

訴願人：○○○

原處分機關：新竹縣政府稅捐稽徵局

代表人：彭惠珠

地址：新竹縣竹北市光明六路 6 號

訴願人因補徵 103 年至 106 年地價稅事件，不服原處分機關 107 年 8 月 3 日新縣稅法字第 1070011899 號函，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人○○○於 103 年因繼承取得竹東鎮○○○地號土地(以下簡稱系爭土地)，宗地面積計 416 平方公尺，原課徵田賦，惟經原處分機關查得該土地係作道路使用，且其中部分面積計 213.61 平方公尺屬建造房屋應保留之法定空地，應改按一般用地稅率課徵地價稅，乃核定自 103 年起改課，經原處分機關於 106 年 12 月 15 日以新縣稅東字第 1060216500 號函通知訴願人，並依法檢送補徵 103 年至 106 年之地價稅繳款書，金額分別為新臺幣(以下同)1 萬 9,977 元、1 萬 9,977 元、2 萬 593 元及 2 萬 593 元；惟因訴願人申請重新調查，經原處分機關於 107 年 1 月 31 日以新縣稅東字第 1070038030 號函復訴願人並隨函檢附 103 年至 106 年補徵之地價稅繳款書送達訴願人。惟訴願人至原處分機關所屬竹東分局臨櫃表示未接獲原處分機關 107 年 1 月 31 日函復公文，因查無送達紀錄，乃於 107 年 5 月 10 日以新縣稅東字第 1070212957 號函再次敘明改課理由並依法檢附 103 年至 106 年補徵之地價稅繳款書送達訴願人。訴願人不服，提起復查申請，經原處分機關復查決定，變更原核定，將原計入法定空地面積 213.61 平方公尺改核定為 37 平方公尺，並變更核定 103 年至 106 年應補徵地價稅差額為新臺幣 2,871 元、2,871 元、2,960 元、2,960 元。訴願人仍表不服，遂向原處分機關提起本件訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願意旨略謂：

- (一) 系爭土地於訴願人在 103 年間因繼承取得所有權以前，於 75 年間原地主申請興建房屋時，即經新竹縣政府核准劃設為既成巷道及部分面積為防火間隔，並供附近居民通行使用，並於房屋周邊另外保留法定空地，訴願人於繼承時，並未改變土地使用方式，仍續供公眾通行使用，非屬土地稅減免規則第 9 條但書規定之建造房屋應保留之法定空地部分。
- (二) 訴願人所有提供為道路通行及防火間隔使用之○○○地號土地，雖因繼承而取得所有權，然而卻空有所有權人名義，實質上則已因土地供人通行而有所犧牲，無從自由使用收益，核其情節則自應符合土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條之規定，得予減免地價稅等語。

三、答辯意旨略謂：

- (一) 依建築法第 11 條規定，法定空地為建築基地之一部分，主要目的係為維持建築物之通風、採光，預防建築物過度密集，並有助於景觀視野及消防功能，故建築房屋依建築法規定，均應留設一定比率之空地，並且為申請建築獲准之必要條件，縱使將其劃設為既成巷道供公眾通行使用，仍與單純無償供公眾通行之道路用地有別，故土地稅減免規則第 9 條但書乃將其排除於減免地價稅之範圍外。本案訴願人所有系爭土地，依竹東鎮公所都市計畫劃定土地使用分區為住宅區，且於 75 年列入 75 年建都字第 198 號建造執照(5 戶，法定空地 213.61 平方公尺)之建築基地申請建築，後經變更設計，於 76 年取得 76 年建都字第 206 號使用執照(6 戶，法定空地 247.57 平方公尺)，此有新竹縣政府 107 年 6 月 29 日府工建字第 1070081357 號函附案可稽，另依新竹縣政府 107 年 7 月 24 日府工建字第 1070096764 號函說明三，系爭土地係部分使用，僅有 37 平方公尺計入法定空地，是本案系爭土地計入法定空地面積改按一般用地稅率課徵地價稅，經原處分機關之復查決定重新核定為 37 平方公尺，惟訴願人仍未甘服，主張系爭土地於 75 年間原地主申請興建房屋時，即經新竹縣政府核准劃設為既成巷道及部分面積為防火間隔，並供附近居民通行使用，並於房屋周邊另外保留法定空地，訴願人於

繼承時，並未改變土地使用方式，仍續供公眾通行使用，非屬土地稅減免規則第9條但書規定之建造房屋應保留之法定空地，以資辯駁，惟查系爭土地雖為既成巷道且供公眾通行使用，惟因於建造房屋時已將系爭土地納入建築基地申請建築，既屬前揭建造執照建造房屋所應保留之法定空地，依土地稅減免規則第9條及財政部94年10月4日台財稅字第09404772630號函釋規定，尚無免徵地價稅之適用，原處分機關依查得資料及稅捐稽徵法第21條規定，補徵訴願人自103年起至106年地價稅，尚無不合，訴願人主張依法應予免徵地價稅乙節，顯係對法令誤解。

(二) 有關訴願人主張，訴願人所有提供為道路通行及防火間隔使用之○○○地號土地，雖因繼承而取得所有權，然而卻空有所有權人名義，實質上則已因土地供人通行而有所犧牲，無從自由使用收益，核其情節則自應符合土地稅法第6條及平均地權條例第25條之規定，得予減免地價稅乙節，查系爭土地因於建造房屋時將系爭土地納入建築基地申請建築，並作為通道及防火間隔，即屬建造房屋時應保留之法定空地，依土地稅減免規則第9條但書規定，即應課徵地價稅，訴願人主張，顯於法不合，尚難採據等語。

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。……。」、「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。」、「地價稅基本稅率為千分之十。土地所有權人之地價總額未超過土地所在地直轄市或縣（市）累進起點地價者，其地價稅按基本稅率徵收；超過累進起點地價者，依左列規定累進課徵：一、超過累進起點地價未達5倍者，就其超過部分課徵千分之十五。」、「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」土地稅法第3條第1項第1款、第14條、第16第1項第1款及土地稅減免規則第9條分別訂有明文。

次按「本法所稱建築基地，為供建築物本身所占之地面及其所應留設之法定空地。建築基地原為數宗者，於申請建築前應合

併為一宗。前項法定空地之留設，應包括建築物與其前後左右之道路或其他建築物間之距離，其寬度於建築管理規則中定之。應留設之法定空地，非依規定不得分割、移轉，並不得重複使用；其分割要件及申請核發程序等事項之辦法，由中央主管建築機關定之。」建築法第11條定有明文。

另按「69年5月5日『土地稅減免規則』修正發布前，屬建造房屋應保留之法定空地，雖經查明確實作為巷道無償供公共使用，依『土地稅減免規則』第9條規定無免徵地價稅之適用。」財政部94年10月4日台財稅字第09404772630號函函釋在案。

二、經查訴願人認其於103年繼承系爭土地後，並未改變土地使用方式，仍續供公眾通行使用，系爭土地非屬土地稅減免規則第9條但書規定之建造房屋應保留之法定空地部分等語。經查，本件訴願人所有系爭土地，依竹東鎮公所都市計畫劃定土地使用分區為住宅區，且於75年列入75年建都字第198號建造執照(5戶，法定空地213.61平方公尺)之建築基地申請建築，後經變更設計，於76年取得76年建都字第206號使用執照(6戶，法定空地247.57平方公尺)，此有新竹縣政府107年6月29日府工建字第1070081357號函附案可稽，另依新竹縣政府107年7月24日府工建字第1070096764號函說明三，系爭土地部分使用面積37平方公尺計入法定空地，故系爭土地內部份使用面積37平方公尺為法定空地，並無疑義。雖訴願人主張其自103年繼承系爭土地後，並無變更土地使用狀況，仍續供公眾通行，惟依據相關建築資料可知，系爭土地業於75年建築，部分使用面積37平方公尺已納入建築基地，76年並取得使用執照，其既屬建造房屋應保留之法定空地部分，依據土地稅減免規則第9條規定，非屬免徵地價稅或田賦之範圍，原處分機關據以核課地價稅於法有據。

三、次查訴願人主張訴願人所有提供為道路通行及防火間隔使用之○○○地號土地，雖因繼承而取得所有權，然而卻空有所有權人名義，實質上則已因土地供人通行而有所犧牲，無從自由使用收益，核其情節則自應符合土地稅法第6條及平均地權條例第25條之規定，得予減免地價稅乙節。惟土地稅法所定為公益特別犧牲之土地，得予適

當之減免，係指個人私益為大眾公益特別犧牲所為適當之補償，系爭土地部分使用面積37平方公尺既於75年建造時已被劃入建築基地之一部份，76年並取得使用執照，故其為建造房屋所應保留之法定空地蓋無疑義，依上開土地稅減免規則第9條但書規定，即應課徵地價稅，訴願人主張，顯係對於法令有所誤解，尚難採信。故原處分機關以107年8月3日新縣稅法字第1070011899號函補徵103年至106年地價稅，認事用法洵屬有據，原處分應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願結果不生影響，自無一一斟酌之必要，併此敘明。

四、綜上論結，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	蔡榮光（請假）
委員	梁淑惠（代理）
委員	彭亭燕
委員	許美麗
委員	陳恩民
委員	戴愛芬
委員	詹秀連
委員	羅鈞盛

中 華 民 國 1 0 7 年 1 1 月 1 4 日

如對本決定不服者，得於決定書送達之次日起2個月內向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區（111）福國路101號）