

彰化縣政府訴願決定書（案號 109－706）

府法訴字第 1090253674 號

訴 願 人：○○○

訴願人因地價稅事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）109 年 6 月 16 日彰稅地字第 1090010789 號函所為之處分（下稱原處分），提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有坐落本縣○○市○○段○○地號土地（下稱系爭土地），面積 165.33 平方公尺，其土地上有訴外人○○○所有本縣○○市○○段○○建號建物（下稱系爭建物），總面積 43.96 平方公尺，層數一層。系爭土地原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關查得其地上建物（即系爭建物）全部面積自 109 年 1 月起供訴外人○○○商號營業使用，原處分機關爰以 109 年 3 月 10 日彰稅地字第 1090103168 號函通知訴願人，自 110 年起對系爭土地改按一般用地稅率課徵地價稅。嗣訴願人於 109 年 5 月 30 日以申覆書，主張系爭土地僅有 44 平方公尺出租予訴外人○○○商號供營業使用，其餘 121.33 平方公尺，其子○○○設籍居住於此，應按比例分別課徵一般用地、自用住宅用地稅率等語，經原處分機關以原處分否准其申請。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：

原處分將坐落○○市○○段○○地號土地面積 165.33 平方公尺（住址：○○市○○里○○路○○段○○號）鐵皮平屋出租訴外人○○○，面積只有 44 平方公尺供營業使用，其餘面積 121.33 平方公尺均為自用用地並無出租之事，且○○○（即土地所有人訴願人之長子）也設籍居住於該處，請勿全部按一般用地課徵，除限於出租地 44 平方公尺按一般

營業用地課徵計算，其餘 121.33 平方公尺應以原自用住宅課徵，以符實際。而原處分機關全部面積自 110 年改按一般用地稅率課徵，真令人不服，因營業用地只有 44 平方公尺佔總面積四分之一而已，其餘 121.33 平方公尺全按一般用地課徵，請查明詳細使用情形，除 44 平方公尺出租〇〇〇供營業使用，應予以變更外，其餘 121.33 平方公尺應保留原供自用住宅用地課徵，以符實際，實感德便等語。

二、答辯意旨略謂：

(一)土地稅法第 6 條、第 16 條第 1 項前段及第 17 條規定，地價稅基本稅率為千分之十，土地所有權人申請以千分之二自用住宅用地稅率課徵地價稅，須為合理之自用住宅所使用之土地。另按「土地稅法第 17 條第 1 項規定自用住宅用地之地價稅率為千分之二，低於基本稅率之千分之十，應係對土地自用之鼓勵。而土地所有權人之自用土地，如係依建築房屋之方式而為之，則房屋之所有權人必為土地所有權人，除有特別規定外，土地上房屋之所有權人如非土地所有權人，即不得認土地係屬自用，縱土地所有權人居住於該房屋內，亦僅為間接利用土地，即無以優惠地價稅率予以鼓勵之必要。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。』將自用之範圍擴大及於所有權人以外之配偶、直系親屬所有。」有最高行政法院 91 年判字第 2213 號判決可資參照。可知，土地所有權人申請以千分之二自用住宅用地稅率課徵地價稅，則該土地上須有自用住宅之房屋坐落，始可適用。

(二)訴願人所有系爭土地宗地面積為 165.33 平方公尺，地上坐落案外人〇〇〇（訴願人之子）所有 1 層樓建物，建物門牌為〇〇市〇〇里〇〇路〇〇段〇〇號（稅籍編號：00000000000，下稱系爭建物），建物面積為 44 平方公尺。

(三)訴願人主張系爭土地僅 44 平方公尺(即建物坐落土地面積)供營業使用，其餘面積 121.33 平方公尺均為自用空地並無出租情事一節，系爭建物因設立「○○○」商號營業使用，自 109 年 1 月起建物全部面積改按營業用稅率課徵房屋稅，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，本局依財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋規定，自系爭土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之原因、事實消滅之次期(即 110 年)起改按一般用地稅率課徵地價稅，並於 109 年 3 月 10 日以彰稅地字第 1090103168 號函知訴願人；另按適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點第 2 款第 1 目之 1 規定，「僅部分供自用住宅使用，其適用自用住宅用地稅率面積之認定(1)……供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，准按房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之。」，亦即土地上至少須有部分建物面積係供自用，始有按比例計算自用住宅用地稅率面積可言。查系爭建物全部面積 44 平方公尺均供營業使用，未有供自用住宅使用之部分，有房屋稅籍紀錄表附案可稽，亦為訴願人所不爭。系爭土地自應按前揭函釋規定，全部按一般用地稅率課徵地價稅，訴願人之主張於法未合。

(四)另訴願人主張其子設籍居住於此，勿全部按一般用地稅率課徵地價稅一節，按土地稅法第 9 條規定，自用住宅用地除土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記外，且須「無出租或供營業用」方屬之。系爭建物設立「○○○」商號，縱土地所有權人之直系親屬於該地辦竣戶籍登記，惟出租供營業使用，事證明確，核與前揭法令規定不合，系爭土地全部按一般用地稅率課徵地價稅，尚無違誤等語。

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 16 條第 1 項前段規定略以：「地價稅基本稅率為千分之十。……」第 17 條規定略以：「(第 1 項)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 3 公畝部分。二、非都市土地面積未超過 7 公畝部分。……(第 3 項)土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用第 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。」土地稅法施行細則第 4 條規定：「本法第 9 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 4 點第 2 款第 1 目規定：「……四、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、僅部分供自用住宅使用，其適用自用住宅用地稅率面積之認定(1)同一樓層房屋及平房部分供自用住宅使用，其供自用住宅使用與非自用住宅使用部分能明確劃分者，准按房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之。(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。……」

二、次按財政部 98 年 3 月 3 日台財稅字第 09700583150 號函釋略以：「原按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，如係全年供出租使用，應自出租當年度起依法恢復按一般用地稅率課徵地價稅。」、93 年 6 月 14 日台財稅字第 0930452593 號函釋略以：「原適用自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，地上建物經變更供營業或出租使用，其用途顯已變更，自無按自用住宅用地稅率課徵地價稅之適用……」、80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋略以：「……依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……」

三、復按土地稅法第 17 條第 1 項規定自用住宅用地之地價稅率為千分之二，低於基本稅率之千分之十，應係對土地自用之鼓

勵。而土地所有權人之自用土地，如係依建築房屋之方式而為之，則房屋之所有權人必為土地所有權人，除有特別規定外，土地上房屋之所有權人如非土地所有權人，即不得認土地係屬自用，縱土地所有權人居住於該房屋內，亦僅為間接利用土地，即無以優惠地價稅率予以鼓勵之必要（最高行政法院 91 年度判字第 2213 號判決意旨參照）。

- 四、據上可知，申請課徵自用住宅用地稅率，須同時具備下列要件：1. 土地所有權人或其配偶、直系親屬在該地辦竣戶籍登記。2. 無出租或供營業使用之情形。3. 地上房屋為土地所有權人本人或配偶、直系親屬所有。4. 都市土地面積以核准 300 平方公尺(90.75 坪)為限；非都市土地面積以核准 700 平方公尺 (211.75 坪)為限。5. 土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。
- 五、查訴願人所有系爭土地，其土地上建物（即系爭建物）門牌為本縣○○市○○里○○路○段○○號，為其子○○○所有，系爭建物現已全部供訴外人○○○商號營業使用，其開業日期為 109 年 1 月 9 日，此有原處分機關土地建物查詢資料、辦理營業稅籍主體查詢資料及房屋稅籍紀錄表可稽。系爭建物自 109 年 1 月 9 日起供訴外人○○○商號營業使用，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，原處分機關爰自 110 年起就系爭土地改按一般用地稅率課徵地價稅，洵屬有據。
- 六、至訴願人主張其營業用地部分僅 44 平方公尺占系爭土地總面積四分之一而已，除 44 平方公尺出租訴外人○○○商號供營業使用，應予以變更外，其餘 121.33 平方公尺應保留原供自用住宅用地課徵云云。然查，同一住宅須同一樓層房屋及平房部分供自用住宅使用，始得准按房屋實際使用情形所占土地面積比例認定自用住宅用地課徵稅率。系爭建物已全部供訴外人○○○商號營業使用，顯不符合前揭適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點第 2 款第 1 目規定，故訴願人上開主張，應無理由。從而，原處分於法並無違誤，應

予維持。

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	主任委員	洪榮章（請假）
	委員	溫豐文（代行主席職務）
	委員	常照倫
	委員	張奕群
	委員	呂宗麟
	委員	林宇光
	委員	陳坤榮
	委員	王韻茹
	委員	陳信安
	委員	王育琦
	委員	黃耀南
	委員	黃美玲

中 華 民 國 1 0 9 年 9 月 7 日

縣 長 王 惠 美

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：臺中市南區五權南路 99 號）