臺北市政府 95.09.20.　府訴字第 09584871800 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 94 年地價稅事件，不服原處分機關 95 年 7 月 4 日北市稽法甲字第 09560877400 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

緣訴願人所有本市北投區○○段○○小段○○、○○地號等 2 筆土地，經原處分機關中正分處（土地歸戶分處）查認係本府工務局核發之 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，乃核定按一般用地稅率課徵訴願人 94 年地價稅計新臺幣 53,817 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 95 年 7 月 4 日北市稽法甲字第 09560877400 號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於 95 年 7 月 11 日送達，訴願人仍不服，於 95 年 7 月 26 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 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 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 2 款、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。.....二、經地目變更為『道』之土地.....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）。」

二、本件訴願理由略以：

本案系爭土地地目為「道」，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 條但書第 2 款或第 5 款規定，免由土地所有權人申請減免地價稅，即應依規定予以免徵。

本案系爭土地在 64 年申請建造執照時，即因已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，有關價購系爭土地一事，亦不得要領，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，致建物面臨○○路○○段建築之面積變少，整棟建物價值貶落，蒙受鉅額損失。原處分盲從財政部函釋，僅著眼稅收因素之考量，有違實質課稅及租稅公平之原則。

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。訴願人對系爭土地既已無法使用、收益，實不宜再課訴願人租稅負擔。

訴願人本擬拋棄系爭土地所有權，惟依建築法第 11 條第 3 項規定，該系爭土地負有「非依規定不得分割、移轉，並不得重複使用」之使用負擔，致訴願人無從拋棄該系爭土地所有權。訴願人早已喪失所蓋房屋及坐落基地之所有權，卻須回頭永遠承受租稅負擔，豈符事理之平。末依前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中有關地目等則

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，豈不自攻而破。　系爭土地地目為道，並供公眾通行使用，前經原處分機關北投分處核定自 65 年起免徵地價稅，在所有條件未有變更之情形下，原處分機關中正分處竟依嗣後訂定之土地稅減免規則第 9 條但書規定推翻先前之核定，有違法律不溯既往及信賴保護原則。

三、卷查訴願人所有系爭土地是否為土地稅減免規則第 9 條但書規定之法定空地乙節，前經

原處分機關北投分處以 92 年 3 月 6 北市稽北投甲字第 09290025301 號函請臺北市政府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局）建築管理處查復，嗣經該處以 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.....。」等語，此有前開函文暨所附該使用執照存根、平面配置圖連同系爭土地登記謄本（含重測前手抄謄本）等影本附卷可稽。據此，系爭土地屬建造房屋應保留之法定空地，自與土地稅減免規則第 9 條免徵地價稅之規定不合。原處分機關中正分處（土地歸戶分處）就系爭土地核定按一般用地稅率課徵訴願人 94 年地價稅，洵屬有據。

四、至訴願人主張系爭土地地目為「道」，並非單純建造房屋應保留之法定空地等語。經查，依卷附本府工務局 65 使字第 xxxx 號使用執照存根所示之建築基地即包含系爭土地。次查，根據 66 年 10 月間地籍圖重測地籍調查表之記載，系爭土地使用狀況為道路使用，其中變更情形欄記載「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 月間辦理重測時，地政機關依實地調查結果，將其地目變更為道，此業經訴願人指界認章在案，並有前本府地政處測量大隊 94 年 1 月 11 日北市地測三字第 09430004300 號函影本在卷可憑。是系爭建物建築時，系爭土地即作為建築基地，雖系爭土地於土地重測時因已實際供作公眾通行之道路使用，地目改編為「道」，並由臺北市北投區公所維護在案，惟系爭土地仍為系爭建物之建築基地（即建造房屋應保留之法定空地），與系爭建物所在土地合併計算建蔽率及容積率，尚不因其地目變更而有所不同。

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銓定作業係屬合法，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

免徵地價稅及無法拋棄所有權或辦理廢止巷道等節，涉及法規規定是否合理妥適、應否修正及訴願人得否向建築主管機關申請系爭土地為政府機關免稅之公共巷道之問題，尚非本件訴願程序所得審究；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，本府財政局業以 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 號函釋以稽徵實務上不易認定等理由，認尚不宜採行在案。是上開訴願理由所述各節，委難憑採。

六、另訴願人主張原處分機關中正分處竟依嗣後訂定之土地稅減免規則第 9 條但書規定推翻先前之核定，有違法律不溯既往及信賴保護原則乙節。經查，每一年度地價稅之核課，係按各該年度之基礎事實及當時有效之法規為準據，本件系爭土地自 65 年 10 月 14 日（65 使字第 xxxx 號使用執照核發日）迄今即屬建造房屋應保留之法定空地，原處分機關依現行土地稅法第 16 條第 1 項及土地稅減免規則第 9 條但書規定認系爭土地應按一般用地稅率課徵地價稅，核與法律不溯既往及信賴保護原則無涉。訴願主張，顯係對法令之誤解，核不足採。從而，原處分機關中正分處按一般用地稅率課徵系爭土地 94 年地價稅，原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸首揭規定，均無不合，應予維持。

七、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
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　95　年　9　月　20　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，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）