○○號（○○樓）房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記，且自81年7月4日起陸續供多家公司營業使用，是訴願人設籍且未出租或營業之○○號○○樓房屋應分配系爭土地之應有部分為10000分之82，該持分面積20.25平方公尺（ $2470 \times 82/10000 = 20.25$ ）始有自用住宅用地規定之適用 {縱認訴願人所有○○號地下房屋應分配系爭土地應有部分10000分之6係供停車位使用，得隨同其主建物按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地符合自用住宅用地規定之持分面積應為21.74平方公尺【 $(82+6)/10000 \times 2470 = 21.74$ 】}，原處分機關誤將訴願人之子○○○於72年7月26日單獨購買系爭土地之持分計入○○號○○樓房屋應分配系爭土地之應有部分範圍內，其就此核算訴願人得適用自

之應有部分10000分之82相同，又查○○號（○○樓）房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍登記，且自81年7月4日起陸續供多家公司營業使用，是訴願人設籍且未出租或營業之○○號○○樓房屋應分配系爭土地之應有部分為10000分之82，該持分面積20.25平方公尺（ $2470 \times 82/10000 = 20.25$ ）始有自用住宅用地規定之適用 {縱認訴願人所有○○號地下房屋應分配系爭土地應有部分10000分之6係供停車位使用，得隨同其主建物按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地符合自用住宅用地規定之持分面積應為21.74平方公尺【 $(82+6)/10000 \times 2470 = 21.74$ 】}，原處分機關誤將訴願人之子○○○於72年7月26日單獨購買系爭土地之持分計入○○號○○樓房屋應分配系爭土地之應有部分範圍內，其就此核算訴願人得適用自

用住宅用地稅率之土地持分面積為 22.48 平方公尺，雖有違誤，惟基於不利益變更禁止原則，原復查決定就此所為之核定仍應予以維持。是原處分機關依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地面積中 19.5 平方公尺部分（41.99－22.48＝19.5）96 年至 100 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅，並無違誤。訴願主張，應屬誤解法令，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，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 丁 庭 宇（公出）

委員 蔡 立 文（代理）

委員 王 曼 萍

委員 劉 宗 德

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 王 韻 茹

委員 覃 正 祥

委員 傅 玲 靜

委員 吳 秦 雯

中華民國 102 年 2 月 27 日市長 郝龍斌

法務局局長 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，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）