

訴 願 人 ○○○○

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 105 年地價稅事件，不服原處分機關民國 106 年 5 月 12 日北市稽法甲字第 10531055700

號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、案外人○○○所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 3,774 平方公尺，權利範圍 1293/90510，持分面積 53.91 平方公尺，下稱系爭土地；其所有地上建物門牌為本市內湖區○○路○○巷○○弄○○號○○樓，權利範圍全），原經原處分機關所屬內湖分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。嗣○○○於民國（下同）104 年 9 月 9 日死亡，其全體繼承人即訴願人等 2 人及案外人○○○未辦理繼承登記及申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關乃以 105 年 3 月 24 日北市稽內湖乙字第 10562111600 號函，核定系爭土地自 105 年起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人○○○○不服，提起訴願，經本府以 105 年 8 月 26 日府訴一字第 10509121500 號訴願決定：「訴

願

駁回。」訴願人○○○○仍不服，提起行政訴訟，經臺北高等行政法院以 105 年度訴字第 1593 號判決：「原告之訴駁回。……」在案。

二、嗣 105 年地價稅開徵，原處分機關乃以「○○○○ ○○○ ○○○被繼承人○○○」為納稅義務人名義，核定系爭土地按一般用地稅率課徵 105 年地價稅計新臺幣（下同）2 萬 3,202 元。訴願人等 2 人不服，於 105 年 11 月 30 日第 1 次申請復查，原處分機關查認訴

願人

等 2 人之申請係在財政部 105 年 11 月 8 日臺財稅字第 10500700390 號函釋所准補辦申請按自

用住宅用地稅率繳納地價稅之期間內，且訴願人○○○○業於 73 年 4 月 18 日在系爭土地辦竣戶籍登記，訴願人○○○為其直系親屬，爰依土地稅法第 9 條、第 17 條及適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點之規定，以 105 年 12 月 12 日北市稽內湖乙字第

561298900 號函，核定系爭土地按訴願人等 2 人潛在應有權利部分（各 1/3）面積各 17.97 平方公尺（53.91 平方公尺×1/3=17.97），合計 35.94 平方公尺，自 105 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；○○○潛在應有權利部分（1/3）面積 17.97 平方公尺，仍按一般用地稅率課徵地價稅，核課系爭土地 105 年地價稅計 1 萬 827 元，並退還 105 年溢繳之地

地價稅 1 萬 2,375 元。訴願人等 2 人仍不服，於 105 年 12 月 30 日第 2 次申請復查，經原處分機

關以 106 年 5 月 12 日北市稽法甲字第 10531055700 號復查決定：「復查駁回。」該復查決

定書分別於 106 年 5 月 17 日及 18 日送達。訴願人等 2 人仍表不服，於 106 年 6 月 15 日向本府

提起訴願，7 月 4 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、查本件訴願人等 2 人於訴願書載明對原處分機關 105 年 12 月 12 日北市稽內湖乙字第 105612

98900 號函亦有不服；惟查訴願人等 2 人業已依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查，經原處分機關以 106 年 5 月 12 日北市稽法甲字第 10531055700 號復查決定駁回在案，揆其等 2 人真

意，應係對該復查決定不服，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第 12 條規定：「共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」土地稅法第 3 條規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……前項第一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。……。」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 項規定：「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。……。」第 17 條第 1 項、第 3 項規定：「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。……。」「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。」第 41 條規定：「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。」

民法第 1138 條規定：「遺產繼承人，除配偶外，依左列順序定之：一、直系血親卑親屬。二、父母。三、兄弟姊妹。四、祖父母。」第 1144 條規定：「配偶有相互繼承遺產之權，其應繼分，依左列各款定之：一、與第一千一百三十八條所定第一順序之繼承人同為繼承時，其應繼分與他繼承人平均.....。」第 1147 條規定：「繼承，因被繼承人死亡而開始。」第 1151 條規定：「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為公同共有。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 1 點規定：「為利稅捐稽徵機關受理申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅案件之審理，特訂定本原則。」第 4 點規定：「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.....5. 公同共有土地(1) 公同共有土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應以全體公同共有人或其配偶、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。惟公同共有土地，如其公同共有關係所由成立之法律、法律行為或習慣定有公同共有人可分之權利義務範圍，經稽徵機關查明屬實者，其所有潛在應有權利部分如符合土地稅法第九條及第十七條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅.....。」第 5 點規定：「申請程序及其他補充規定.....（二）其他.....4. 未辦繼承登記之土地，繼承人如符合土地稅法第九條及第十七條規定之要件，得依同法第四十一條規定，申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」

財政部 81 年 4 月 2 日臺財稅第 810773405 號函釋：「主旨：原經核准按自用住宅用地稅

率

課徵地價稅之土地，於所有權移轉後，仍應依土地稅法第 41 條規定辦理。說明：二、查土地所有權人所有自用住宅用地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。依土地稅法第 41 條第 1 項後段規定『前已核定而用途未變更者，以後免再申請』，係指同一土地所有權人而言，如其土地所有權有移轉時，縱其用途未變更，但此特別稅率對移轉後承受該房地之所有權人，並非當然均可適用，尚須視其是否具備前述主體方面之條件而定，行政法院 74 判 522 號著有判決。是以原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，仍應由新所有權人依土地稅法第 41 條規定重新提出申請。」

105 年 11 月 8 日臺財稅字第 10500700390 號函釋：「主旨：.....因本（105）年公告地

價

較往年大幅調整，致部分土地所有權人地價稅呈倍數遽增.....說明：.....三、.....
..（二）考量部分納稅義務人因未諳法令或未獲輔導，不及依限提出依自用住宅用地稅率課徵之申請，致本年度稅負劇增，.....為顧及其權益，.....准補辦申請按自用住

宅用地稅率繳納地價稅之手續。至其補辦期限，參照稅捐稽徵法第 17 條規定，於地價稅開徵繳納期間內（即 11 月 30 日前）提出申請.....。」

三、本件訴願及補充理由略以：

（一）土地稅法第 41 條第 1 項後段規定並未限制享有免再申請之主體需為同一土地所有權人。且土地稅法第 41 條第 2 項及第 54 條第 1 項第 1 款規定，就已核定適用特別稅率之

土地，定有申報義務及罰則，自不容許行政機關為控管之便利，而以相關函釋錯誤解釋法律。財政部 81 年 4 月 2 日臺財稅第 810773405 號函釋，增加同一土地所有權人

始得享有免再申請之要件，並非適法。

（二）訴願人並未依財政部 105 年 11 月 8 日臺財稅字第 10500700390 號函提出申請，原處分

機關 105 年 12 月 12 日北市稽內湖乙字第 10561298900 號函所為核定不合法。系爭土地

應按自用住宅用地稅率課徵 105 年地價稅，由使用人○○○○依土地稅法第 4 條規定負責代繳。

四、查案外人○○○所有系爭土地原按自用住宅用地稅率核課地價稅，嗣○○○於 104 年 9 月 9 日死亡，系爭土地由訴願人等 2 人及案外人○○○繼承，所有權人已有變動，原核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之原因事實消滅，原處分機關以系爭土地未辦妥繼承登記及重新申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，乃以「○○○○ ○○○ ○○○被繼承人○○○」為納稅義務人名義，按一般用地稅率課徵 105 年地價稅。訴願人等 2 人不服，於 105 年 11 月 30 日第 1 次申請復查，經原處分機關查認訴願人○○○○業於 73 年 4 月 18 日

於系爭土地辦竣戶籍登記，訴願人○○○為其直系親屬，爰核定系爭土地按訴願人等 2 人潛在應有權利部分（各 1/3），自 105 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；○○○潛在應有權利部分（1/3）仍按一般用地稅率課徵地價稅，有地政資料查詢、被繼承人除戶資料、全戶戶籍資料家庭成員（一親等）資料查詢清單、105 年地價稅課稅明細表及訴願人等 2 人 105 年 11 月 30 日復查申請書等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

五、至訴願人等 2 人主張土地稅法第 41 條第 1 項後段規定並未限制享有免再申請之主體需為同一土地所有權人；訴願人並未依財政部 105 年 11 月 8 日臺財稅字第 10500700390 號函提出

申請；系爭土地應由使用人○○○○依土地稅法第 4 條規定負責代繳等語。按民法第 1151 條規定，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有。次按土地稅法第 3 條規

定，土地所有權人為地價稅之納稅義務人。復按稅捐稽徵法第 12 條規定，共同共有財產，以全體共同共有人為納稅義務人。是地價稅之納稅義務人為土地所有權人；共同共有土地未設管理人者，其應納稅捐以全體共同共有人為納稅義務人。查本件被繼承人○○○死亡後，其全體繼承人即訴願人等 2 人及案外人○○○未辦理繼承登記及分割遺產，系爭土地為訴願人等 2 人及○○○共同共有，應以其等 3 人為系爭土地 105 年地價稅納稅義務人。次按所謂自用住宅用地，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。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 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用，為土地稅法第 9 條及第 41 條所明定。復依財政部 105 年 11 月 8 日臺財稅字第 10500700390 號

函

釋意旨，申請按自用住宅用地稅率繳納 105 年地價稅者，得於地價稅開徵繳納期間內即 105 年 11 月 30 日前補辦。再按適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 5 點規定，未辦繼承登記之土地，繼承人如符合土地稅法第 9 條及第 17 條規定之要件，得依同法第 41 條規定，申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。另土地稅法第 41 條第 1 項前段規定意旨，即於土地所有權人有變動時，原則上應依該條項規定為申請，始有同法第 17 條或第 18 條所規定特別稅率之適用，是土地稅法第 41 條第 1 項後段：「未變更者，以後免再申請」之規定，自係針對土地所有權人未變更且使用形態亦未變更之情形所為規範；原經核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅之土地，於土地所有權移轉後，縱其用途未變更，對移轉承受房地之所有權人，並非當然均可適用，仍須視新取得土地所有權人，是否符合土地稅法有關自用住宅用地稅率之規定而定，應由新所有權人依土地稅法第 41 條規定重新提出申請，亦有最高行政法院 85 年度判字第 1663 號、101 年度判字第 836 號裁判及財政部 81 年 4 月 2 日臺財稅第 810773405 號函釋意旨可資參照。查本件訴願人○○○○於

73

年 4 月 18 日在系爭土地辦竣戶籍登記，訴願人○○○為其直系親屬，其等 2 人於 105 年

11

月 30 日申請復查並請求按自用住宅用地稅率課徵 105 年期地價稅，係在得補辦申請按自用住宅用地稅率繳納 105 年地價稅之期間內；○○○未提出申請。原處分機關爰審認訴願人等 2 人潛在應有權利部分土地符合自用住宅用地之要件，分別按訴願人等 2 人及○○○潛在應有權利部分，核定面積 35.94 平方公尺自 105 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；其餘面積 17.97 平方公尺仍按一般用地稅率課徵地價稅，並課徵 105 年地價稅計 1 萬 827 元，並無違誤。從而，原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定、函釋及最高行政法院裁判意旨，並無不合，原處分應予維持。

六、另訴願人等 2 人申請停止執行部分，經本府審認並無依訴願法第 93 條第 2 項規定停止執

行之必要，以 106 年 6 月 23 日府訴一字第 10600104710 號函通知訴願人等 2 人及副知原處分

機關，不停止執行在案。又訴願人等 2 人主張業已對臺北高等行政法院 105 年度訴字第 1593 號判決提起上訴，請求依訴願法第 86 條第 1 項停止訴願程序之進行。惟是否停止訴願程序進行，訴願機關有審酌之權，且訴願人等 2 人主張無須再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅，是否為最高行政法院所採認，並非本案訴願決定之準據，與訴願法第 86 條情形不同，自無停止訴願程序之必要，併予敘明。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 柯 格 鐘
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 劉 建 宏
委員 劉 昌 坪

中華民國 106 年 9 月 7 日

市長 柯文哲

法務局局長 袁秀慧決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）