

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 112 年 12 月 21 日北市稽法乙字第 1123002097 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

被繼承人○○○○遺有本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積○○平方公尺，權利範圍 1 /5，持分面積 37 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌為本市中正區○○街○○巷○○號○○樓，下稱系爭地址，權利範圍為 1 /1）由訴願人及案外人○○○（下稱○君）於民國（下同）111 年 2 月 4 日繼承取得，其 2 人並於 111 年 10 月 6 日辦竣公同共有繼承登記。適逢開徵 112 年地價稅，原處分機關核定系爭土地按一般用地稅率向訴願人及○君等 2 人課徵地價稅新臺幣（下同）3 萬 7,888 元。訴願人不服，於 112 年 10 月 27 日向原處分機關申請復查，同日其與○君向原處分機關所屬中正分處申請系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅及按公同共有人之潛在應有權利部分分單繳納地價稅。經原處分機關查得訴願人於 112 年地價稅開徵 40 日（112 年 9 月 22 日）前，並無訴願人或其配偶、直系親屬於系爭土地設立戶籍且提出按自用住宅用地稅率之申請，系爭土地訴願人部分，依土地稅法第 41 條規定，112 年仍應按一般用地稅率課徵地價稅；又訴願人之女已於 112 年 10 月 27 日於系爭地址設籍，原處分機關乃依土地稅法第 9 條等規定，以 112 年 11 月 6 日北市稽中正乙字第 1123707750B 號函檢附更正後 112 年地價稅分單繳款書通知訴願人，准按其公同共有潛在應有權利部分分單繳納地價稅，其 112 年按一般用地稅率分單繳納地價稅 1 萬 8,944 元，並自 113 年起適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。嗣原處分機關以 112 年 12 月 21 日北市稽法乙字第 1123002097 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 112 年 12 月 25 日送達，訴願人仍不服，於 113 年 1 月 9 日在本府法務局網站聲明訴願，113 年 1 月 10 日補具訴願書，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、查訴願人於 113 年 1 月 9 日在本府法務局網站聲明訴願，記載不服原處分機關「1121221 北市稽法乙字第 1123002097」，嗣於 113 年 1 月 10 日補具訴

願書，該訴願書之訴願請求欄記載：「……已向台北市稅捐稽徵申訴……承辦機關已回覆……市民不服繳納地價稅……高於往年金額……。」經電洽訴願人，據表示其係不服原處分機關 112 年 12 月 21 日北市稽法乙字第 1123002097 號復查決定，有本府法務局公務電話紀錄附卷可稽，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，其為公同共有時，以全體公同共有人為納稅義務人。」第 19 條第 3 項規定：「納稅義務人為全體公同共有者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公同共有者。……。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定：「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公同共有者，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……。」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 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」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。二、非都市土地面積未超過七公畝部分。」第 40 條規定：「地價稅以每年八月三十一日為納稅義務基準日，由直轄市或縣（市）主管稽徵機關按照地政機關編送之地價歸戶冊及地籍異動通知資料核定，於十一月一日起一個月內一次徵收當年地價稅。」第 41 條第 1 項規定：「依第十七條……規定，得適用特別稅率之用地，土地所有權人應於每年地價稅開徵四十日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用。前已核定而用途未變更者，以後免再申請。」民法第 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。」

土地稅法施行細則第 20 條規定：「各年地價稅以本法第四十條規定納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則（下稱認定原則）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，應以全體公司共有人或其配偶、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。惟公司共有土地，如其公司共有關係所由成立之法律、法律行為或習慣定有公司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。……。」

財政部 81 年 3 月 20 日台財稅第 810763418 號函釋（下稱 81 年 3 月 20 日函）：「得適用特別稅率之用地及各種減免稅地之申請期限，依土地稅法第 41 條及土地稅減免規則第 24 條規定，應於地價稅開徵 40 日前提出申請，至於其用地是否符合特別稅率及減免之要件，亦應以上開申請期限截止日（編者註：現為 9 月 22 日）為審核之基準日。」

81 年 4 月 2 日台財稅第 810773405 號函釋（下稱 81 年 4 月 2 日函）：「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……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。……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。……。」

92 年 9 月 10 日財稅字第 0920453854 號函釋（下稱 92 年 9 月 10 日函）：「……說明：二、公司共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公司共有人為納稅義務人，全體公司共有人係對應納稅捐負連帶責任……。三、前開地價稅經全體公司共有人共同提出申請分單繳納者，准按各公司共有人約定之比例分單繳納。如僅由部分共有人申請分單，且其公司共有關係所由規定之法律或契約定有公司共有人可分之權利義務範圍，經稅捐稽徵機關查明屬實者，准就該申請人應有權利部分分單繳納，惟分單後之地價稅繳款書上納稅義務人之記載除應依上開說明二辦理外，並另載明『分單繳納人』字樣及其姓名。……。」

三、本件訴願理由略以：

- （一）訴願人於收到繼承系爭土地之地價稅單時，已超過可更改按自用住宅用地稅率之期限，原處分機關按一般用地稅率課稅稅額與前年比較，異常變高。訴願人自繼承後更改繼承使用期限前，原處分機關沒有任何方式輔導告知信函。
- （二）訴願人及大哥○君因共同繼承系爭土地被徵收異常稅額，大哥亦逾申請更改稅率期限，其向原處分機關異議，原處分機關卻允許其按自用住宅用地稅率課徵

。原因為何？

(三) 地價稅稅率改按自用住宅用地稅率有申請日期限制，表示重要，原處分機關為何未以信函告知訴願人？請撤銷原處分。

四、原處分機關按一般用地稅率課徵訴願人系爭土地 112 年分單繳納地價稅 1 萬 8,944 元；有系爭土地之標示部及所有權部、異動索引、原處分機關 112 年地價稅核定稅額通知書、112 年地價稅繳款書、原處分機關 112 年地價稅課稅明細表、訴願人之女○○○之全戶戶籍資料等影本附卷可稽；原核課處分及復查決定自屬有據。

五、至訴願人主張自其繼承系爭土地至適用特別稅率申請期限前，原處分機關沒有任何方式輔導或告知信函；訴願人及○君因共同繼承系爭土地，○君亦逾申請更改稅率期限，原處分機關卻准其按自用住宅用地稅率課徵之原因為何云云。本件查：

(一) 按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；都市土地面積未超過 3 公畝部分之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵；得適用自用住宅用地特別稅率之用地，土地所有權人應於每年（期）地價稅開徵 40 日（即 9 月 22 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；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；為土地稅法第 9 條、第 17 條第 1 項第 1 款、第 41 條第 1 項所明定，亦有財政部 81 年 3 月 20 日函及 84 年 4 月 2 日函等函釋意旨可參。次按繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有；共同共有土地未設管理人者，以全體共同共有人為納稅義務人；如經全體共同共有人共同提出申請分單繳納者，准按各共同共有人約定之比例分單繳納。如僅由部分共有人申請分單，且其共同共有關係所由規定之法律或契約定有共同共有人可分之權利義務範圍，經稅捐稽徵機關查明屬實者，准就該申請人應有權利部分分單繳納，惟全體共同共有人對應納稅捐負連帶責任；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。惟共同共有土地，如其共同共有關係所由成立之法律、法律行為或習慣定有共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 9 條及第 17 條規定，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅；為稅捐稽徵法第 12 條、土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 2 項、民法第 1151 條、

認定原則第 4 點及財政部 92 年 9 月 10 日函釋意旨可參。

(二) 查訴願人及○君等 2 人因繼承並於 111 年 10 月 6 日辦竣系爭土地公司共有登記，其 2 人為系爭土地之新所有權人及地價稅納稅義務人。惟訴願人及○君等 2 人均未於 112 年地價稅開徵 40 日（112 年 9 月 22 日）前，提出系爭土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅之申請，原處分機關乃按一般用地稅率向其 2 人課徵系爭土地 112 年地價稅 3 萬 7,888 元。嗣訴願人向原處分機關申請分單繳納系爭土地地價稅及按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經原處分機關查明訴願人之潛在應有權利部分為二分之一；又系爭土地於 112 年 9 月 22 日前，並無訴願人或其配偶、直系親屬設立戶籍，訴願人亦未提出該自用住宅用地優惠稅率之申請；另訴願人之女係於 112 年 10 月 27 日（亦為訴願人復查申請日及分單繳納、按自用住宅用地稅率之申請日）戶籍遷入系爭地址。原處分機關乃准訴願人系爭土地 112 年地價稅按一般用地稅率分單繳納 1 萬 8,944 元，自 113 年起改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，並無違誤。

(三) 次依原處分機關 113 年 2 月 21 日北市稽法乙字第 1133204149 號函說明略以，○君自 60 年 6 月 24 日起設籍系爭地址，原處分機關乃准許○君 112 年地價稅按自用住宅用地稅率課徵之。另依原處分機關 113 年 1 月 29 日北市稽法乙字第 1133000048 號函所附訴願答辯書理由四、（三）記載略以，訴願人為辦理被繼承人○○○○所遺財產（含系爭土地）向財政部臺北國稅局中正分局申報遺產稅，經該分局於 111 年 10 月 4 日核發遺產稅繳清證明書，訴願人並持該證明書至原處分機關所屬萬華分處辦理查欠地價稅及房屋稅時，該分處已輔導提示「……取得土地如符合自用住宅用地稅率課徵地價稅者，請於當年度 9 月 22 日前申請，逾期申請者自次年起適用。」又原處分機關於每年地價稅開徵 60 日前，均發布自用住宅用地稅率之申請期限及要件之新聞稿及公告。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為分單按一般用地稅率向訴願人課徵系爭土地 112 年地價稅 1 萬 8,944 元，揆諸前揭規定，並無不合，復查決定遞予維持，亦無不合，均應予維持。

六、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 連 堂 凱（公出）

委員 張 慕 貞（代行）

委員 王 曼 萍

委員 陳 愛 娥

委員 盛 子 龍
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒

中 華 民 國 113 年 3 月 28 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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：臺北市士林區福國路 101 號）