

彰化縣政府訴願決定書（案號 102—409）

府法訴字第 1020076466 號

訴 願 人：謝○○

地址：○○縣○○鎮○○路○段○○○號○樓

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 102 年 1 月 31 日彰稅法字第 1019954604 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

緣訴願人所有坐落田中鎮香山段 196 地號土地（下稱系爭土地），面積 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，訴願人於 101 年 9 月 21 日以系爭土地為○○鎮○○里○○路○段○○○號建物（為樓房，下稱 197 號建物）之坐落基地，已辦竣戶籍登記、無出租或供營業用情事，且系爭土地上所有平房建物均供自用，並與○○段○○○地號合併使用，向原處分機關員林分局（下稱員林分局）申請改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，案經員林分局查得坐落系爭土地上建物門牌為中南路三段 191 號（房屋稅籍編號：07160207000、07160208000，為平房，下稱 191 號建物）及○○路○段○○○號後面（未編門牌，房屋稅籍編號：07160208001，為鐵皮屋，下稱 197 號後面建物），訴願人與其配偶或直系親屬未在前揭建物辦竣戶籍登記，且○○○號、○○○號後面與○○○號等三棟建物雖相鄰，惟係分開建築，且各有獨立之出入口，難認係為合併使用，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，遂以 101 年 10 月 19 日彰稅員分一字第 1012050349 號函否准所請，經核定 101 年地價稅 5,297 元，訴願人不服，申請復查，未獲變更，遂提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願及補充理由意旨略謂：

- (一) 本件業經彰化縣政府依「案號 100-315 號」案件於 100 年 4 月 14 日以府法訴字第 1000092118 號決定書裁決在案，而稅捐機關又逕為否准本人申請自用住宅用地稅率課徵地價稅，其建物現況說明理由等引用 100 年 8 月 9 日現場勘查紀錄表、勘查照片及建物稅籍資料等。稅捐機關這五年來多次現場履勘可知，本人所有建物相通，內部僅有紗門阻隔，建物與建物通道門均已拆除，土地兩端臨路，尤其是第一次現場履勘資料，當時每個平房建物均尚完好，分別由兒、孫整理使用中，另依田中戶政事務所派員履勘現場亦說明，建物相通毋庸再新編訂門牌，進出均由北側。而依稅捐機關復查決定書說明○○○號、○○○號後面與○○○號相鄰、分開各有獨立出入口即難認有合併使用，是否僅為稅務人員個人認知，依據為何不得而知，而本人所有建物與土地均相鄰相通且自用，應可合併使用，舊建物作為農業用，樓房建物作為居住休閒使用。
- (二) 101 年 5 月 28 日 101 年度簡字第 25 號判決駁回，上訴需繳納裁判費用，經核算第一、二審裁判費用合計為六千元已高於訴訟標的金額，顯然不合理，另於 101 年 4 月 17 日上午 10 時及 101 年 5 月 1 日上午法官進行調查，經詢問法院，不能由非律師資格人員代理人到庭，本人未到庭，而稅捐機關每次均有三至四人代理人到庭說明，而 101 年 5 月 7 日上午 10 時法官現場履勘，初步判斷 179 號後面至通道平房建物與 197 號樓房相通，鐵皮屋有階梯相通合併使用。經稅捐機關到場代理人三人討論認同法官判斷結果，要求本人將該部分面積測量，經測量面積比例分別為 50 分之 27 與 50 分之 23，並提出繼承全部持分切結書，經補正後，另告知需再補正地政機關測量資料，經查每筆測量費高達肆仟元以上，與訴訟標的不成比例，本人認為整筆土地均自用，應毋庸測量而未補正云云。

二、答辯及補充答辯意旨略謂：

- (一) 按本件經現場勘查並查對房屋稅籍，坐落系爭 196 地號土

地上房屋為○○○號建物及○○○號後面建物，依房屋稅籍資料，納稅義務人分別為訴願人之父謝萬得（已歿）及訴願人，經查對戶籍資料，訴願人或其配偶、直系親屬並未在前開建物辦竣戶籍登記，核與前揭土地稅法「自用住宅用地」規定不符。又系爭土地與相鄰之香山段○○○地號皆為訴願人所有，惟訴願人與其配偶、直系親屬係設立戶籍於坐落○○○地號上之○○○號建物，按「適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則」中有關自用住宅用地認定之意旨觀之，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，則兩筆房地可合併認定為一處自用住宅用地，得就非設籍之房地改按自用住宅用地稅率核課地價稅。本案○○○號建物及○○○號後面建物雖與○○○號建物相鄰，惟三棟建物乃分開建築，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入通達，惟三建物間尚有空地、庭院或菜園相隔，如自○○○號建物側門至○○○號建物前門時須經過空地，○○○號建物後門至○○○號後面建物時，亦須經過堆置雜物之庭院、菜園方可到達，其情形並非共用牆壁加以打通或兩棟後門可直接互通，是該3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，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。是員林分局否准系爭土地改按自用住宅用地稅率課徵，仍按一般用地稅率核課101年地價稅，揆諸首揭規定，於法並無不合。此有員林分局101年10月15日現場勘查紀錄表、房屋稅籍資料及戶籍資料等附案可稽。

- (二) 有關訴願人主張其與配偶等戶籍原本就設於系爭196地號土地上，至今從未遷移戶籍乙節，查訴願人戶籍謄本資料所示，訴願人戶籍原設田中鎮新庄里中南路33號（67年3月20日整編為○○路○段○○○號），嗣於68年2月

10日將戶籍地址變更至○○路○段○○○號，是以，訴願人或其配偶、直系親屬自68年2月10日起並未在系爭○○○地號土地上之○○○號建物及○○○號後面建物辦竣戶籍登記，至臻明確，系爭土地核與土地稅法第9條「自用住宅用地」規定不符，仍應按一般用地稅率核課101年地價稅。至訴願人指稱彰化縣田中戶政事務所派員履勘現場亦說明建物相通毋庸再新編訂門牌乙節，據彰化縣田中鎮戶政事務所100年2月22日田鎮戶字第1000000399號函略以：「說明三：…台端所有磚土牆蓋瓦平房（新庄里○○路○段○○○號）與他人門牌號碼重複，請備妥申請書及合法房屋證明文件申請門牌改編；至鐵皮屋為有人居住之違章建築，請提憑申請書、土地所有權狀、地籍圖謄本辦理門牌初編。…」，有關本案191號建物（平房）及197號後面建物（鐵皮屋）門牌號碼之編定，田中鎮戶政事務所經實地勘查後，係函請訴願人備齊相關文件辦理門牌改編及初編，並無前揭建物毋庸編定新門牌號碼等語，訴願人所稱，容有誤解。另員林分局前曾於99年10月13日否准訴願人所有系爭土地改按自用住宅用地稅率核課地價稅申請案，迭經訴願駁回，復提起行政訴訟，業經臺中高等行政法院101年5月28日101年度簡字第25號判決駁回確定，併予敘明云云。

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、所謂自用住宅用地，係指土地所有權人或其配偶、直系親屬在該地方辦理好戶籍登記，而且沒有出租與作為營業用的住宅用地，此為土地稅法第9條所明定。以自用住宅用地核課地價稅，較一般用地核課地價稅為低，係因自用住宅用地為人民基本生活所必須，政府因而核課較低稅率。是以自用住宅用地核課地價稅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，合先敘明。

四、卷查系爭土地其上建物門牌為○○鎮○○里○○路○段○○○號，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，此有戶籍資料及房屋稅籍資料附卷可稽(附件 9-12 至 9-17)。是可知訴願人或其配偶、直系親屬並未在 191 號建物辦竣戶籍登記，則依土地稅法第 9 條規定，本案系爭土地顯不符合自用住宅用地之要件，故原處分機關員林分局前以 101 年 10 月 19 日彰稅員分一字第 1012050349 號函否准系爭土地改按自用住宅用地稅率課徵地價稅。又系爭土地上○○○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。是原處分機關員林分局向訴願人課徵系爭土地之地價稅合計 5,297 元，而原處分機關 102 年 1 月 31 日彰稅法字第 1019954604 號復查決定書仍予維持，揆諸首揭規定，於法並無不合。

- 五、至訴願人訴稱依復查決定書說明○○○號、○○○號後面與○○○號相鄰、分開各有獨立出入口即難認有合併使用，是否僅為稅務人員個人認知，依據為何不得而知，而本人所有建物與上地均相鄰相通且自用，應可合併使用，舊建物作為農業用，樓房建物作為居住休閒使用云云，惟經原處分機關員林分局實地調查結果，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 101 年 10 月 15 日現場勘查紀錄表、勘查照片及建物稅籍資料在卷可稽(附件 9-7 至 9-11)。所謂合併使用係指數建物間彼此毗鄰相互依存共用一壁，雖未打通，但共同供所有權人實際居住之情形，而○○○建物、○○○建物及鐵皮屋間隔有通道，未相鄰接，此情亦為訴願人所自承，且本件建物使用情形亦經臺中高等行政法院 101 年度簡字第 25 號判決所肯認，是可認定與財政部 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。

六、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(請假)

委員 溫豐文(代理)

委員 呂宗麟

委員 李玲瑩

委員 林宇光

委員 陳廷墉

委員 張富慶

委員 張奕群

委員 蕭文生

委員 簡金晃

委員 楊瑞美

委員 白文謙

中 華 民 國 102 年 6 月 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。

(臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號)