

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十二年地價稅事件，不服原處分機關九十三年三月十二日北市稽法乙字第0九三六0四二五二00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（持分一○○○○分之一四一，為本市大安區○○路○○段○○巷○○號地下二層停車位），經原處分機關大安分處核定按一般用地稅率課徵九十二年地價稅在案。嗣訴願人向本市大安區戶政事務所申請將戶籍遷入本市○○路○○段○○巷○○號地下○○層，案經該所審認自用停車位無法居住且訴願人亦無居住事實，核與戶籍法規定不符，乃以九十二年十一月七日北市安戶字第0九二三一五二一三00號函否准所請。訴願人復就上開土地，於九十二年十一月二十八日向原處分機關大安分處申請改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經該分處以九十二年十二月四日北市稽大安甲字第0九二六二0三0五00號函否准所請。訴願人不服，於九十三年二月二十五日申請復查，案經原處分機關以九十三年三月十二日北市稽法乙字第0九三六0四二五二00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十三年三月十八日送達，訴願人仍表不服，於九十三年四月十四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到府。

理 由

一、按土地稅法第九條規定：「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。」第十六條第一項規定：「地價稅基本稅率為千分之十。……」第十七條第一項第一款及第三項規定：「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。」財政部八十一

年五月二十日臺財稅第八一〇一五八六七〇號函釋：「主旨：有關○○君所有地下層停車位持分土地，與主建物基地號不同，併同主建物基地移轉，可否按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅乙案，復如說明。說明：二、查依建築技術規則建築設計施工編第五十九條之一但書規定『二宗以上在同一街廓或相鄰街廓之基地同時請領建照時，得經起造人之同意，將停車空間集中留設』，本案○○○君所有，非座落主建物基地之地下層停車位，若係依前開規定設置，應屬依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，應准予按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」八十四年四月二十一日臺財稅字第八四一六一八六二九號函釋：「○○○君所有經分別編列門牌並辦妥建物所有權登記之地下層停車位併同主建物移轉，該地下層停車位如為主建物依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」八十九年五月二十三日臺財稅第〇八九〇四五三六五一號函釋：「主旨：有關建議土地所有權人購買與主建物不屬同一建物之停車位，如與供自用住宅使用之房屋在一定範圍內且供自用者，其持分土地准予併同主建物基地按自用住宅用地稅率課徵地價稅及土地增值稅一案，尚不宜採行……說明……二、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，為土地稅法第九條所明定。又本部八十一年五月二十日台財稅第八一〇一五八六七〇號函釋，非座落主建物基地之地下層停車位，若係依建築技術規則建築設計施工編第五十九條之一但書規定設置，屬依法應附設之停車空間，其持分土地併同主建物基地移轉時，准予按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，主要係考量該地下層停車位，係主建物依法所應附設之停車空間，故得併同主建物按自用住宅用地稅率課徵。有關土地所有權人購買與主建物不屬同一建物之停車位，與自用住宅使用之房屋在一定範圍內且供自用者，如其持分土地准予併同主建物基地按自用住宅稅率課徵地價稅及土地增值稅，不但不符上揭法條自用住宅用地之定義，且『一定範圍』之認定，在稽徵實務上易生爭議；另依公寓大廈管理條例第四條第二項規定：『專有部分不得與其所屬建築物共用部分之應有部分及基地所有權或地上權之應有部分分離而為移轉或設定負擔。』公寓大廈之地下層停車場應屬該公寓大廈之共用部分，依上開規定，不得與其專有部分所有權分離而單獨出售。因此，所提

為鼓勵納稅義務人購置停車場，對購買與主建物不屬同一建物之停車位准按自用住宅優惠稅率計稅之建議，基於上述理由，尚不宜採行。

」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 土地稅法第九條「自用住宅用地」之規定，並無規定須持有該地上建物所有權，且訴願人早於本件申請更正核課前，即向大安區戶政事務所申請於系爭土地設籍，卻不被准許設籍於該地，原處分機關即不准按「自用住宅用地」稅率核課，顯失公允，違反「租稅公平原則」與憲法第七條、第二十二條及第二十三條甚明。
- (二) 訴願人現住房屋與系爭土地相毗鄰，僅中間一小巷分隔，兩房屋門對門，此情與復查決定所引財政部函釋類似。事實上，滿街住宅無停車位比比皆是，彼等在他處購買停車位，明明自用，卻不能按「自用住宅用地」稅率課徵地價稅，而必須按「一般土地」稅率課徵，與政府鼓勵興建停車場租售之美意大相違背。

三、卷查訴願人設籍於本市大安區○○○路○○段○○巷○○號○○樓，該建物領有本府工務局核發之七十三使字 XXXX 號使用執照，其相對應之基地為本市大安區○○段○○小段○○地號之持分土地；本案系爭○○段○○小段○○地號土地，則屬本市大安區○○路○○段○○巷○○號建物地下二層停車位之坐落基地，並領有本府工務局核發之九〇建字第 XXXX 號建造執照及九十二使字第 XXXX 號使用執照，訴願人並未持有系爭地號土地地上建物所有權，且訴願人或其配偶、直系親屬亦未於該地上建物辦竣戶籍登記，此有原處分機關檢送系爭房屋之使用執照存根影本、地籍地價圖資料電傳資訊服務系統、土地及建物所有權狀等影本資料附卷可稽。是原處分機關大安分處否准系爭持分土地按自用住宅用地稅率核課地價稅，洵屬有據。

四、至訴願人主張土地稅法並未規定須持有該地上建物所有權始為「自用住宅用地」等節。經查系爭○○段○○小段○○地號土地，訴願人並未持有上開土地地上建物所有權，且訴願人或其配偶、直系親屬並未設籍於該地上建物，自非首揭土地稅法第九條規定之「自用住宅用地」，已如前述；又查依前揭財政部八十一年五月二十日臺財稅第八一〇一五八六七〇號函釋意旨，二宗以上在同一街廓或相鄰街廓之基地同時請領建照時，得經起造人之同意，將停車空間集中留設，該停車空間應屬依法應附設之停車空間，是得按自用住宅用地稅率課徵土地

增值稅。本件訴願人設籍之本市○○○路○○段○○巷○○號○○樓所坐落之○○段○○小段○○地號持分土地，依上開本府工務局核發之七三使字第 XXXX 號使用執照，並無將停車空間集中留設之記載，則縱使訴願人所有之系爭○○地號持分土地停車位確供訴願人自用停放，並未供出租或營業使用，仍無從按自用住宅用地稅率核課地價稅，是訴願人主張各節，應屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關大安分處所為否准處分，及原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

(公出)

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 六 月 三 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，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三段一巷一號)