

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 93 年 11 月 4 日北市稽法甲字第 09362501000 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○地號等 2 筆土地，原經原處分機關北投分處核定免稅在案，嗣原處分機關進行 92 年減免稅地清查計畫，查得系爭土地係本府工務局 65 使字第 xxxx 號使用執照（64 建北投字第 xxx 號建造執照）建築物之建築基地，不符土地稅減免規則第 9 條規定，原處分機關北投分處乃以 92 年 4 月 22 日北市稽北投

甲

字第 09260399203 號函通知訴願人系爭土地應自 65 年起改課地價稅，且依稅捐稽徵法第 21 條規定補徵 87 年至 91 年地價稅，並副知原處分機關中正分處。嗣訴願人於 93 年 3 月

15

日（收文日）以書面向原處分機關北投分處陳情系爭土地地目均屬「道」，且供巷道使用，應予免徵地價稅。經該分處以 93 年 4 月 21 日北市稽北投甲字第 09360368700 號函復

略

以：「主旨：臺端所有本轄○○段○○小段○○及○○地號等 2 筆土地申請免徵地價稅乙案，經查該 2 筆土地之都市土地使用分區係屬第 3 之 2 及第 3 種住宅區（地目：道）係臺北市政府工務局 65（工）使字第 xx xx 號使用執照（64 建北投字第 xxx 號建造執照）之建築基地，不符土地稅減免規則第 9 條規定，無法免徵地價稅……。」

二、訴願人不服，復於 93 年 4 月 27 日、5 月 25 日及 8 月 2 日（均為收文日）以書面向原處分機關

北投分處陳情申請免徵系爭土地地價稅並撤銷補徵系爭土地 87 年至 91 年地價稅及 92 年地價稅之核定處分，經原處分機關北投分處分別以 93 年 5 月 14 日北市稽北投甲字第

0936041

5100 號、93 年 6 月 10 日北市稽北投甲字第 09360522900 號及 93 年 8 月 12 日北市稽北投甲字

第 09360763000 號函檢附相關法令函釋資料予訴願人並否准訴願人之申請。訴願人不服

，申請復查，經原處分機關以 93 年 11 月 4 日北市稽法甲字第 09362501000 號復查決定：「復查駁回。」訴願人猶表不服，於 93 年 11 月 12 日向本府提起訴願，94 年 1 月 19 日、5 月

17 日及 5 月 24 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納義務人如左：一、土地所有權人。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 15 條規定：「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。前項所稱地價總額，指每一土地所有權人依法定程序辦理規定地價或重新規定地價，經核列歸戶冊之地價總額。」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；……。」

土地稅減免規則第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，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空地部分，不予免徵。」第 22 條第 5 款規定：「依第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於左列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請。……五、私有無償提供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市【區】公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」第 24 條第 1 項規定：「合於第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，

應

於每年（期）開徵 40 日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免……」

二、本件訴願及補充理由略以：

（一）本案系爭土地地目為「道」，有土地登記謄本可稽，並非單純之建築基地內應保留之法定空地，依土地稅減免規則第 22 條規定，應免由土地所有權人申請，即應依規定予以免徵。且依最高行政法院 61 年度判字第 435 號判例及最高法院 88 年台上字第 698 號

判

決意旨，公用地役關係存在之土地，土地所有權人行使權利應受限制，不得違反供公眾使用之目的，排除他人之使用。查系爭土地在 64 年申請建造執照時，即已因供公眾通行歷時甚久，而為既成道路，在公法上被認為有公用地役關係存在，建造伊始訴願人原擬圍堵該已成之道路，而將之變更為一般建築基地整體規劃利用，但遭當地居民強力反對，價購系爭土地一事，仍不得要領，惟訴願人仍有繼續建築使用之需要，迫不得已乃變更規劃而將已成道路之既成巷道全部退讓出來，致面臨○○路○○段建築

之面積變少，整棟建築價值貶落。

- (二) 又私有無償供公共巷道使用土地免徵地價稅，揆其規範意旨乃公眾通行之道路土地，名義雖為私有財產，惟所有權人已無法使用、收益，不宜再課以租稅負擔。系爭土地地目既已編為道，且係既成巷道，如何還能認定屬建築基地或法定空地？系爭土地屬既成巷道係於建屋前已存在之事實，當時訴願人倘若得以收回作實際之建築基地使用，當無不妥為規劃充分利用之理。在建築法規認定上，不管是否屬建築房屋「應保留之空地」或「法定空地」，初無改變其原係私有無償提供公共巷道用地之性質，且系爭土地地目早已變更為道，此節尚可向臺北市北投區公所查詢政府對該既成道路列管維護之經過情形。且依臺北市北投區公所 93 年 12 月 29 日北市投區經字第 09333193000 號函說明二所載「首揭巷道經查係為本所維護之道路範圍，有關何時接管維護，因年代久遠已無從查考……」，系爭土地既屬政府所維護之道路，其情事並未有變更，則原處分機關遽為核定補稅，顯未臻妥適。
- (三) 實例上原處分機關如何將地目已編寫為「道」之道路用地解釋為仍屬建造房屋應保留之空地，未見查證及載述理由，復查決定顯有理由不備之缺憾。
- (四) 次依臺北市政府工務局 94 年 1 月 6 日北市工二字第 09333725300 號函檢送之「臺北市現

有巷道廢止或改道申請辦法」，其中第 5 條第 1 項規定欲廢止巷道須有同一街廓內擬廢止巷道及鄰接該巷道兩側全部土地所有權人及地上權人同意書，訴願人擬將系爭土地收回根本不可能。且依臺北市士林地政事務所 94 年 1 月 4 日北市土地一字第 09332084500 號函說明載稱，為維護建築法應保留空地以維護公共利益之規定及意旨，建築物法定空地所有權人，無論是否仍有該建築物或坐落基地所有權，皆不宜單獨拋棄其法定空地所有權，訴願人本擬拋棄系爭土地所有權，茲發覺拋棄所有權亦屬不可能，卻需永遠背負租稅之負擔。

- (五) 未依臺北市政府地政處測量大隊 94 年 1 月 11 日北市地測三字第 09430004300 號函說明二

表示，依 66 年 10 月間地籍圖重測地籍調查表記載，系爭土地其使用狀況均記載為「道路使用」，且變更情形欄內註記「本地號原地目田現為道路使用擬地目變更為道」，該調查表亦經訴願人認章同意辦理。又該函說明三表示，本案地目變更係依內政部 64 年 9 月 4 日臺內地字第 656289 號函准予備查之地籍圖重測實務之地目等則銓定等規定辦理，顯見地政機關辦理地目變更及銓定作業係屬合法，則原處分機關引據財政部函釋認不易認定之藉口，不攻自破。

三、卷查訴願人所有系爭土地原經原處分機關北投分處核定免徵地價稅在案。嗣原處分機關

進行 92 年減免稅地清查計畫，原處分機關北投分處以 92 年 3 月 6 北市稽北投甲字第 092900

25301 號函請臺北市政府工務局建築管理處（以下簡稱建管處）查復系爭土地是否係建築基地或法定空地，經建管處以 92 年 4 月 11 日北市工建照字第 09261527300 號函復略以：

「……說明……三、旨揭地號土地經依 貴所提供之重測前地號、歷年土地合併分割情形、最新地籍圖及本府都市發展局之網際網路土地使用分區申請及查詢系統、本處之臺北市建築物電腦地籍套繪圖、臺北市建築管理資訊系統等檔案資料查對結果如下……（三）○○、○○地號土地（即系爭土地）係本局 65（工）使字第 xxxx 號使用執照（64 建北投字第 xxx 號建造執照）之建築基地……。」原處分機關北投分處乃核認系爭土地係屬建造房屋應保留之法定空地，並無前揭土地稅減免規則第 9 條免徵地價稅規定，此有臺北市政府工務局 65 使字第 xxxx 號使用執照存根及平面配置圖等影本資料附卷可稽。是原處分機關依前開使用執照及平面配置圖所示，認系爭土地確作為建築物之法定空地，核定應按一般用地稅率課徵地價稅，自屬有據。

四、至訴願理由主張系爭土地地目為「道」，有土地登記謄本可稽，且在 64 年申請建造執照時，即已因供公眾通行歷時甚久，而為既成道路，在公法上被認為有公用地役關係存在，土地所有權人行使權利應受限制，不得違反供公眾使用之目的，排除他人之使用。又依臺北市北投區公所 93 年 12 月 29 日北市投區經字第 09333193000 號函所載，系爭土地係

屬政府所維護之道路，並非單純之建築基地內應保留之法定空地，且原處分機關將地目已編寫為「道」之道路用地解釋為仍屬建造房屋應保留之空地，未見查證及載述理由等節。查依上開 65 使字第 xxxx 號使用執照存根記載，訴願人為該建築物之起造人，系爭土地即位於該建築物之建築基地範圍內。次查系爭土地重測前之地號為本市北投區○○段○○及○○地號土地，而依地政機關辦理系爭土地重測時製作之本市北投區地籍調查表中變更情形欄記載「本地號原地目田，現為道路使用擬地目變更為道」，亦即系爭土地原地目為「田」，於 66 年 10 月 6 日辦理重測時，地政機關乃依實地調查結果，將其地目變更為道，並經訴願人指界認章在案，此亦有上開地籍調查表在卷可憑，是上開建築物建築時，系爭土地之地目仍為「田」尚非「道」，故仍得作為建築基地，雖於土地重測時因已實際供作公眾通行之道路使用，而將地目改編為「道」，並由臺北市北投區公所維護在案，惟系爭土地仍係上開建築物之建築基地，與其他建築物本身所在土地合併計算建蔽率及容積率，不因其地目變更而有不同。

五、又訴願理由主張私有無償供公共巷道使用土地免徵地價稅，揆其規範意旨乃公眾通行之道路土地，名義雖為私有財產，惟所有權人已無法使用、收益，不宜再課以租稅負擔，

且經訴願人函詢地政及工務機關，查知系爭土地無法拋棄所有權亦無法辦理廢止巷道作業，卻需永遠背負租稅之負擔。另地政機關辦理系爭土地地目變更及釐定作業係屬合法，則原處分機關引據財政部函釋所謂不易認定之藉口，不攻自破云云。按前揭土地稅減免規則第9條業已明定無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅全免。但其屬建造房屋應保留之空地部分，不予免徵。系爭土地係位於建築基地範圍內而為建造房屋應保留之空地，已如前述，訴願人所述該等無償供公共使用土地應予免徵地價稅等節，涉及法規規定是否合理妥適及應否修正問題，尚非訴願程序所得審究；又就建造房屋應保留之空地無償供公共使用應否免徵地價稅之問題，臺北市政府財政局業以93年2月5日北市財稅字第09330002500號函建請財政部修正土地稅減免規則第9條

規定，惟經財政部以93年5月27日臺財稅字第0930452572號函釋認尚不宜採行在案。訴

願理由所述各節，委難憑採。從而，原處分機關北投分處依首揭規定補徵系爭土地87年至91年地價稅，並核定92年之地價稅，原處分機關復查決定予以駁回，均無不合，應予維持。另訴願人申請調查臺北市政府工務局65使字第xxxx號使用執照及64建北投字第xx號建造執照一節，查本案卷內已有臺北市政府工務局65使字第xxxx號使用執照存根及平面配置圖等影本資料，已如前述，尚無另行調查之必要，併予指明。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第79條第1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)

副主任委員 王曼萍
委員 陳 敏
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
委員 陳石獅
委員 陳立夫
委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 6 月 9 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)