

# 彰化縣政府訴願決定書（案號 100—1005）

府法訴字第 1000292149 號

訴 願 人：○○○

地址：○○縣○○鎮○○里○○路○段○○號

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關員林分局 100 年 6 月 24 日彰稅員分一字第 1002019906 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回。

## 事 實

緣訴願人所有坐落○○鎮○○段○○地號土地（下稱系爭土地），面積為 211.71 平方公尺，權利範圍為全部，原按一般用地稅率核課地價稅。嗣訴願人以系爭土地上坐落樓房及平房建物門牌原均為○○路○號，67 年門牌整編為○○號，又於 68 年整編為○○號，又○○號建物係與○○號相通合併使用等為由，分別於 99 年 7 月 5 日、99 年 8 月 10 日、99 年 9 月 28 日向員林分局提出申請，經員林分局查得坐落系爭土地上建物門牌為○○路○○號，所有權人為○○○（訴願人之父，已歿），訴願人與其配偶或直系親屬未在前開○○號建物辦竣戶籍登記，且○○號建物與○○號建物並未合併打通使用，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，遂以 99 年 10 月 13 日彰稅員分一字第 0992044636 號函否准所請，訴願人不服，提起訴願，案經本府 100 年 4 月 14 日府法訴字第 1000092118 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。」。嗣經員林分局調查後，再以 100 年 6 月 24 日彰稅員分一字第 1002019906 號函否准訴願人所請，訴願人不服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨及補充理由略謂：

- (一) 原處分機關未依訴願決定意旨再查明本人所有之二建物確有合併使用情形，又逕為否准本人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。本人及配偶等戶籍原本就設籍該地號土地上，至今從未遷移戶籍，且無出租或供營業使用，只因門牌調整（整編）原故，致無法適用自用住宅稅率課徵地價稅，戶籍謄本記載本人原戶籍○○鎮○○里○○路○○號，第一次編為○○路○段○○號，第二次整編為同路段○○號。系爭土地上本人所有建物原處分機關原認定門牌號碼為○○路○段○○號，後經現場勘查後更正門牌為○○路○段○○號後面，再從○○鎮戶政事務所100年2月22日田鎮戶字第1000000399號函及現場履勘時說明原訂門牌有第三人編訂，故不得回復原來○○路○段○○號，且依門牌順序不應編定為○○路○段○○號，建議自行於鐵皮屋門首製作信箱書寫○○路○段○○號之門牌號碼。
- (二) 系爭土地現有平房建物、鐵皮屋與○○地號土地樓房建物相通合併使用，本人所有建物樓房及平房雖有各自獨立出入門戶，前已經○○縣○○鎮戶政事務所派員於100年2月18日實地依序勘查本人所有樓房、平房、鐵皮屋等建物，兩地號係為整編前之門牌號碼，平房與○○路○段○○號樓房毗連合併使用，平房建物均有水電，建物為神明廳、書房、擺放農具使用，各建物均能直接相通，平房建物神明廳南側門可直通至鐵皮屋，鐵皮屋西側有一鐵捲門與菜園相通，鐵皮屋上方蓄水塔係供菜園灌溉澆水用，平房西側有一門及一窗與樓房建物相通，平房建物用途係作為神明廳及農具儲藏室使用，樓房建物用途係作為廚房、客廳、休閒場所及臥房使用等。本人所有系爭土地二筆其兩端均臨路，分別為○○路和○○二路陸橋，因此本人於○○二路陸橋道路建有水泥板及鐵欄杆門作圍牆，而○○路有樓房建物及鐵欄杆與外區隔，建物與建物間均有通道可相通，兩地合併使用云云。

## 二、答辯意旨略謂：

- (一) 本案經現場勘查並查對房屋稅籍資料，系爭○○地號土地上建物門牌為○○鎮○○里○○路○段○○號（以下稱○○號建物），所有權人為○○○（訴願人之父，已歿），訴願人或其配偶、直系親屬並未在該建物辦竣戶籍登記，核與土地稅法第9條自用住宅用地規定不符；又查訴願人戶籍謄本資料所示，訴願人戶籍原設○○鎮○○里○○路○○號，於67年3月20日整編為○○路○段○○號，後訴願人於68年2月10日將戶籍地址變更至○○路○段○○號，是以，系爭土地上建物並非如訴願人所稱係經過二次門牌整編後為○○路○段○○號，且此亦與○○鎮戶政事務所99年7月15日田鎮戶字第0990001618號函復略以：「經查本轄○○里○○路○段○○號於67年3月20日整編，其整編前之門牌為○○里○鄰○○路○○號。」相符；再查系爭土地原所有權人○○○為訴願人胞弟（已歿），生前戶籍設於○○路○段○○號，並經本局核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，訴願人68年2月9日前亦曾設籍於該址，嗣後於68年2月10日辦理住址變更，自○○路○段○○號變更至○○路○段○○號（坐落於○○段○○地號土地），並無所稱不能設立戶籍之情形，是以訴願人或其配偶、直系親屬並未在前開○○號建物辦竣戶籍登記，不符「自用住宅用地」之法定要件，員林分局否准系爭土地改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，揆諸前揭規定，於法並無不合。此有房屋稅籍資料、戶籍資料等附案可稽。
- (二) 次按地價稅之核課標的係土地而非建物，建物僅供認定其所在土地是否為土地稅法第9條「自用住宅用地」要件之一，是以財政部87年4月18日台財稅字第871939713號函釋規定，乃指土地上並無建物，惟該土地與土地所有權人所設籍之相鄰土地上建物（即主建物）係一併取得，且位處該棟建物圍牆內供出入道路等使

用，從而在使用上有不可分離之情形，因而准併同主建物基地按自用住宅用地稅率課徵地價稅。如土地上原即有建物存在，該土地是否符合課徵自用住宅用地優惠稅率之法定要件，自當以其上之建物是否符合自用住宅用地之要件為審查之標的，而非以土地上之建物與其所有權人設籍之建物相鄰且使用上是否有不可分離之情事作為准駁之依據。查本案系爭土地上建物門牌原為○○鎮○○里○○路○○號，於67年3月20日整編為○○路○○段○○號，訴願人胞弟生前及訴願人68年2月9日前亦設籍於該址，訴願人嗣於68年2月10日將戶籍遷移至○○路○○段○○號，前已述明，故○○號與○○號建物係經戶政機關分別編定門牌，各自獨立，建築基地亦不相同，且訴願人亦分別設立戶籍，自無不可分離使用之情事，又該2棟建物坐落之土地即系爭土地與○○段○○地號土地雖皆為訴願人所有，惟係訴願人分別於95年4月27日繼承取得及76年2月6日受贈取得，並非一併取得，核與財政部87年4月18日台財稅字第871939713號函釋所適用「非屬建物基地之土地係由土地所有人連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者」之情形不同，尚不得援引適用。

- (三) 再按財政部67年6月30日台財稅字第34248號函意旨觀之，土地所有權人對同屬其所有之相鄰房地，雖僅設籍於其中一處，倘若兩房地基於自住之目的而相互打通或合併使用，並有實際居住之事實者，得就非設籍之房地改按自用住宅用地稅率核課地價稅，惟倘若兩房地雖相互毗鄰但未相互打通或合併使用、或雖相互打通或合併使用但非基於自住之目的並無自住事實者，就非設籍之房地，則無按前開財政部函釋適用之餘地。查訴願人與其配偶、直系親屬設立戶籍之○○號建物雖與○○號建物相鄰，惟兩棟建物乃分開建築，中間隔有棟距，牆

壁並無共用，屬各自獨立之建物，其門戶各自有獨立之出入口，縱可藉彼此側門或後門出路通達，惟如自○○號建物側門至○○號建物前門時，須經過堆置雜物之空地，且有鐵欄杆區隔；而○○號建物後門到○○號建物後門時，亦須經過堆置雜物之庭院、菜園，是以兩建物間尚有空地、庭院或菜園相隔，其情形並非共用牆壁加以打通或兩棟後門相望而互通之情形，仍尚須步出系爭建物之前門後左轉，沿該建物之左側左轉至訴願人設籍之建物側門；或步出系爭建物之後門後，經過庭院始到達訴願人設籍之建物後門，是該 2 棟建物並非合併使用，此乃因毗鄰地理之便，藉巷道或空地連結所使然，難認係為適應自用住宅之需而合併使用，自無財政部 67 年 6 月 30 日台財稅字第 34248 號函之適用。準此，該 2 筆地號土地其上已分別有各自獨立之建物而分別建築使用，無不可分離使用或合併使用之情形，自不適用財政部前揭函釋之規定，而應各自分開視其是否符合自用住宅用地優惠稅率之要件而加以准駁。此有員林分局 100 年 8 月 9 日現場勘查紀錄表及建物稅籍資料等附案可稽，請依法駁回云云。

## 理 由

- 一、按「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。」、「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…土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第一項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以一處為限。」、「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，自申請之次年開始適用。…」、「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」、「土地所有權人，申請適用本法第十七條第一項自用住宅用地特

別稅率計徵地價稅時，應填具申請書並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件，向主管稽徵機關申請核定之。」於土地稅法第 9 條、第 17 條、第 41 條及同法施行細則第 4 條、第 11 條分別定有明文。

- 二、次按「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：…四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。」、「鄭○○君所有○○地號非屬其所有建物基地之土地，既經查明係由鄭君連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者，就鄭君持有該筆土地全部面積，宜准併同主建物基地按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」分別經財政部 67 年 6 月 30 日台財稅字第 34248 號函及 87 年 4 月 18 日台財稅字第 871939713 號釋示在案。
- 三、自用住宅用地，係人民基本生活所必須，依理應自遷入自用住宅時起，即能享受優惠稅率，故供為住宅之用之建築物所使用地之基地範圍所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，而無出租或供營業之用，且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，即得依前揭規定於法定期限內檢附相關文件申請適用自用住宅用地特別稅率計徵地價稅，先予敘明。
- 四、卷查系爭土地坐落建物門牌為○○鎮○○里○○路○段○○號，房屋稅籍資料顯示納稅義務人為○○○，訴願人為其法定繼承人，該建物現未有他人設籍於此；相鄰之門牌○○鎮○○里○○路○段○○號建物（坐落於○○段○○地號土地）為訴願人所有，訴願人並於 68 年 2 月 9 日設籍，此有附卷之門牌整編資料、戶籍及房屋稅籍資料可稽。是可知訴願人或其配偶、直系親屬並未在○○號建物辦竣戶籍登記，不符合土地稅法第 9 條之規定，故原處分機關員林分局以 100 年 6 月 24 日彰稅員分一字第 1002019906 號函否准系爭土地改按

自用住宅用地稅率課徵地價稅，揆諸首揭法律規定，尚無不合。

- 五、又查系爭土地上○○號建物，與坐落於○○段○○地號土地之○○號建物，經戶政機關分別編定門牌，兩棟建物各自獨立，建築基地亦不相同，且上開二筆土地係訴願人分別於95年4月27日繼承取得及76年2月6日受贈取得，並非一併取得，核與財政部87年4月18日台財稅字第871939713號函所示「…非屬建物基地之土地，既經查明係由鄭君連同主建物一併取得，且該土地與建築基地相鄰，位處該棟建物圍牆內供出入通路等使用，與該棟建物之使用確屬不可分離者，就鄭君持有該筆土地全部面積，宜准併同主建物基地按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」之情形不同，自不得援引適用而按自用住宅用地稅率課徵系爭土地地價稅。
- 六、至訴願人訴稱建物與建物間均有通道可相通，兩地合併使用云云，按本府100年4月14日府法訴字第1000092118號訴願決定撤銷原處分，理由略以：依財政部67年6月30日台財稅字第34248號函所示，○○號建物與○○號建物縱未打通使用，如有合併使用或不可分離使用之情事且符合其他法定要件時，原處分機關仍應按其申請准予按自用住宅用地特別稅率課徵地價稅。本件原處分機關就是否有合併使用之事實未予詳察，而僅以相鄰建物未打通使用為由駁回所請，未就有利於訴願人之陳述盡調查之責，殊有率斷，而應予以撤銷，由原處分機關於2個月內查明該相鄰二建物是否確有合併使用之情事，以昭折服。嗣經原處分機關實地勘查結果，查得訴願人與其配偶、直系親屬設立戶籍之○○號建物雖與○○號建物相鄰，惟兩棟建物乃分開建築，中間隔有棟距，牆壁並無共用，屬各自獨立之建物，其門戶亦各自有獨立之出入口，縱可藉彼此側門或後門出路通達，惟如自○○號建物側門至○○號建物前門時，須經過堆置雜物之空地，且有鐵欄杆區隔；而○○號建物後門到○○號建物後門時，亦須經過堆置雜物之庭院、菜園，並非共用牆壁加以打通或兩棟後門相望而互通之情形，而尚須步出系爭建物之前門後左

轉，沿該建物之左側左轉至訴願人設籍之建物側門，或步出系爭建物之後門後，經過庭院始到達訴願人設籍之建物後門，該 2 棟建物並非合併使用等情，此有員林分局 100 年 8 月 9 日現場勘查紀錄表、勘察照片及建物稅籍資料在卷可稽。綜上，可認定與財政部 67 年 6 月 30 日台財稅字第 34248 號函所示之情形不符，自不得援引適用而按自用住宅用地稅率課徵系爭土地地價稅，故訴願人所稱，委無可採。至訴辯雙方其餘主張，因不影響本件訴願決定之結果，不再一一論述，併予敘明。

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

|         |      |     |
|---------|------|-----|
| 訴願審議委員會 | 主任委員 | 楊 仲 |
|         | 委員   | 林宇光 |
|         | 委員   | 陳廷墉 |
|         | 委員   | 張奕群 |
|         | 委員   | 溫豐文 |
|         | 委員   | 蔡和昌 |
|         | 委員   | 簡金晃 |
|         | 委員   | 蕭文生 |

中 華 民 國 100 年 11 月 7 日

縣 長 卓 伯 源



本件訴願人如不服決定，得於訴願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。

(臺中高等行政法院地址：台中市南區五權南路 99 號)