

訴 願 人 周○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 96 年地價稅事件，不服原處分機關民國 97 年 12 月 1 日北市稽法乙字第 09732177300 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市北投區立農段 4 小段 167 及 168 地號等 2 筆土地，原按一般用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人以系爭 167 地號土地面積 34.57 平方公尺及 168 地號土地面積 60.85 平方公尺非法定空地且現供巷道使用為由，於民國（下同）96 年 7 月 26 日向原處分機關北投分處申請減免地價稅並退還溢繳之地價稅，經北投分處查得系爭土地為本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局）核發之 65 使字第 1703 號及 67 使字第 xxxx 號使用執照之建築基地，依土地稅減免規則第 9 條但書規定，應課徵地價稅，乃以 96 年 9 月 19 日北市稽北投甲字第 09631572100 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，第 1 次向本府提起訴願。案經原處分機關北投分處以上開 2 筆土地之基地面積尚待釐清為由，以 96 年 12 月 14 日北市稽北投甲字第 09632325800 號函將上開 96 年 9 月 19 日北市稽北投甲字第 09631572100 號函之否准處分撤銷。嗣經本府以原處分已不存在為由，乃以 97 年 1 月 16 日府訴字第 09670318200 號訴願決定：「訴願不受理。」在案。
- 二、嗣原處分機關北投分處依臺北市建築管理處 97 年 4 月 16 日北市都建照字第 09766758200 號函查復結果，核認系爭 167 地號土地面積 45.43 平方公尺及 168 地號土地面積 25.24 平方公尺為尊賢街○○巷巷道供公眾通行使用，符合土地稅減免規則第 9 條規定，乃以 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號函通知訴願人，准自 96 年起至減免原因消滅時止免徵地價稅，並退還溢繳之 96 年地價稅。訴願人不服，依稅捐稽徵法第 28 條規定，向原處分機關北投分處申請退還其餘年度溢繳之地價稅，該分處以 92 年至 95 年地價稅業經行政救濟確定在案，不宜依職權撤銷變更為由，乃以 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲字第 09730732500

號函復訴願人否准所請。訴願人對上開北投分處 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號及 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲字第 09730732500 號函均表不服，第 2 次向本府提起訴願。經原處分機關北投分處以相關法定空地適用疑義尚待釐清為由，分別以 97 年 7 月 14 日北市稽北投甲字第 09731130600 號及 97 年 7 月 25 日北市稽北投甲字第 09731208900 號函將 97 年 4 月 24 日北市稽北投甲字第 09734060300 號及 97 年 5 月 16 日北市稽北投甲字第 09730732500 號函作廢。嗣經本府以原處分已不存在為由，乃以 97 年 8 月 20 日府訴字第 09770141200 號訴願決定：「訴願不受理。」

三、原處分機關北投分處復依本市建築管理處 97 年 9 月 25 日北市都建照字第 09 776622000 號函復略以：「..... 說明：..... 二、..... 自設空地面積及法定空地面積請詳本處 97 年 4 月 16 日北市都建字第 09766758200 號函（附件 1），惟上開空地均位於建築基地範圍內；.....。」審認系爭 2 筆土地為 67 使字第 xxxx 號使用執照之建築基地範圍內，核與土地稅減免規則第 9 條減免規定不符，乃以 97 年 10 月 3 日北市稽北投甲字第 09731713700 號函復訴願人否准其減免地價稅及退還 88 年至 95 年溢繳地價稅之申請，並自 96 年起按一般用地稅率課徵系爭 2 筆土地地價稅及補徵 96 年地價稅計新臺幣 3 萬 89 元。訴願人不服，第 3 次向本府提起訴願，關於否准其減免地價稅及退還 88 年至 95 年溢繳地價稅之申請部分，業經本府以 98 年 1 月 7 日府訴字第 09870002300 號訴願決定：「訴願駁回。」在案；關於 96 年地價稅部分，因訴願人係對核定稅額之處分不服，原處分機關乃依稅捐稽徵法第 35 條規定，改按復查程序辦理，嗣經原處分機關以 97 年 12 月 1 日北市稽法乙字第 09732177300 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於 97 年 12 月 15 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、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，除依第二十二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；……。」第 40 條規定：「地價稅由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，每年徵收一次，必要時得分二期徵收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」

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：「依第七條至第十七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。但合於下列規定者，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）。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 按實質課稅原則，應非僅稅捐法令之立法原則，且亦係稅法解釋之原則。從而地價稅之核課，仍應依實質課稅原則，按實際使用情形及使用面積而妥適用其稅率，始屬允洽。如未能將「屬建造房屋應保留之空地部分」澈底釐清，則難期與租稅精神相符。
- (二) 系爭 2 筆土地僅部分面積計入建造房屋應保留之空地，原處分機關不察仍核定 2 筆土地之全部面積計入應保留之空地，並按一般用地稅率課徵地價稅，對訴願人實質課稅原則之主張置之不論，原處分顯有「理由不備」之瑕疵。另多出建蔽率部分之土地做道路使用，符合土地稅減免規則第 9 條規定，應將未計入建蔽率部分之土地，免徵地價稅。原處分機關答辯所述不成文法「自設空地」乙詞，為建築法及相關法令所無，該不成文法之引用及錯誤之計算，有適用法則違誤之處。
- (三) 依重測前之 67 使字第 xxxx 號使用執照之記載，其建築基地面積為 308.44 平方公尺、建築面積為 147.95 平方公尺、建蔽率 0.48，小於法定建蔽率 0.6，所應留設之法定空地應為 246.58 平方公尺（ $147.95 \text{ 平方公尺} \div 0.6 = 246.58 \text{ 平方公尺}$ ），至於超出部分 61.86 平方公尺（ $308.44 \text{ 平方公尺} - 246.58 \text{ 平方公尺} = 61.86$ 。

86 平方公尺)，即非屬建造房屋應保留之法定空地。又重測後建築基地面積由 308.44 平方公尺變成 342 平方公尺，多出 33.56 平方公尺部分，應計入非屬建造房屋應保留之空地，是本案免課徵地價稅之面積應為 95.42 平方公尺（61.86 平方公尺+33.56 平方公尺），至於應課徵地價稅部分屬建造房屋應保留之空地 246.58 平方公尺，原處分機關補徵 96 年地價稅之處分，難謂合法正當。

三、查訴願人所有本市北投區立農段 4 小段 167 及 168 地號等 2 筆土地，為本府工務局核發之 65 使字第 XXXX 號及 67 年使字第 XXXX 號使用執照之建築基地等事實。有該等使用執照存根、平面配置圖、系爭土地登記謄本等影本附卷可稽。系爭 2 筆土地係屬建造房屋應保留之法定空地之事實，業經本府 94 年 6 月 9 日府訴字第 09328221000 號訴願決定、臺北高等行政法院 95 年 5 月 11 日 94 年度訴字第 2020 號判決及最高行政法院 96 年 5 月 11 日 96 年度裁字第 01022 號裁定所肯認。是原處分機關認系爭 2 筆土地為建造房屋應保留之法定空地，遂核定訴願人所有該等土地應按一般用地稅率課徵 96 年地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭 2 筆土地僅部分面積應計入建造房屋應保留之空地，其餘未計入建蔽率部分之土地面積為 95.42 平方公尺部分係供道路使用，按其實際使用情形，應免徵地價稅云云，經查本案系爭 2 筆土地係屬建造房屋應保留之法定空地，已如前述。準此，系爭 2 筆土地即與土地稅減免規則第 9 條規定不合，自無免徵地價稅之適用。訴願人仍執陳詞主張該等土地並非法定空地等語，自不足採。從而，原處分機關中正分處（土地歸戶分處）所為之處分，及原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸首揭規定，並無不合，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	陳	業	鑫
副主任委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	陳	石	獅
委員	陳	媛	英
委員	紀	聰	吉
委員	戴	東	麗
委員	林	勤	綱

委員 賴 芳 玉

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 2 月 26 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫決行

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）