

訴 願 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 109 年 5 月 29 日北市稽法甲字第 10930010151 號復

查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人所有本市信義區○○段○○小段○○、○○、○○、○○地號等 4 筆土地（土地使用分區均為第三種住宅區，宗地面積各為 1,028 平方公尺、362 平方公尺、488 平方公尺、203 平方公尺，權利範圍各為 3/40、2,456/10,000、3/40、3/40，換算持分面積各為 77.1 平方公尺、88.91 平方公尺、36.6 平方公尺、15.23 平方公尺，下稱○○、○○、○○、○○地號土地，合稱系爭土地），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）查得訴願人所有本市信義區○○街○○巷○○號地下 1 層、○○號○○樓及○○號○○樓等 3 戶房屋（權利範圍全部，下稱系爭甲、乙、丙房屋，合稱系爭房屋，領有 77 使字第 xxxx 號使用執照，下稱系爭使照）係坐落於○○地號土地等，○○、○○、○○地號土地並非前開房屋之建築基地。又○○、○○、○○地號土地，除其中○○地號土地部分面積 74.66 平方公尺為 66 使字第 xxxxx 號使用執照之建築基地及其私設道路，與○○地號土地相鄰，且使用上不可分離，依行為時適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則（下稱認定原則）第 4 點第 1 款第 3 目規定，可併同○○地號土地認定為自用住宅用地；及○○地號土地其餘面積 2.44 平方公尺與○○地號土地部分面積 3.38 平方公尺、○○地號土地部分面積 5.08 平方公尺為供公眾通行之道路，依土地稅減免規則第 9 條規定免徵地價稅外；其餘土地面積不符土地稅法第 9 條自用住宅用地規定。另○○地號土地上之系爭甲房屋，於民國（下同）102 年 2 月 18 日至 108 年 9 月 19 日期間，並無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，亦與土地稅法第 9 條規定不符。

二、原處分機關乃以 109 年 2 月 7 日北市稽信義乙字第 1094512056 號函重新核定系爭土地地價

稅徵免情形（詳如附表），並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 104 年至 107 年差額地價稅

各計新臺幣（下同）2 萬 8,056 元、3 萬 6,138 元、3 萬 6,139 元、3 萬 4,051 元，合計 13 萬 4,

384 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 109 年 5 月 29 日北市稽法甲字第 1093001

0151 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 109 年 6 月 4 日送達，訴願人仍不服，於 109 年 7 月 1 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件訴願書記載略以：「……訴願請求（即請求撤銷之行政處分書……）臺北市稅捐稽徵處 109 年 5 月 29 日北市稽法甲字第 10930010152 號函……補徵 104 年至 107 年差額

地價稅案……」等語，查原處分機關 109 年 5 月 29 日北市稽法甲字第 10930010152 號函

僅係檢送同日期北市稽法甲字第 10930010151 號復查決定等予訴願人之函文，揆其真意，應係對復查決定不服，合先敘明。

二、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 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 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……。」第 17 條第 1 項第 1 款、第 3 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。

」「土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第一項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以一處為限。」第 41 條第 1 項規定：「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……。」

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。」

建築法第 11 條第 1 項規定：「本法所稱建築基地，為供建築物本身所占之地面及其所應

留設之法定空地.....。」

土地稅減免規則第 9 條規定：「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」

行為時適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點規定：「自用住宅用地面積及處數限制補充規定（一）自用住宅用地基地之認定.....3. 非屬建物基地之土地，如係連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者，可併同主建物基地認定之.....。」

三、本件訴願理由略以：

- （一）○○、○○、○○地號土地係「○○」國民住宅畸零地，由該眷村住戶共同持有土地。其中○○地號土地為供公眾通行之道路，超過 40 戶之非「○○」住戶通行此道路；○○地號土地部分為擋土牆，部分生長大樹及雜草超過 40 年；○○地號土地則為「○○」之自來水水池及抽水馬達用地，且部分土地經臺北市政府鋪設公有柏油道路。
- （二）上開 3 筆土地之地目雖為「建」，但實際上由多人共同持有，訴願人無法使用，土地之實際市價遠低於公告地價。訴願人前向原處分機關所屬信義分處申請，經該處考量實際情況後，以 88 年 8 月 31 日北市稽信義乙字第 8802045600 號書函核定自 88 年起，

改

按自用住宅用地稅率課徵地價稅。而今原處分機關依臺北市建築管理工程處（下稱建管處）函文，未先以函文通知及解釋，即逕行改課地價稅，依信賴保護及不溯及既往原則，原處分機關不應補徵 104 年至 107 年差額地價稅，請撤銷復查決定。

四、查訴願人所有系爭土地，原按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣因訴願人之直系親屬遷入戶籍，訴願人分別於 108 年 8 月 6 日、9 月 23 日（均為收件日）向信義分處申請系爭

丙房屋及甲房屋所占土地部分面積按自用住宅用地稅率課徵地價稅。經原處分機關函詢建管處及派員會同臺北市松山地政事務所至現場勘查，系爭土地使用及地價稅徵免情形如下：

- （一）○○地號土地：為系爭房屋之坐落基地，其中：

1. 甲房屋：102 年 2 月 18 日至 108 年 9 月 19 日期間無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍

登記，嗣訴願人之子○○○（59 年○○月○○日生，已成年）於 108 年 9 月 20 日遷入

戶籍，訴願人於同年月 23 日申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。是該房屋所占土地部分面積 24.91 平方公尺（依使用執照所載房屋資料，按各所有權人土地權利範圍計算）應自 108 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅； 102 年至 107 年則不符合

自用住宅用地規定，應改按一般用地稅率課徵地價稅。

2. 乙房屋：所占土地部分面積 35.51 平方公尺（計算方式同前）符合自用住宅用地規定，仍按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

3. 丙房屋：108 年 5 月 2 日至同年 7 月 3 日期間無訴願人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍

登

記，嗣訴願人之子○○○（57 年○○月○○日生，已成年）於 108 年 7 月 4 日遷入戶籍，訴願人於同年 8 月 6 日申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。是該房屋所占土地部分面積 28.49 平方公尺（計算方式同前）108 年仍按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

（二）○○地號土地：非系爭房屋坐落基地；其中 74.66 平方公尺為 66 使字 xxxx 號使用執照之建築基地及其私設道路，該私設道路依建築法第 11 條第 1 項規定，屬建造房屋應保留之法定空地，依土地稅減免規則第 9 條但書規定，不予免徵地價稅。復依認定原則第 4 點第 1 款第 3 目規定，非屬建物基地之土地，如係連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者，可併同主建物基地認定自用住宅用地。查本件○○地號土地雖與上開自用住宅即系爭房屋坐落之○○地號土地相鄰，惟依卷附建物及土地標示部列印資料影本所載，訴願人係於 77 年 7 月 8 日取得系爭房屋所有權，○○地號土地則係分別於 63 年

77 年及 87 年各取得權利範圍 1/40；則該○○地號土地部分面積，是否符合前開認定原則規定，而得併同○○地號土地認定自用住宅用地？尚非無疑。然原處分機關審認○○地號土地與○○地號土地使用上不可分離，爰寬認准予併同○○地號土地認定自用住宅用地課徵地價稅。另○○地號土地其餘面積 2.44 平方公尺非屬建築基地，且供公眾通行，符合土地稅減免規則第 9 條規定，免徵地價稅。

（三）○○地號土地：非系爭房屋坐落基地；其中 3.38 平方公尺非屬建築基地，且供公眾通行，符合土地稅減免規則第 9 條規定，免徵地價稅。其餘面積 33.22 平方公尺應改按一般用地稅率課徵地價稅。

（四）○○地號土地：非系爭房屋坐落基地；其中 5.08 平方公尺非屬建築基地，且供公眾通行，符合土地稅減免規則第 9 條規定，免徵地價稅。其餘面積 10.15 平方公尺應改按一般用地稅率課徵地價稅。

綜上，系爭土地因部分不符合自用住宅用地規定，部分為供公眾通行之道路使用，原處分機關乃重新核定系爭土地地價稅徵免情形（詳如附表），並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 104 年至 107 年差額地價稅各計 2 萬 8,056 元、3 萬 6,138 元、3 萬 6,139 元、3 萬

元，合計 13 萬 4,384 元。有各該土地、建物相關部別列印資料、全戶戶籍資料、訴願人 108 年 8 月 6 日、9 月 23 日地價稅自用住宅用地申請書、66 使字第 xxxx 號、77 使字第 xxxx 號

使用執照存根、稅籍主檔查詢、建管處 108 年 7 月 8 日北市都建照字第 1083216636 號、108

年 8 月 21 日北市都建照字第 1083229470 號、109 年 1 月 22 日北市都建照字第 1093142757 號

函、信義分處 108 年 12 月 25 日會勘紀錄表及現場照片、臺北市歷史圖資展示系統及系爭土地 104 年至 107 年地價稅課稅明細表等影本附卷可稽，原復查決定自屬有據。

五、至訴願人主張○○、○○、○○地號土地部分為供公眾通行之道路、部分設置擋土牆、生長雜草等，部分則為「○○」自來水水池及抽水馬達用地，訴願人實際上無法使用；且該等土地前經信義分處於 88 年核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，依據信賴保護及不溯及既往原則，不應補徵差額地價稅云云。按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；為土地稅法第 9 條所明定。查本件經原處分機關函詢建管處及派員會同臺北市松山地政事務所現場勘查，查得系爭土地使用及徵免情形已如前述，是系爭土地部分面積不符合自用住宅用地或其他減免地價稅之規定，自應改按一般用地稅率課徵地價稅。又依稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項及第 22 條第 4 款規定，地價稅之核課期間為 5 年，自地價稅所屬徵期屆

滿之翌日起 5 年之核課期間內發現應徵之地價稅，稅捐稽徵機關仍應依法補徵。則原處分機關既查得原核定系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅之處分有誤，其重新核定系爭土地如附表所示面積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，於核課期間內補徵 104 年至 107 年差額地價稅，洵無違誤，尚無訴願人所稱違反信賴保護原則或法律不溯及既往原則情事。訴願主張，不足採據。末查○○地號土地部分面積 74.66 平方公尺，是否係連同○○地號土地上之系爭房屋一併取得而得適用認定原則第 4 點第 1 款第 3 目規定，雖非無疑，惟原處分機關寬認准予併同○○地號土地認定自用住宅用地課徵地價稅，基於不利益變更禁止原則，復查決定仍應予以維持。從而，本件原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定，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 袁 秀 慧（請假）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 范 文 清

委員 王 韻 茹

委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 劉 昌 坪
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 9 月 18 日

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）