

訴 願 人 臺北市政府都市發展局

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 108 年 11 月 18 日北市稽法乙字第 1083003232 號復

查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

一、訴願人管理本市萬華區○○段○○小段○○、○○、○○、○○地號及內湖區○○段○○小段○○、○○地號、同段○○小段○○、○○地號等 8 筆本市所有之土地（面積及權利範圍詳附表，下分稱系爭萬華區土地、系爭內湖區土地，合稱系爭 8 筆土地），為整併前本府國民住宅處【民國（下同）93 年 3 月 3 日整併為臺北市都市更新處）興建國民住宅之建築基地。其中：

- （一）系爭萬華區土地，除部分土地面積因供○○宮及公共綠美化空間使用，按基本稅率千分之十課徵或免徵地價稅外，其餘土地面積原依土地稅法第 17 條第 2 項規定，按千分之二稅率課徵地價稅（詳附表）。
- （二）系爭內湖區土地，除訴願人管理之本市內湖區○○路○○巷○○號及同路巷○○號建物（下稱內湖區建物），出租供社區管理委員會辦公室使用，其所占土地持分面積按基本稅率課徵地價稅外，其餘土地面積原亦依土地稅法第 17 條第 2 項規定，按千分之二稅率課徵地價稅（詳附表）

二、嗣原處分機關所屬萬華分處（下稱萬華分處）及內湖分處（下稱內湖分處）查得系爭 8 筆土地上，除內湖區建物出租供社區管理委員會辦公室使用外，已無訴願人管理之國民住宅。原處分機關審認依本府財政局 87 年 7 月 20 日北市財二字第 8721981900 號函（下稱

財政局 87 年 7 月 20 日函）略以，土地未隨同一使用執照內之建物及基地移轉予國宅承購戶，自與一般公有土地無異，應無土地稅法第 17 條第 2 項規定之適用；爰分別以 108 年 7 月 10 日北市稽萬華乙字第 1084405809 號、108 年 7 月 22 日北市稽內湖丙字第 1085909605 號

函，核定系爭 8 筆土地原依土地稅法第 17 條第 2 項規定，按千分之二稅率課徵地價稅之部

分土地面積（詳附表，下稱系爭補徵地價稅土地），恢復按基本稅率課徵地價稅；另系爭萬華區○○地號土地，107 年核課稅率及面積有誤，應予改課；並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 103 年至 107 年按基本稅率與千分之二稅率課徵之差額地價稅，分別為新臺幣（下同）67 萬 2,854 元、60 萬 6,478 元、78 萬 5,307 元、78 萬 5,307 元及 71 萬 9,216 元，

合計 356 萬 9,162 元（詳附表）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 108 年 11 月 18

日北市稽法乙字第 1083003232 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 108 年 11 月 1

9 日送達，訴願人仍不服，於 108 年 12 月 18 日向本府提起訴願，109 年 2 月 3 日補充訴願資

料，4 月 14 日補充訴願理由，6 月 17 日補正訴願程式，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 7 條規定：「本法所稱公有土地，指國有、直轄市有、縣（市）有及鄉、鎮（市）有之土地。」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 條第 1 項規定：「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……。」第 17 條第 1 項、第 2 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。」「國民住宅及企業或公營事業興建之勞工宿舍，自動工興建或取得土地所有權之日起，其用地之地價稅，適用前項稅率計徵。」第 20 條規定：「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」

行政程序法第 9 條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」第 36 條規定：「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意。」

土地稅法施行細則第 10 條第 1 項第 1 款規定：「本法第十七條第二項所稱國民住宅，指依

國民住宅條例規定，依左列方式興建之住宅。一、政府直接興建。」

二、本件訴願及補充理由略以：

(一) 早年臺北市政府興辦國民住宅，為體恤民情、降低承購戶負擔等政策需要，以多元方式興辦國民住宅，並依基地情形不同，未於興建出售當時，將國民住宅用地全部隨同建物移轉出售。惟系爭補徵地價稅之土地，仍為國民住宅建築基地且供國民住宅建物使用，屬尚未完成配售或辦理出租之國民住宅土地。而參酌財政部 81 年 1 月 14 日台財稅第 800751985 號函釋略以，勞工宿舍基地及法定空地得適用自用住宅用地稅率課稅；依相同法理，本件亦應依土地稅法第 17 條第 2 項規定，按千分之二稅率課徵地價稅。又查財政局 87 年 7 月 20 日函已說明個案仍應審酌土地實際使用情形辦理，而本案系爭萬華區經補徵地價稅之土地，係建築基地之空地及防火間隔，其與建築本身所占之地面關係密切，基於建築法保留空地之意旨，並未改作其他使用。原處分機關未審酌該土地為國民住宅建築基地之事實，對國民住宅用地之認定實有誤解，且增加法律上所無之限制，不符稅捐法定主義。

(二) 系爭萬華區補徵地價稅之土地，前經原處分機關以 95 年 8 月 31 日北市稽萬華甲字第 095

60930100 號函核定符合土地稅法第 17 條第 2 項規定，並退還訴願人 89 年至 94 年溢繳之

地價稅，可知該土地業經查明為國民住宅土地。惟現原處分機關卻又核定改按基本稅率課徵地價稅，不符行政程序法第 8 條信賴保護原則。另訴願人管理之本市內湖區○○段○○小段○○地號地上權國民住宅土地，亦未隨同一使用執照內之建物移轉予地上權國民住宅承購戶，該國民住宅土地係按千分之二稅率課徵地價稅，惟本案土地未隨同一使用執照內之建物及基地一併移轉，卻按基本稅率課徵地價稅；原處分機關就訴願人管理之國民住宅之建築基地為差別對待，亦不符行政程序法第 6 條規定之平等原則，請撤銷原復查決定。

三、查訴願人管理之系爭 8 筆土地為國民住宅之建築基地，除部分土地面積因出租或供公共使用，按基本稅率課徵或免徵地價稅外，其餘系爭補徵地價稅之土地，原依土地稅法第 17 條第 2 項規定，按千分之二稅率課徵地價稅。嗣萬華分處及內湖分處查得系爭 8 筆土地上，除內湖區建物出租供社區管理委員會辦公室使用外，已無訴願人管理之國民住宅。原處分機關審認依本府財政局 87 年 7 月 20 日函略以，土地未隨同一使用執照內之建物及基地移轉予國宅承購戶，自與一般公有土地無異，應無土地稅法第 17 條第 2 項規定之適用；爰核定系爭補徵地價稅土地恢復按基本稅率課徵地價稅，並補徵 103 年至 107 年之差額地價稅，分別為 67 萬 2,854 元、60 萬 6,478 元、78 萬 5,307 元、78 萬 5,307 元及 71

萬 9,21

6 元，合計 356 萬 9,162 元。有土地、建物所有權相關部別列印、64 使字第 xxxx 號、73 使字第 xxxx 號、73 使字第 xxxx 號使用執照存根、更名前之臺北市建築管理處 95 年 8 月 23 日北市都建照字第 09569836600 號函、財政局 87 年 7 月 20 日函、維護土地卡備註欄列印資料、訴願人 108 年 5 月 10 日北市都企字第 1083039231 號函、103 年至 107 年地價稅課稅明細表等影本附卷可稽。

四、惟按行政機關應依職權調查證據，就該管行政程序，對於當事人有利及不利事項應一律注意，為行政程序法第 9 條及第 36 條所明定。查原處分機關審認系爭補徵地價稅之土地未隨同一使用執照內之建物及基地移轉予國宅承購戶，即與一般公有土地無異，且認政府興建之國民住宅建築基地須用以出售或出租供住宅使用，始適用土地稅法第 17 條第 2 項規定，爰核定補徵 103 年至 107 年之差額地價稅，固非無據。然按土地稅法第 17 條第 2 項規定國民住宅自動工興建或取得土地所有權之日起，其用地之地價稅，按千分之二稅率計徵，其立法意旨係為配合政府興建國民住宅之政策，爰提供國民住宅用地稅捐優惠，該規定並未明定須以國民住宅用地隨同國民住宅出售或出租予承購戶為適用要件。復查系爭補徵地價稅之土地為國民住宅之建築基地，其中內湖區土地訴願人管理部分持分，經訴願人陳明供國民住宅使用；萬華區土地則為國民住宅之法定空地，並經訴願人以 109 年 4 月 14 日北市都企字第 1093034261 號函陳明，依建築法規定，建築基地於建築使用

時，應保留一定比例面積之空地，旨在使建築物便於日照、通風、採光及防火等，爰基於建築法法定空地保留之意旨，前開土地訴願人原則上不轉作其他使用等語。準此，系爭補徵地價稅之土地，其用途及實際使用情形若仍供國民住宅使用，能否認原適用土地稅法第 17 條第 2 項規定稅率之原因及目的已消失？尚非無疑。再查前開萬華區土地若為國民住宅之法定空地，其使用或收益之權能受有限制，則能否因其未隨同移轉予國民住宅承購戶，即認與一般公有土地無異，而無土地稅法第 17 條第 2 項規定之適用？按基本稅率課徵地價稅，是否符合課稅之公平性及合理性？亦有疑義。前開疑義涉及土地稅法第 17 條第 2 項所定國民住宅用地之認定與該規定之解釋及適用，實有釐清之必要，宜由原處分機關報請中央主管機關核釋後憑辦。從而，為求原處分之正確適法，爰將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

附表：<images/地價稅課稅明細表.jpg>

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 王 韻 茹
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 范 秀 羽
30 日

中華民國

109

年

6

月

30