

臺北市政府 99.11.03. 府訴字第 09970124500 號訴願決定書

訴 願 人 楊○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵差額地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 7 月 23 日北市稽法甲字第 09931547100 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市文山區木柵段 3 小段 375 地號持分土地（下稱系爭土地，權利範圍為 10000 分之 26，持分面積為 10.54 平方公尺；其地上房屋門牌號碼：臺北市文山區忠順街○○段○○號地下室），原經原處分機關所屬文山分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得訴願人所有系爭土地上之建物為地下層停車場，且訴願人並未持有系爭土地上之主建物所有權，又訴願人或其配偶、直系親屬亦未設籍於系爭土地之地上房屋，不符土地稅法第 9 條適用自用住宅用地特別稅率之規定，該分處乃以民國（下同）99 年 4 月 20 日北市稽文山甲字第 09930202200 號函核定訴願人所有系爭土地應自 94 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 94 年至 98 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計新臺幣（下同）1 萬 3,616 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 7 月 23 日北市稽法甲字第 09931547100 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 99 年 7 月 27 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 8 月 13 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：……二、依法……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰……。」第 22 條第 4 款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定：……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」

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 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 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」第 17 條第 1 項第 1 款規定：「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。」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 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「.....說明：.....依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅.....。」

81 年 5 月 20 日臺財稅第 810158670 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 59 條之 1 但書規定『2 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，非坐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。」

85 年 1 月 5 日臺財稅第 842159474 號函釋：「主旨：黃陳○○所有土地經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅後，因故遷出戶籍，核與土地稅法第 9 條規定不符，雖實際居住該地，仍應依規定改按一般用地稅率課徵地價稅。說明：二、依土地稅法第 9 條規定，自用住宅用地之認定，應以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準。查本部 83 年 6 月 9 日臺財稅第 831596661 號函釋，土地所有權人重購自用住宅用地，申請退還土地增值稅後，戶籍因子女就學需要等原因遷出或未設於該地，倘經查明實際上仍作自用住宅使用未改作其他用途者，可免依同法第 37 條規定追繳原退還稅款，係因上開土地於出售及購買時已符合首揭法條自

用住宅用地之規定，其於同法第 37 條規定 5 年期限內並未移轉或改作其他用途，且實際上仍作自用住宅使用，自免依同條規定追繳其已退還之土地增值稅。至於地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵，依照首揭法條規定，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。」

89 年 5 月 23 日臺財稅第 0890453651 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 9 條所明定。又本部 81 年 5 月 20 日台財稅第 810158670 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 59 條之 1 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 4 條第 2 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) 訴願人所有系爭土地自 78 年 11 月就與同區段同小段 387 地號土地上建物同時完工，交屋時已遷入設籍作為自用。當初建商推出本建案，其土地共計 22 筆，如何分割合併，訴願人並不知情。
- (二) 系爭土地與 387 地號土地雖未相毗連，其土地上建物亦非同一建照，惟實際係同屬一社區，且該社區停車空間為集中留設。

- 三、查訴願人所有系爭土地，原經原處分機關所屬文山分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣經該分處查得訴願人所有系爭土地上之建物為地下層停車場，且訴願人並未持有系爭土地上之主建物所有權，又訴願人或其配偶、直系親屬亦未設籍於系爭土地之地上房屋（即本市文山區忠順街○○段○○號地下室），有建物所有權狀、土地所有權狀、臺北市工務局建築物使用執照存根 78 使字第 xxxx 號、戶政連線戶籍資料、地籍資料查詢及地價稅課稅明細表等影本附卷可稽。是原處分機關所屬文山分處核定訴願人所有系爭土地應自 94 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 94 年至 98 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅共計 1 萬 3,616 元，自屬有據。
- 四、至訴願人主張系爭土地自 78 年 11 月就與同區段同小段 387 地號土地上建物同時完工，交屋時已遷入設籍作為自用。當初建商推出本建案，其土地共計 22 筆，如何分割合併，訴願人並不知情。又系爭土地與 387 地號土地雖未相毗連，其土地上建物亦非同一建照，惟實際係同屬一社區云云。按土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」，係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。是以是否得依自用住宅用地稅率課徵地價稅，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。又依前揭財政部函釋意旨，2 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，該停車空間倘屬依法應附設之停車空間，雖得按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，然其地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵，依上開規定，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件。查本件系爭土地上建物（含地下層停車場）領有之建造執照（76 建字第 xxxx 號）與訴願人設籍於本市文山區忠順街 2 段 85 巷 1 弄 10 號房屋所坐落之土地（即本市文山區木柵段 3 小段 387 地號土地）所領有之建造執照（79 建字第 xxxx 號）分屬不同之建造執照，且二案建築工程係分屬 2 宗基地，於各自建築基地內檢討留設停車空間，並無停車空間集中留設之情事，有本府都市發展局 99 年 6 月 28 日北市都建字第 09977943600 號函影本附卷可稽。復查本件系爭土地之地上房屋並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，核與上開土地稅法第 9 條規定之要件未合，訴願人所有系爭土地自不符按自用住宅用地稅率課徵地價稅之要件。是訴願主張，應屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關所屬文

山分處所為核定及原處分機關之復查決定，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 施 文 真

中華民國 99 年 11 月 3 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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)