

彰化縣政府訴願決定書（案號 98－602）

府法訴字第 0980106113 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因 96 年地價稅事件事件，不服原處分機關 98 年 3 月 4 日彰稅法字第 0981404132 號復查決定書所為之處分，提起訴願。本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人與案外人○○○、○○○持分共有坐落本縣彰化市○○段○○地號土地及○○段○○地號土地（下稱系爭土地），其中○○段○○地號土地使用分區編定為道路用地，訴願人持分為 1/4，面積 10.75 平方公尺；○○段○○地號土地，使用分區編定為部分商業區、部分道路用地，訴願人持分為 1/4，面積 5 平方公尺。上開 2 筆土地原經免徵地價稅，惟原處分機關於 95 年間進行地價稅清查工作時，發現○○段○○地號訴願人持分僅 5 平方公尺係留供公共通行之巷道，仍應予免徵外，餘 5.75 平方公尺與○○地號持分 5 平方公尺，已於 95 年間興建房屋與供營業使用，遂於 95 年 7 月 11 日函知訴願人自 96 年起恢復課徵地價稅。訴願人於 96 年 9 月 13 日主張渠共有之前開 2 筆土地為公共設施保留地、部分騎樓用地並與使用中土地隔離，向原處分機關申請免徵地價稅。案經原處分機關審查發現○○地號訴願人持分有 4.4 平方公尺為騎樓用地，爰核准此部分土地自 96 年起免徵地價稅，餘 1.35 平方公尺係訴願人與案外人○○○共有之彰化市○○路○○號房屋坐落基地，核定自 96 年起按自用住宅用地稅率課徵；而○○段○○土地上雖建有共有人○○○所有供營業用之彰化市○○路○○號房屋

及騎樓用地，惟並未辦理分割，應統按一般稅率核課地價稅。故原處分機關以系爭土地併訴願人所有之○○段○○地號土地，核定訴願人96年地價稅稅額為新臺幣（以下同）5,545元，訴願人不服，申請復查。案經原處分機關實地勘查，發現○○段○○地號土地供公共通行之巷道面積為10平方公尺，建物騎樓用地為8.8平方公尺，按訴願人持分比率1/4重新計算，訴願人所有○○段○○地號持分土地符合免徵地價稅之要件者，僅分別為2.5及2.2平方公尺，餘6.05平方公尺為建物基地，仍應按自用住宅用地稅率課徵地價稅；又○○段○○地號土地經本縣彰化地政事務所辦理逕為分割後，增加○○段○○地號，土地使用分區為道路用地，現堆放營業用物品，訴願人持分面積1.25平方公尺，應按公共設施保留地課稅；分割後○○地號為商業區，其上房屋現供營業使用，訴願人持分面積3.75平方公尺，應按一般用地稅率課稅。原處分機關遂重新核定訴願人96年地價稅為5,697元，因已超出原核定5,545元，乃依行政法院判例62判298號「行政救濟除原處分適用法律錯誤者外不得為更不利之決定」規定，維持原處分，訴願人仍不服，遂提起訴願。案經本府以原處分機關未就訴願人所提分管內容及實際使用情形有所調查，所為之處分是否合法非無疑義，復查決定續以維持亦有未當，爰以府法訴字第0970138075號訴願決定：原處分撤銷，由原處分機關於2個月內另為適法之處分。原處分機關爰再行查核，並以98年3月4日彰稅法字第0981404132號復查決定：「復查駁回」，訴願人不服，遂提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

本件○○段○○地號3筆土地由訴願人與案外人○○○、○○○所共有，各持分1/4、1/4、1/2，地上房屋門牌號碼○○路○○號房屋為訴願人與案外人○○○所共有，○○路○○號房屋則為案外人○○○所有，共有土地所有權人實際上已劃定範圍使用土地共有物。系爭土地為訴願人繼承而來，且上一代已達成分管協議，惟年代久遠，原分管協議書遍尋不著。按共有

物未分割前，各共有人實際上劃定範圍使用共有物乃屬一種分管性質，應依實際使用情形所佔土地面積的比例分別按一般稅率及自用住宅稅率計算，始符合租稅公平原則（最高法院 57 台上字第 2387 號判例參照。）。又土地屬分別共有者應按實際使用情形，及實際使用面積分別按各共有人持分比率課稅（財政部 66 年 10 月 3 日台財稅第 36717 號函、81 年 8 月 18 日台財稅第 811675581 號函），且供營業使用之房屋如有供公共通行之騎樓仍可依規定減免地價稅。原處分機關為求稽徵便利屢次逕為分割，致系爭土地細小支離破碎，再以訴願人之自用住宅房屋未坐落各該筆土地為理由，否准訴願人主張按加權平均之土地持分比例課徵地價稅，實違公平原則。又對於眾多筆土地所興建之集合住宅，所有權人依法申請地價稅優惠稅率及騎樓減免地價稅之認定標準，是否一如對訴願人同樣嚴苛云云。

二、答辯意旨略謂：

○○段○○地號土地使用分區編定為道路用地，前經本局復查階段重新審核結果，該地號土地供公共通行之巷道面積為 10 平方公尺，屬訴願人所有彰化市○○路○○號之建物騎樓走廊地為 8.8 平方公尺，按訴願人持分比率 1/4 計算，其持分面積分別為 2.5、2.2 平方公尺可適用土地稅減免規則第 9 條、第 10 條規定免徵地價稅，餘 6.05 平方公尺為該建物基地，應依土地稅法第 17 條規定按自用住宅用地稅率課徵地價稅。次查○○段○○地號面積 20 平方公尺，土地使用分區編定為部分商業區、部分道路用地，前因未辦理分割，致屬道路用地部分之面積不明確，其為道路用地部分尚無法據以按公共設施保留地千分之六稅率課徵地價稅。經本局於 97 年 1 月 30 日函請鈞府協調各主管機關辦理訂樁及地籍分割事宜，業經彰化縣彰化地政事務所 97 年 2 月 14 日辦理逕為分割，該筆土地分割後增加○○段○○地號，面積 5 平方公尺，土地使用分區為道路用地，分割後○○地號則為商業區，面積 15 平方公尺，該分割後 2

筆土地為建物門牌彰化市○○路○○號房屋之部分坐落基地及騎樓走廊地，依本局房屋稅主檔查詢，上開房屋及騎樓係供作營業使用，且本局於 97 年 6 月 17 日派員實地勘查，現場擺設北平酥餅攤位，及利用騎樓堆放攤位使用之物品，核與土地稅減免規則第 10 條供公共通行之騎樓走廊地減免規定不符，故按訴願人持分比率均為 1/4 計算，持分面積為 1.25、3.75 平方公尺，應分別按公共設施保留地稅率、一般用地稅率課徵地價稅，並無不合云云。

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 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」同法第 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第 17 條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」。

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。……」第 10 條規定：「供公共通行之騎樓走廊地，無建築改良物者，應免徵地價稅，……」。

- 二、經查本件○○段○○地號土地為訴願人與案外人○○○、○○○共有，而○○段○○地號土地之地上建物○○路○○號房屋為訴願人與○○○所共有；○○段○○地號土地之地上建物○○路○○號房屋則為案外人○○○所有，此為訴辯雙方所不爭執，洵堪認定。又○○段○○地號訴願人持分除○○路○○號房屋基地 6.05 平方公尺外，另有騎樓走廊用地 2.2 平方公尺及供公共通行之巷道 2.5 平方公尺；分割後○○段○○地號土地訴願人持分 3.75 平方公尺，有○○路○○號房屋坐落其間；

分割後○○段○○地號訴願人持分 1.25 平方公尺則為○○路○○號房屋之騎樓走廊用地。又○○路○○號房屋及騎樓係供作營業使用，現場擺設北平酥餅攤位，並利用騎樓堆放攤位使用之物品。以上系爭土地使用情形，業據原處分機關陳明在卷，並有卷附土地建物查詢資料、房屋稅籍紀錄表、地籍圖影本及現場採證照片在卷足稽，足以信實。另，原處分機關為維護訴願人權益，業依本府府法訴字第 0970138075 號訴願決定意旨，以 97 年 10 月 15 日彰稅法字第 0971407288 號函請訴願人提供分管契約供核，惟訴願人於 98 年 1 月 13 日至原處分機關協談時表示「上一代已協議分管，因年代久遠，無法提供」。準此，原處分機關認定○○段○○地號訴願人持分土地，除供巷道使用之 2.5 平方公尺及騎樓走廊用地 2.2 平方公尺免徵地價稅外，以該土地上建物為訴願人之自用住宅，核定所餘 6.05 平方公尺按自用住宅稅率核課地價稅；而分割後之○○段○○地號土地上建物彰化市○○路○○號房屋為案外人○○○所有，係供營業用，與自用住宅用地之要件不符；○○地號騎樓走廊用地堆放攤位物品使用，亦無法供公眾通行，與免徵地價稅之規定不合，乃核定○○段○○地號土地分割後訴願人持分面積 3.75 平方公尺，仍應按一般用地稅率核課地價稅，○○段○○地號土地，訴願人持分面積 1.25 平方公尺，按公共設施保留地稅率課徵，仍維持原核定訴願人 96 年地價稅稅額為 5,545 元。揆諸首揭規定及本府府法訴字第 0970138075 號訴願決定意旨，訴願人既無法提供分管契約供核，原處分機關於實地勘查後，依系爭土地實際使用情形，按訴願人土地持分所為之處分，尚無不合，訴願人所訴，洵無可採，應予駁回。至訴辯雙方其餘論述，因與本件訴願決定結果不生影響，爰不予一論斷，併此敘明。

三、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張瑞濱
委員 陳廷墉
委員 陳基財
委員 黃鴻隆
委員 盛子龍
委員 溫豐文
委員 蕭文生

中 華 民 國 98 年 7 月 3 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如對本決定不服，得於決定書送達之次日起 2 個月內向臺中高等行政法院提起行政訴訟。