

一一二年憲判字第十九號

【供公眾通行之法定空地地價稅案】

■ 焦點判決編輯部

【主旨】土地稅減免規則第 9 條規定：「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。」其但書規定與憲法第 7 條平等原則尚無違背。

【概念索引】平等原則／法定空地／地價稅

【關鍵詞】平等原則、法定空地、地價稅

【相關法條】憲法第 7 條、土地稅減免規則第 9 條

一、爭點與選錄原因

（一）爭點說明

本判決乃聲請人分別認所受不利確定終局判決，所適用之土地稅減免規則第 9 條但書規定等，牴觸憲法，聲請解釋、法規範憲法審查及裁判憲法審查。

（二）選錄原因

112 年憲判字第 19 號於 2023 年 12 月 7 日作成，官方將本則憲法法庭判決命名為【供公眾通行之法定空地地價稅案】，遂援用之，以便查閱，本判決由黃大法官瑞明主筆。

【選錄】

一、據以審查之憲法上權利及審查原則

憲法第 7 條保障人民之平等權，法規範是否符合平等原則之要求，其判斷應取決於該法規範所以為差別待遇之目的是否合憲，其所採取之分類與規範目的之達成間，是否存有一定程度之關聯性而定（釋字第 593 號、第 764 號、第 781 號、第 782 號及第 783 號解釋參照）。租稅法律關係中，立法者為了實現憲法所賦予之任務，而就各種稅捐之稽徵及減輕或免除分別訂定不同之規範，其分類及差別待遇，涉及國家財稅政策之整體規劃，適合由代表民意之立法機關及擁有專業能力之相關行政機關，以法律或法律明確授權之法規命令定之，其規定如有正當目的，且分類與目的之達成間具有合理關聯，即符合憲法第 7 條平等權保障之意旨（釋字第 745 號解釋、憲法法庭 112 年憲判字第 10 號判決參照）。

二、主文一部分

（一）系爭規定之立法目的正當

憲法第 142 條規定：「國民經濟應以民生主義為基本原則，實施平均地權，節制資本，以謀國計民生之均足。」第 143 條第 1 項後段規定：「私有土地應照價納稅……」基於平均地權之基本國策，為了促進土地有效利用，適當分配土地利益，地價稅之課徵，應以平均地權為政策目標。本此意旨，土地稅法第 14 條規定：「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。」為了發展經濟、促進土地利用、增進社會福利等目的，土地稅法及平均地權條例授權行政院訂定關於減免地價稅之標準及程序（土地稅法第 6 條、平均地權條例第 25 條規定參照），行政院依此授權訂定土地稅減免規則（土地稅減免規則第 1 條規定參照）。99 年 5 月 7 日修正發布之土地稅減免規則第 9 條規定：「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。」該條前段規定是因為私有土地之所有人既無償提供該土地供公眾通行，具有促進地盡其利，適當分配土地利益之功能，符合前述減免地價稅之目的，故特予以規定減免地價稅以減輕其負擔，並鼓勵人民提供私有土地以供公眾利用。該條但書（即系爭規定），則規定無償供公眾通行之道路土地如屬建造房屋應保留之法定空地部分，即不予免徵地價稅。其目的係為顧及租稅公平負擔，避免免稅之條件過度寬鬆，其目的核屬正當。就同屬人民私有而無償供公眾通行之道路土地，依其是否屬建造房屋應保留之法定空地而為課徵或免徵地價稅之差別待遇，是否已構成違憲，即應視系爭規定所採取之分類與規範目的之達成間，是否具有合理關聯而定。

（二）系爭規定之立法沿革

60 年 12 月 22 日修正公布之建築法增訂第 11 條規定：「(第 1 項)本法所稱建築基地，為一宗土地，供建築物本身所占之地面及其所應保留之空地。(第 2 項)前項空地之保留，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。」該條規定對建築基地加以定義，除建築物本身所占之地面外，另包括應保留之空地，並對應保留空地之範圍加以規範。是建築基地範圍應保留空地，為申請建造執照之申請書之應記載事項（建築法第 31 條第 4 款規定參照），而為申請建造執照獲准之必要條件，性質上即與建築物有不可分離之關係，使用上同受使用執照所載內容之限制；73 年 11 月 7 日修正公布之建築法第 11 條規定：「(第 1 項)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。(第 2 項)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。(第 3 項)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；其分割辦法，由內政部定之。」將原第 1 項所稱之「應保留之空地」修正為「應留設之法定空地」，僅係用語變更以期明確，並增列第 3 項以利建築管理（參見 73 年 11 月 7 日修正公布建築法第 11 條之立法理由）。69 年 5 月 5 日修正發布之土地稅減免規則第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，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空地部分，不予免徵。」其但書所稱之「應保留之空地」係依據當時之建築法第 11 條之用語；99 年 5 月 7 日修正發布土地稅減免規則，將第 9 條本文規定由「無償供公共使用之私有土地」修正為「無償供公眾通行之道路土地」，理由是「為免閒置未開發之土地，亦得主張無償提供公共使用而免徵地價稅，與原立法意旨相違」，並將同條但書規定建造房屋「應保留之空地」部分，修正為「應保留之法定空地」，係為「配合建築法規定及法律統一用字」(土地稅減免規則第 9 條修正之立法理由參照)，即係配合 73 年修正公布建築法第 11 條之用語。故 99 年修正發布之系爭規定所稱之「應保留之法定空地」，與修正發布前同條所稱之「應保留之空地」僅係用語變更，法律意涵並無不同，而其內涵及管理乃依建築法及各地方政府建築管理規則或建築管理自治條例定之。

(三) 系爭規定之分類與規範目的之達成間具有合理關聯，無違憲法上之平等原則

按依建築法之規定，建築基地於建築物本身所占之地面之外，尚須保留法定空地，係基於法定空地具維護建築物通風採光，預防建築物過度密集，並有助於景觀視野及消防效果（立法院公報第 72 卷第 101 期院會紀錄第 18 頁及第 40 頁參照）。是法定空地屬建築基地之一部分，提供該建築物日照、採光、通風、景觀、防火、安全等特定之功能，與人民私有並非建築基地之一部分而單純無償供公眾使用之道路土地，性質與功能均有所不同。次按法定空地屬建築基地之一部分，依法應併同主建築物一併移轉，建築物所有人就法定空地之留設，除享有較優良之居住品質及環境空間外，未來如有改建或實施都市更新，該法定空地之所有權人尚得參與分配更新後之房地，其權益不因其是否專供或兼供公眾通行使用而受影響。是對土地所有人而言，建築基地所保留之法定空地雖可供公眾通行，但仍維持並享有該法定空地屬於建築基地之利益，與單純無償供公眾使用而完全無法使用收益之道路土地，在建築法上之性質與功能不同。法定空地供公眾通行，縱為無償，因其已計入依建築法應留設之法定空地，即無須再就建築基地中之其他土地予以留設，對提供者仍具有建築上之利益；而提供私有非法定空地無償供公眾通行，該土地所有人並未獲取任何利益，二者本質尚有所不同。系爭規定因此區隔，於地價稅核課上有所區別，對提供法定空地無償供公眾通行者，仍然課徵地價稅，其分類與公平課稅目的之達成間，具有合理關聯，尚無違反憲法第 7 條規定之平等原則，其規定亦未逾土地稅法第 6 條及平均地權條例第 25 條之授權範圍。

【延伸閱讀】

吳信華，法官聲請釋憲後「撤回」的相關憲法訴訟問題——憲法法庭 108 年度憲三字第 57 號案件評析，月旦法學教室，252 期，2023 年 10 月，46-58 頁。