

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○律師

訴 願 代 理 人 ○○○律師

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112年2月16日北市稽法乙字第1113002551號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 623 平方公尺，權利範圍543/12,460，持分面積 27.15平方公尺，下稱系爭土地），其地上建物門牌為本市大安區○○路○○段○○號○○樓〔為訴願人及其母親○○○○（下稱○○君）、姊○○○持分共有；其等 3人之權利範圍分別為13/100、84/100、3/100；下稱系爭A屋〕及本市大安區○○路○○段○○號○○樓房屋〔為訴願人及○○君、姊○○○持分共有；其等3人之權利範圍分別為2/100、95/100、3/100；下稱系爭B屋〕，系爭土地之訴願人持分部分原經原處分機關核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

二、嗣○○君於民國（下同）110年11月10日死亡，訴願人於 111年9月16日向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關依土地稅法第 9條、同法施行細則第 4條及適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則（下稱認定原則）第4點等規定，以111年9月20日北市稽大安丙字第11153083952號函通知訴願人略以，按訴願人系爭A、B屋持分比例計算所占系爭土地面積計13.12平方公尺符合自用住宅用地規定，准自111年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，其餘面積 14.03平方公尺按一般用地稅率課徵地價稅。嗣111年地價稅開徵，原處分機關核定系爭土地111年地價稅為新臺幣（下同） 4萬75元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以112年2月16日北市稽法乙字第1113002551號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於112年2月18日送達。訴願人不服，於112年3月17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。」

土地稅法施行細則第4條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第1點規定：「為利稅稽徵機關受理申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅案件之審理，特訂定本原則。」第4點規定：「自用住宅用地面積及處數限制補充規定：……（二）自用住宅面積及處數限制……1.……（2）房屋為樓房（含地下室），不論是否分層編訂門牌或分層登記，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之。……5. 公共共有土地（1）公共共有土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應以全體公共共有或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用者為準。惟公共共有土地，如其公共共有關係所由成立之法律、法律行為或習慣定有公共共有可分之權利義務範圍，經稽徵機關查明屬實者，其所有潛在應有權利部分如符合土地稅法第九條及第十七條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅……6、一處之認定……（2）相鄰兩棟平房或樓房，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅需要而打通或合併使用者，合併認定為一處……。」

二、本件訴願理由略以：

- （一）○○君原所有之系爭A屋權利範圍84/100及系爭B屋權利範圍95/100，依民法第1147條等規定，應由其繼承人公同共有，公同共有物之所有權屬於公同共有人之全體，非各共有人對於公同共有物均有1個單獨所有權，故訴願人就系爭A屋權利範圍84/100及系爭B屋權利範圍95/100部分，於分割遺產前應為所有權人，依司法院釋字第625號解釋及土地稅法第9條規定，自得依法享有自用住宅用地稅率。
- （二）認定原則第4點第2項第5款第1目之規定，已就租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基等租稅構成要件，作成法律所無之限制，進而縮減法律所賦予之租稅優惠；又認定原則並非法規命令，依司法院釋字第674號、第692號、第703號、第706號及第798號解釋意旨，違反憲法第19條規定之租稅法律主義，應屬無效而不得拘束訴願人；請撤銷原復查決定。

三、查原處分機關課徵訴願人系爭土地111年地價稅計4萬75元；有系爭土地之土地標示部及土地所有權部查詢資料、系爭A屋及B屋之建物標示部及建物所有權部查詢資料、111年地價稅課稅明細表、自用住宅用地適用面積計算表、○○君之繼承系統表、訴願人戶籍資料及全國地價稅自住用地查詢清單等影本附卷可稽；原核課處分及復查決定自屬有據。

四、至訴願人主張○○君原所有之系爭A屋權利範圍84/100及系爭B屋權利範圍95/100部分，於分割遺產前訴願人應為所有權人，依司法院釋字第625號解釋及土地稅法第9條規定，自得依法享有自用住宅用地稅率；又認定原則並非法規命令，且該認定原則第4點第2項第5款第1目之

規定，已增加法律所無之限制，依司法院釋字第 674號解釋意旨等，違反憲法第19條規定之租稅法律主義云云。按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；房屋為樓房時，按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定自用住宅面積，又相鄰兩棟平房或樓房，其所有權人同1人，為適應自用住宅需要而打通或合併使用者，合併認定為1處自用住宅；公同共有土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應以全體公同共有人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用者為準。惟公同共有土地，如其公同共有關係所由成立之法律、法律行為或習慣定有公同共有人可分之權利義務範圍，經稽徵機關查明屬實者，其所有潛在應有權利部分如符合土地稅法第 9條及第17條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；為土地稅法第 9條及認定原則第4點所明定。查本件：

- (一) 訴願人及○○君原所有系爭 A屋權利範圍各為13/100及84/100；所有系爭B屋權利範圍各為2/100及95/100，○○君於 110年間死亡後，其遺有之系爭A屋及B屋之權利範圍為訴願人及其他繼承人○○○、○○○、○○○及○○○等 5人公同共有，有系爭A屋及B屋之建物標示部及建物所有權部查詢資料、○○君之繼承系統表等影本在卷可憑。次查訴願人於系爭B屋辦竣戶籍登記，並申明系爭B屋與系爭A屋合併作為住宅使用，有訴願人個人戶籍資料及 111年9月16日房屋各樓層使用情形申明書影本在卷可稽。是原處分機關依前開規定，按訴願人原持有系爭 A屋權利範圍13/100及其因繼承○○君公同共有潛在應有權利部分84/500；及訴願人原持有系爭 B屋權利範圍 2/100及其因繼承○○君公同共有潛在應有權利部分95/500計算所占系爭土地面積，核定系爭土地面積13.12平方公尺〔=系爭 A屋所占土地面積24.07平方公尺*（13/100+84/500）+系爭 B屋所占土地面積28.33平方公尺*（2/100+95/500）〕部分符合自用住宅用地規定，其餘面積 14.03平方公尺按一般用地稅率課徵地價稅，並核定訴願人系爭土地111年度地價稅為4萬75元，並無違誤。
- (二) 未按認定原則係財政部為利稅捐稽徵機關受理申請自用住宅用地稅率課徵地價稅案件之審理而訂頒之解釋性規定，以供稅捐稽徵機關行使職權、認定事實、適用法律之準據，原處分機關自得予以援用。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原核課系爭地價稅之處分，並無違誤，復查決定遞予維持，揆諸前揭規定，亦無不合，均應予維持。

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	連	堂	凱（公出）
委員	張	慕	貞（代行）
委員	王	曼	萍
委員	洪	偉	勝
委員	范	秀	羽
委員	邱	駿	彥

委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中華民國 112 年 5 月 3 日
如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣臺北地
方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：
新北市新店區中興路1段248號）