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，不服原處分機關萬華分處民國 97 年 10 月 16 日北市稽萬華甲字第 097323

45200 號函，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

一、訴願人所有本市萬華區萬大段 2 小段 462-8 地號持分土地（宗地面積：126 平方公尺；權利範圍：十分之一；應有部分面積：12.6 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。嗣致訴願人於民國（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，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 50.4 平方公尺。訴願人於 97 年 9 月 5 日向原處分機關萬華分處申請系爭持分土地按自用住宅

用地稅率課徵地價稅，經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 50.4 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 25.2 平方公尺）顯不相當，乃以 97 年 9 月 11 日北市稽萬華甲字第 09731044400 號函通知訴願人，系爭持分土地面積中有 25.2 平方公尺部分符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定，核准自 97 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

二、訴願人於 97 年 9 月 30 日向原處分機關表明不服，經交由萬華分處以 97 年 10 月 16 日北市

稽萬華甲字第 09732345200 號函復訴願人略以：「主旨：臺端所有坐落本市萬華區萬大段 2 小段 462-8 地號土地（地上建物：本市萬大路○○巷○○號○○樓），原核定 25.2 平方公尺符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定，准予更正為 31.5 平方公尺自 97 年起按自用住宅

用地稅率課徵地價稅。……說明：……二、臺端持有旨揭土地面積為 50.4 平方公尺，因持有土地與建物面積不相當，是土地面積 18.9 平方公尺仍按一般用地稅率核課地價稅。……。」訴願人仍表不服，於 97 年 11 月 13 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷

答辯。

理由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其對外所為之決定，視為原處分機關之處分，合先敘明。

二、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。」

三、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，除持有建築物所有權狀外，地下室管理使用權亦經原處分機關承辦人員實地查勘；而停車位即為地下室管理使用權之一種形式，公寓大廈於地下室設有停車位者比比皆是，住戶土地持分多有因持有停車位而不同，持有停車位者土地持分較多為合理之事實，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。
- (二) 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，而忽視訴願人擁有地下室管理使用權，顯示原處分機關對訴願人採不合理且較嚴苛之標準認定。若依據原處分機關重新核定之理由，是否本市各大樓及社區所有有地下停車位者，土地持分較多均與持有建物面積不相當。且關於土地持分，

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，原處分顯非允當。

四、查訴願人所有本市萬華區萬大段 2 小段 462-8 地號持分土地（宗地面積：12.6 平方公尺；權利範圍：十分之一；應有部分面積：12.6 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 50.4 平方公尺。訴願人於 97 年 9 月 5 日向原處分機關萬華分處申請系爭持分土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經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 50.4 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 25.2 平方公尺）顯不相當，乃以 97 年 9 月 11 日北市稽萬華甲字第 09731044400 號函通知訴願人，系爭持分土地

面積中有 25.2 平方公尺部分符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定，核准自 97 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人於 97 年 9 月 30 日向原處分機關表明不服，經交由萬華分處重新審認其所有土地持分面積雖為 50.4 平方公尺，然因其持有土地面積比例與建物面積比例不相當，遂核定系爭土地面積中有 18.9 平方公尺部分仍按一般用地稅率課徵地價稅，並依土地稅法第 9 條及第 17 條規定，更正系爭土地持分面積中有 31.5 平方公尺部分（係以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為 31.5 平方公尺， $126 \times 1/4 = 31.5$ ）自 97 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，有訴願人 97 年 9 月 5 日申請書、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有 31.5 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 18.9 平方公尺部分仍按一般用地稅率課徵地價稅，尚非無據。

五、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。經查本件訴願人之母鄭郭○○於 80 年 3 月 8 日將戶籍遷入訴願人所有之系爭土地上之房屋，且訴願人所有之系爭土地及其地上房屋並無出租或供營業用之情形，則訴願人所有系爭持分土地業已符合土地稅法第 9 條所規定之自用住宅用地。然查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

土地應有部分面積為 50.4 平方公尺，占整筆土地宗地面積比例為五分之二，其他層樓房屋分配之土地應有部分面積為 25.2 平方公尺，占整筆土地宗地面積比例均為五分之一，原處分機關以訴願人所有之地上建物占該 4 層樓房屋面積之比例四分之一核算其應分配之土地持分面積應為 31.5 平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵地價稅之論據係依前揭

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地號土地應有部分十分之三中面積關於 18.9 平方公尺 (31.5-12.6=18.9) 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地號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，是否有上開財政部 88 年 1 月 28 日臺財稅第 881028514 號函釋之類推

適

用？事涉訴願人是否得享有自用住宅用地優惠稅率之適用，應有審究之必要。準此，原處分機關萬華分處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。

六、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

中 華 民 國 98 年 3 月 12

日市長 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