

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 114 年 12 月 16 日北市稽信義乙字第 1144508237 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人於民國（下同）114 年 11 月 11 日因買賣登記取得本市信義區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 142 平方公尺，下稱系爭土地；訴願人之權利範圍 90 /147，持分面積 86.94 平方公尺）及地上建物門牌本市信義區○○街○○巷○○號房屋（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）之所有權。嗣訴願人於 114 年 11 月 27 日向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申請其就系爭土地之全部持分面積按自用住宅用地稅率課徵地價稅；經原處分機關查得系爭土地上之建物為 4 層建物（下稱系爭建物），領有 xx 使字 xxxx 號使用執照（下稱系爭使照），除訴願人所有系爭房屋（1 樓）辦竣建物所有權登記外，其餘 2 樓至 4 樓房屋為未辦保存登記建物且非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有房屋，乃以 114 年 12 月 1 日北市稽信義乙字第 1144508033 號函（下稱 114 年 12 月 1 日函）通知訴願人，核定其就系爭土地之持分面積 35.5 平方公尺部分（按：依總層數計算各樓層所占系爭土地面積，即 142 平方公尺 /4 層 = 35.5 平方公尺）符合土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，准自 115 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 51.44 平方公尺部分，因地上之系爭建物 2 樓至 4 樓房屋非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有，不符土地稅法施行細則第 4 條規定，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。
- 二、嗣訴願人於 114 年 12 月 8 日以地價稅自用住宅用地申請書（下稱 114 年 12 月 8 日申請書）向信義分處申請重新計算其適用自用住宅用地稅率之系爭土地持分面積。案經原處分機關依訴願人所有系爭房屋之建物登記資料，審認主建物面積 72.52 平方公尺、附屬建物平台面積 8.09 平方公尺，另系爭建物之 2 樓至 4 樓之主建物課稅面積均各為 72.5 平方公尺，據以計算系爭房屋所占系爭土地之面積為 38.4 平方公尺；乃以 114 年 12 月 16 日北市稽信義乙字第 1144508237 號函（下稱原處分）通知訴願人，核定其就系爭土地之持分面積

38.4 平方公尺部分【按：系爭土地總面積 142 平方公尺 x [系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺 / { (系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺) + (系爭建物之 2 樓至 4 樓各層主建物課稅面積 72.5 平方公尺 x 3=217.5 平方公尺) }] = 38.4 平方公尺】符合土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，准自 115 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 48.54 平方公尺部分，因地上之系爭建物 2 樓至 4 樓房屋非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有，不符土地稅法施行細則第 4 條規定，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，並更正 114 年 12 月 1 日函。原處分於 114 年 12 月 23 日送達，訴願人不服，於 114 年 12 月 30 日向本府提起訴願，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、第 2 項規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」「前項第一款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；田賦以共有人所推舉之代表人為納稅義務人，未推舉代表人者，以共有人各按其應有部分為納稅義務人。」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 15 條第 1 項規定：「地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」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；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：……。」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。……。」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地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用。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。」

建築法第 25 條規定：「建築物非經申請直轄市、縣（市）（局）主管建築機關之審查許可並發給執照，不得擅自建造或使用或拆除……。」第 28 條規定：「建築執照分左列四種：一、建造執照：建築物之新建、增建、改建及修建，應請領建造執照。……三、使用執照：建築物建造完成後之使用或變更使用，應請領使用執照。……。」

民法第 967 條第 1 項規定：「稱直系血親者，謂己身所從出或從己身所出之

血親。」第 969 條規定：「稱姻親者，謂血親之配偶、配偶之血親及配偶之血親之配偶。」

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。」

違章建築處理辦法第 1 條規定：「本辦法依建築法第九十七條之二規定訂定之。」第 2 條規定：「本辦法所稱之違章建築，為建築法適用地區內，依法應申請當地主管建築機關之審查許可並發給執照方能建築，而擅自建築之建築物。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則（下稱自用住宅認定原則）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 點第 1 款第 1 目、第 2 款規定：「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 1. 自用住宅用地之基地，以建築改良物所有權狀記載之基地地號為準。……。」「……（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。2. 未載於權狀之增建房屋，增建部分以『房屋稅籍資料』或『建物測量成果圖』為準，……」

財政部 67 年 6 月 30 日台財稅第 34248 號函釋（下稱 67 年 6 月 30 日函釋）：「……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 1 人所有或持分共有，其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（編者註：自用住宅用地稅率）及一般稅率計課。……。」

二、本件訴願理由略以：系爭使照存根明確記載，建築基地第 1 層合法面積占全案總量比例約 66.47%，原處分機關採信包含非法增建（違建）在內之房屋稅籍資料作為土地分攤基礎，已悖離使用執照之法定總量管制，損害訴願人身為 1 樓合法所有權人之土地持分權益。訴願人領有系爭房屋合法產權登記，總面積 80.61 平方公尺，依地價稅相關法令，土地分攤應以合法登記之建築改良物為準，非法增建面積不應列入分母稀釋合法比例。系爭房屋登記之 8.09 平方公尺平台，其垂直上方無任何建物遮蓋，應由訴願人全數專用，原處分將此專屬投影面積納入全棟平攤，認事用法顯有瑕疵；請撤銷原處分。依訴願法第 81 條第 1 項規定，若重新核算結果對訴願人更不利，請維持原處分之核定面積 38.4 平方公尺。

三、查本件訴願人於 114 年 11 月 27 日、12 月 8 日向信義分處申請其就系爭土地之全部持分面積 86.94 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分

機關查得系爭土地上之系爭建物為 4 層建物，領有系爭使照，除訴願人所有系爭房屋（1 樓）辦竣建物所有權登記外，其餘 2 樓至 4 樓房屋為未辦保存登記建物且非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有房屋，爰以系爭房屋之主建物面積 72.52 平方公尺及附屬建物平台面積 8.09 平方公尺，計算系爭房屋總面積為 80.61 平方公尺，另系爭建物之 2 樓至 4 樓之主建物課稅面積均各為 72.5 平方公尺，據以計算系爭房屋所占系爭土地之面積為 38.4 平方公尺；乃核定訴願人就系爭土地之持分面積 38.4 平方公尺部分【計算式：系爭土地總面積 142 平方公尺 x [系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺 / { (系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺) + (系爭建物之 2 樓至 4 樓各層主建物課稅面積 72.5 平方公尺 x 3=217.5 平方公尺) }] = 38.4 平方公尺】符合土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，准自 115 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 48.54 平方公尺部分，因地上之系爭建物 2 樓至 4 樓房屋非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有，不符土地稅法施行細則第 4 條規定，仍應按一般用地稅率課徵地價稅；有系爭土地及系爭房屋之標示部、所有權部、系爭使照存根、系爭建物之竣工圖、系爭建物之 xxxxxx 街景圖、信義分處 114 年 11 月 28 日勘查紀錄表、系爭房屋之建築改良物勘測成果表、臺北市松山地政事務所 114 年 12 月 12 日北市松地籍字第 1147018816 號函、訴願人之一親等資料線上查詢及個人戶籍資料、系爭建物 2 樓至 4 樓之 115 年房屋稅主檔查詢、訴願人之 114 年 11 月 27 日地價稅自用住宅用地申請書及 114 年 12 月 8 日申請書、全國地價稅自住用地查詢清單等影本附卷可稽；是原處分自屬有據。

四、至訴願人主張原處分機關以包含非法增建（違建）在內之房屋稅籍資料作為土地分攤基礎，損害訴願人身為 1 樓合法所有權人之土地持分權益，依地價稅相關法令，土地分攤應以合法登記之建築改良物為準，非法增建面積不應列入分母稀釋合法比例；系爭房屋登記之 8.09 平方公尺平台，其垂直上方無任何建物遮蓋，應由訴願人全數專用云云：

（一）按地價稅之納稅義務人為土地所有權人；地價稅基本稅率為千分之十；合於土地稅法第 17 條第 1 項之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵；土地稅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；另自用住宅地上之建築改良物以屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限；揆諸土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 9 條、第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項第 1 款、同法施行細則第 4 條等規定自明。復按自用住宅認定原則第 4 點第 1 款第 1 目、第 2 款規定，自用住宅用地之基地，以建築改良物所有權狀記載之基地

地號為準；房屋為樓房，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適用自用住宅用地稅率面積；未載於權狀之增建房屋，增建部分以「房屋稅籍資料」或「建物測量成果圖」為準。又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 1 人所有或持分共有，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；並有財政部 67 年 6 月 30 日函釋意旨可資參照。

- (二) 查訴願人於 114 年 11 月 27 日、12 月 8 日向信義分處申請其就系爭土地之全部持分面積 86.94 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關查得系爭土地上之系爭建物為 4 層建物，領有系爭使照，除訴願人所有系爭房屋（1 樓）辦竣建物所有權登記外，其餘 2 樓至 4 樓房屋為未辦保存登記建物，並有系爭使照存根、系爭建物之竣工圖、xxxxxx 街景圖等影本附卷可稽；另依信義分處 114 年 11 月 28 日勘查紀錄表影本所載，系爭房屋之勘查結果為現場空置待裝潢，附平面圖供自住使用。據上，本件訴願人所有之系爭房屋（1 樓）經勘查為自住使用，另系爭土地上之系爭建物為 4 層建物，包含系爭房屋及其上 2 樓至 4 樓房屋，依上開自用住宅認定原則第 4 點規定及財政部 67 年 6 月 30 日函釋意旨，2 樓至 4 樓房屋固未辦理保存登記，惟房屋為樓房，按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定適用自用住宅用地稅率面積，而未載於權狀之增建房屋，以「房屋稅籍資料」或「建物測量成果圖」為準。是原處分機關依訴願人之一親等資料線上查詢、個人戶籍資料、系爭建物 2 樓至 4 樓之 115 年房屋稅主檔查詢等影本，審認系爭房屋之主建物面積為 72.52 平方公尺及附屬建物平台面積為 8.09 平方公尺，系爭房屋總面積為 80.61 平方公尺，另系爭建物之 2 樓至 4 樓之主建物課稅面積均各為 72.5 平方公尺，且該 2 樓至 4 樓房屋非屬訴願人或其配偶、直系親屬（直系血親及直系姻親）所有房屋，乃據以計算系爭房屋所占系爭土地之面積為 38.4 平方公尺；並核定訴願人就系爭土地之持分面積 38.4 平方公尺部分【計算式：系爭土地總面積 142 平方公尺 x [系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺 / { (系爭房屋登記總面積 80.61 平方公尺) + (系爭建物之 2 樓至 4 樓各層主建物課稅面積 72.5 平方公尺 x 3=217.5 平方公尺) }] =38.4 平方公尺】符合土地稅法第 9 條自用住宅用地規定，准自 115 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘持分面積 48.54 平方公尺部分，因地上之系爭建物 2 樓至 4 樓房屋非屬訴願人或其配偶、直系親屬所有，不符土地稅法施行細則第 4 條自用住宅用地規定，仍應按一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。

(三) 至訴願人主張原處分機關以包含非法增建(違建)在內之房屋稅籍資料作為土地分攤基礎,損害訴願人身為 1 樓合法所有權人之土地持分權益等語。據原處分機關於 115 年 1 月 19 日北市稽法乙字第 1143001927 號函附訴願答辯書理由四、(五)所陳,系爭房屋領有系爭使照,為 4 層樓建築物,該建物 2 樓以上部分非憑空建築,而係以 1 樓為基礎建造,難謂系爭土地全部面積 142 平方公尺或訴願人持分面積 86.94 平方公尺均係供系爭房屋(1 層)使用。是系爭建物既領有系爭使照,依建築法第 25 條、第 28 條及違章建築處理辦法第 2 條規定,其 2 樓至 4 樓建物雖未辦保存登記難謂屬違章建築;且依上開自用住宅認定原則第 4 點規定及財政部 67 年 6 月 30 日函釋意旨,地上房屋為樓房時,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適用自用住宅用地稅率面積;而未載於權狀之增建房屋,以房屋稅籍資料認定適用自用住宅用地稅率面積。則如前所述,原處分機關以系爭房屋之建物登記面積占系爭建物各層房屋面積總和之比例,計算系爭房屋所占系爭土地之面積,據以認定訴願人適用自用住宅用地稅率之持分面積,於法有據。是訴願人主張非法增建面積不應列入分母稀釋合法比例、系爭房屋登記之 8.09 平方公尺平台應由訴願人全數專用等節,應屬誤解法令,不足採據。從而,原處分機關核定訴願人所有系爭土地持分面積之 115 年地價稅稅率,揆諸前揭規定,並無不合,原處分應予維持。

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 連 堂 凱
委員 張 慕 貞
委員 陳 愛 娥
委員 邱 駿 彥
委員 李 瑞 敏
委員 陳 衍 任
委員 周 宇 修
委員 陳 佩 慶
委員 邱 子 庭

中 華 民 國 115 年 3 月 23 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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。(臺北高等行政法院地址:臺北市士林區福國路 101 號)

