

臺北市政府 98.03.12. 府訴字第 09870025900 號訴願決定書

訴 願 人 鄭○○

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 97 年 11 月 28 日北市稽法乙字第 0973101700 號復查

決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事實

訴願人所有本市萬華區萬大段 2 小段 462-9 地號持分土地（宗地面積：127 平方公尺；權利範圍：十分之一；應有部分面積：12.7 平方公尺；其地

上建物門牌：本市萬華區萬大路○○巷○○號○○樓），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於民國（下同）79 年 2 月繼承其父親鄭○○遺有之上開地號土地，因分割繼承登記權利範圍為十分之三，致訴願人所有上開地號土地之權利範圍合計為十分之四，其應有部分面積為 50.8 平方公尺。訴願人於 97 年 9 月 18 日向原處分機關萬華分處申請上開地號土

地應有部分面積 50.8 平方公尺部分，按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因該分處查得坐落系爭土地上之建物為 4 層樓之建物，且同址之各樓層房屋面積均相同，惟訴願人所有建物分配之土地應有部分（持分面積為 50.8 平方公尺）相較於同址 1 樓、3 樓、4 樓建物分配之土地應有部分（持分面積均為 25.4 平方公尺）顯不相當，又訴願人主張其管理使用之系爭建物地下層並未辦理保存登記，乃以 97 年 9 月 24 日北市稽萬華甲字第 09731114200 號函通知訴願人系

爭持分土地面積中關於 31.75 平方公尺部分（ $127 \div 4 = 31.75$ ）符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定，核准自 97 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘 19.05 平方公尺非屬訴願人所有上開建物實際使用所占土地面積比例之部分，仍按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人不服，向原處分機關申請復查，經原處分機關以 97 年 11 月 28 日北市稽法乙字第 0973101700 號復查

決定：「復查駁回。」該復查決定書於 97 年 12 月 2 日送達，訴願人仍表不服，於 97 年 12 月 25

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 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 16 條第 1 項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」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(期)地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。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。」

財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值

稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：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，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課.....。」

88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋：「有關陳○○君出售自用住宅用地之持分與其所有房屋依層數比例分配之土地持分不相當，如何適用優惠稅率課徵土地增值稅一案，如經查明其土地持分係依地上房屋所有權人之協議辦理登記，且未有將地上房屋先行登記他人名義以取巧規避稅負者，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人持有系爭土地之地上建物 2 樓及擁有地下室管理使用權，且屬同一建地、同一建物，原處分機關不應因訴願人申請土地之地上建物為 4 層樓，即認定訴願人土地持分與建物面積不相當，對訴願人作不當之判定。原處分機關為何部分核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅，部分按一般用地稅率課徵地價稅，其認定顯然與法牴觸。
- (二) 依目前建築法規地下室設置停車場者比比皆是，住戶土地持分多有因持有停車位而不同，持有停車位者，其土地持分較為合理之事實，並非依據住宅房屋面積比例持有該大樓（或社區）之土地持分。
- (三) 另關於土地持分，為土地所有權人相互約定經地政機關登記後發給土地所有權狀，為私法行為，系爭土地所有權人間數十年來均無爭議，原處分審認土地與建物面積不相當顯非允當。

三、查訴願人所有本市萬華區萬大段 2 小段 462-9 地號持分土地（宗地面積：12.7 平方公尺；權利範圍：十分之一；應有部分面積：12.7 平方公尺；其地上建物門牌：本市萬華區萬大路○○巷○○號○○樓），原按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於 79 年 2 月繼承其父親鄭○○遺有之上開地號土地，因分割繼承登記權利範圍為十分之三，

致訴願人所有上開地號土地之權利範圍合計為十分之四，其應有部分面積為 50.8 平方公尺。訴願人於 97 年 9 月 18 日向原處分機關萬華分處申請上開地號土地應有部分面積

50.

8 平方公尺部分，按自用住宅用地稅率課徵地價稅，嗣因該分處查得坐落系爭土地上之建物為 4 層樓之建物，且同址之各樓層房屋面積均相同，惟訴願人所有建物分配之土地應有部分（持分面積為 50.8 平方公尺）相較於同址 1 樓、3 樓、4 樓建物分配之土地應有部分（持分面積均為 25.4 平方公尺）顯不相當，又訴願人主張其管理使用之系爭建物地下層為防空避難室，並未辦理保存登記，且該地下層房屋與隔壁棟之本市萬華區萬大路○○巷○○號地下層係相通，並無區隔，有訴願人 97 年 9 月 18 日地價稅自用住宅用地申請書、戶政連線戶籍資料、土地所有權部查詢畫面、建物標示部查詢畫面、房屋稅主檔查詢、土地及建物所有權狀、現場勘查照片 6 幀等影本附卷可稽。是原處分機關萬華分處核定訴願人所有系爭土地持分面積中關於 31.75 平方公尺部分自 97 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅；其餘 19.05 平方公尺部分仍按一般用地稅率課徵地價稅，尚非無據。

四、惟按所謂自用住宅用地，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，在都市土地面積未超過 3 公畝部分，非都市土地面積未超過 7 公畝部分，均得適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，此為土地稅法第 9 條及第 17 條第 1 項所明定。是關於自用住宅用地之認定及其面積之核定，自應以上開規定之要件為準據。經查本件訴願人所有系爭土地之應有部分十分之一原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，訴願人嗣因繼承取得該土地應有部分十分之三，致訴願人就其所有該土地應有部分共計十分之四（持分面積為 50.8 平方公尺）部分申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關萬華分處以坐落系爭土地上之建物為 4 層樓之建物，該建物之地下層為防空避難室，雖領有使用執照，但並未辦理保存登記，且訴願人亦未能證明該地下層為其所有為由，按訴願人所有之地上房屋面積占該 4 層樓房屋總面積比例為四分之一核算其應分配之土地持分面積應為 31.75 平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘 19.05 平方公尺部分，非屬其所有建物實際使用所占土地面積比例之部分，則按一般用地稅率課徵地價稅。原處分機關萬華分處所為上開處分之論據係依前揭財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋，該函釋認為地價稅應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，惟關於自用住宅用地之認定及其面積之核定，本應以土地稅法第 9 條及第 17 條第 1 項規定之要件為準據，已於前述，且按財政部 88 年

1

月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋認為，出售自用住宅用地之持分與其所有房屋依層數比例分配之土地持分不相當，如何適用優惠稅率課徵土地增值稅一案，如經查明其土地

持分係依地上房屋所有權人之協議辦理登記，且未有將地上房屋先行登記他人名義以取巧規避稅負者，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之意旨，原處分機關萬華分處上開處分是否係認為訴願人因繼承取得系爭土地應有部分十分之三中面積關於 19.05 平方公尺（ $31.75-12.7=19.05$ ）部分，已符合前揭土地稅法第 9 條規定，有自用住宅用地稅率之適用，僅因訴願人所有建物分配之土地應有部分相較於同址 1 樓、3 樓、4 樓建物分配之土地應有部分顯不相當，而限縮其適用自用住宅用地稅率之土地面積？若果如此，姑且不論財政部上開函釋以各層房屋實際使用情形所占土地面積比例之限制是否增加土地稅法第 17 條第 1 項規定所無之要件，本件訴願人嗣後取得之系爭土地應有部分十分之三係因繼承而取得，如其取得並非以取巧規避稅負者，基於地價稅與土地增值稅一體適用原則，訴願人嗣後取得之系爭土地應有部分十分之三部分是否得類推適用前揭財政部 88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋意旨，得按自用住宅用地稅率課徵地價

稅

？事涉訴願人是否得享有自用住宅用地之優惠稅率之適用，應有審究之必要。準此，原處分機關對於上開有利於訴願人之情事未予注意，即與行政程序法第 9 條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」不合。從而，為求原處分之正確並維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，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
市長 郝龍斌公假
副市長 吳清基代行
訴願審議委員會主任委員 陳業鑫決行

中 華 民 國 98 年 3 月 12 日

