

# 澎湖縣政府訴願決定書

府訴審字第 1090035890 號

訴願人：林○○

為訴願人因地價稅事件，不服原處分機關 109 年 4 月 30 日澎○○字第 1093301048 號函所為之處分，提起訴願案。本府依法決定如下：

## 主 文

訴願駁回

## 事 實

一、緣訴願人所有本縣馬公市○○段○○、○○地號等 2 筆土地（下稱系爭土地），持分全部，其地上建物門牌為本縣馬公市○○里○○○○○○4 號（下稱系爭房屋），持分 3 分之 1，前經稅務局於 104 年核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣該局於辦理「109 年地價稅稅籍及使用情形清查作業計畫」時，查得系爭房屋自原設籍人林○○○（訴願人之母）於 109 年 1 月 18 日死亡後，即無訴願人或其配偶、直系親屬設籍於該地，核與土地稅法第 9 條自用住宅用地規定不符，遂以 109 年 4 月 30 日澎○○字第 1093301048 號函通知訴願人自其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，訴願人不服，提起本訴願。原處分機關則以 109 年 6 月 5 日澎○○字第 1090053304 號函檢卷答辯到府。

二、訴願人主張：

本件系爭土地所有權人主張：馬公市○○里○○號房屋之建築基地，該屋因年久老舊予以拆除，並分割為 3 等分分別持有，舊屋拆除後在原址新建平房一棟，門牌亦是沿用，即是○○號，係供先母林○○○居住養老、祭祀祖先及供其卑親屬返澎暫住使用；先母除戶時，該屋仍有其卑親屬（共有人之一）設籍使用，系爭課稅土地既供建物之基地使用，即無從為其他用途，又建物依使用性質而未分割者視為共同共有物，共有人無特定部分，建物既依自用性質興建使用，其坐落土地即無從變更使用，貴局未查明現況，逕為變更課稅基準，似屬不當，盼予撤銷該處分。

### 三、原處分機關則答辯略以：

- (一)查土地所有權人所有自用住宅得適用特別稅率課徵地價稅者，除在客體方面，其房地之用途須為自用，且無出租或供營業用之情形外，另在主體方面，尚須所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。故土地所有權人或其配偶、直系親屬是否於該地上房屋辦竣戶籍登記及該房屋有無出租或供營業使用，乃係認定該土地是否為自用住宅用地之依據。卷查系爭土地原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，系爭房屋原由訴願人之直系親屬林○○○（訴願人之母）設立戶籍，符合土地稅法第 9 條及第 17 條按自用住宅用地稅率課徵地價稅之規定，惟經清查發現系爭房屋自訴願人之母林○○○於 109 年 1 月 18 日死亡後，已無訴願人或其配偶、直系親屬於該地設立戶籍（茲有戶政連線資料附案可稽），揆諸前揭法令規定及財政部函釋意旨，已然不符合自用住宅用地規定之要件，自無自用住宅用地稅率課徵地價稅之適用。準此，本局爰依財政部 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函釋規定，於系爭土地適用特別稅率之原因、事實消滅之次期即 110 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅，於法洵屬有據，並無違誤。
- (二)至訴願人主張系爭土地係供建物基地使用，無變更為其他用途，又建物依使用性質而未分割者視為共同共有物，共有人無特定部分，系爭房屋於其母除戶時，仍有其卑親屬（共有人之一）設籍使用乙節，查土地稅法第 9 條規定，所謂自用住宅用地，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而言，而其「土地所有權人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記」乃係認定該土地是否符合「自用住宅」用地之積極要件，然查「全戶戶籍資料」及「全戶除戶資料」，本案系爭房屋自原設籍人林○○○（訴願人之母）於 109 年 1 月 18 日死亡迄今，並無訴願人本人或其配偶、直系親屬設籍於系爭房屋等事實，適用特別稅率原因即消滅，縱訴願人即便主張其共有人（弟林○○）設籍居住等情，惟參酌民法第 967 條規定，兄弟係與己身出於同源之血親，為旁系血親，非直系血親，與上述法定構成要件不符，參照財政部 85 年 1 月 5 日台財稅第 842159474 號函釋意旨，地價稅是否依自用住宅用地稅率課徵稅率課徵，自應以土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記為要件，是訴願人主張，不足採據。又訴願人主張系爭房屋為共同共有，共有人無特定部分，惟查系爭房屋建物所有權部分別為訴願人、林○○及林○○等 3 人分別共有（各持有 3 分之 1），此有土地建物查詢資料附案可稽，

其房地之用途雖為自用，惟仍須符合土地稅法第 9 條規定，尚須土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。縱為共同共有土地，按適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則規定，仍應以全體共同共有人或其配偶、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。訴願人所訴，顯對相關法令規定有所誤解，核無足採。是系爭土地原適用特別稅率之原因事實消滅，已不符自用住宅用地要件，本局依規定核定自 110 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。

## 理 由

- 一、按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……。前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人。其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人。……。」、「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。」、「地價稅基本稅率為千分之十。……。」、「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，自申請之次年期開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。適用特別稅率之原因、事實消滅時，應即向主管稽徵機關申報。」分別為土地稅法第 3 條、第 9 條、第 16 條第 1 項、第 17 條及第 41 條定有明文。次按「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。」為土地稅法施行細則第 4 條所規定。再按「稱直系血親者，謂己身所從出或從己身所出之血親。稱旁系血親者，謂非直系血親，而與己身出於同源之血親。」為民法第 967 條所明定。末按「……依土地稅法第 9 條規定，自用住宅用地之認定，應以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為準。……。」、「……，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。……。」為財政部 85 年 1 月 5 日台財稅第 842159474 號函及 80 年 5 月 25 日台財稅第 801247350 號函所釋明。又按財政部

101年8月16日台財稅字第10104594270號令訂定「適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則」：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4.分別共有土地，其適用自用住宅用地稅率面積之認定(1)分別共有之土地，如部分所有權人持分土地符合土地稅法第9條規定之要件，應就該部分土地，依同法第17條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」(3)「共有房屋之坐落二筆以上土地為共有人各別所有，各共有人適用自用住宅用地面積，應合併上開土地面積後，再按建物所有權持分比例計算。」5、共同共有土地(1)「共同共有土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應以全體共同共有人或其配偶、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。…。」。

- 二、卷查系爭土地原經原處分機關於104年核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣經原處分機關辦理「109年地價稅稅籍及使用情形清查作業計畫」時，查得系爭房屋自原設籍人林○○○(訴願人之母)於109年1月18日死亡後，即無訴願人或其配偶、直系親屬設籍於系爭土地之地上房屋，此有戶政連線戶籍資料、除戶資料、地籍資料查詢等影本附卷可稽，是系爭土地不符土地稅法第9條自用住宅用地規定，原處分機關自其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，揆諸首揭法規，尚無違誤。
- 三、至訴願人訴稱略以：先母除戶時，該屋仍有其卑親屬(共有人之一)設籍使用，系爭課稅土地既供建物之基地使用，即無從為其他用途，又建物依使用性質而未分割者視為共同共有物，共有人無特定部分，建物既依自用性質興建使用，其坐落土地即無從變更使用，稅務局未查明現況，逕為變更課稅基準，似屬不當乙節。依土地稅法第9條規定，自用住宅用地優惠稅率課徵地價稅之土地，應以自用者為限，而「自用」之積極要件為土地所有權人或其配偶、直系親屬辦竣戶籍登記，其消極要件則為未出租或未供營業之用。故土地所有權人或其配偶、直系親屬是否於該地上房屋辦竣戶籍登記及該房屋有無出租或供營業用，乃係認定該土地是否為自用住宅用地之要件。經查系爭房屋建物所有權部為訴願人、林○○及林○○等3人分別共有(各持有3分之1)，土地上房屋自訴願人之母林○○○於109年1月18日死亡後，除訴願人之旁系血親即訴願人之弟林○○及姪女林○○設籍外，並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，與首揭土地稅法第9條規定之要件不符，自不得按自用住宅用地稅率課徵地價稅。爰訴願人以其母除戶時，該屋仍有其卑親屬(共有人之

一)設籍使用，應繼續享有自用住宅用地優惠稅率，顯係誤解法令，核無足採。

四、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 胡 流 宗

(公 差)

委員 洪 文 源

(代行主席職務)

委員 鄭 松 安

委員 魯 惠 良

委員 薛 宏 欣

委員 謝 昆 水

中 華 民 國 109 年 8 月 4 日

縣 長 賴 峰 偉

如不服本決定，得於決定書送達之次日起 2個月內向臺灣澎湖地方法院行政訴訟庭提行政訴訟。