

訴 願 人 ○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因申請退還地價稅及房屋稅事件，不服原處分機關民國 113 年 8 月 28 日北市稽松山甲字第 1134704465 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人父親○○○於民國（下同）111 年 11 月 22 日死亡，遺有本市松山區○○路○○段○○號○○樓房屋（權利範圍為全部，下稱系爭房屋）及其建物基地本市松山區○○段○○小段○○、○○-○○ 地號等 2 筆土地（宗地面積分別為 1,187 平方公尺及 225 平方公尺，權利範圍均為 2091/100,000；持分面積分別為 24.82 平方公尺及 4.7 平方公尺，下合稱系爭 2 筆土地，與系爭房屋合稱系爭房地），前經原處分機關按自住住家用稅率 1.2%課徵系爭房屋之房屋稅，並按自用住宅用地稅率 2%課徵系爭 2 筆土地之地價稅在案。嗣經原處分機關審認訴願人及其母親○○○（下稱○君）等 2 人於 111 年 11 月 22 日因繼承共同共有系爭房地（按：未辦理共同共有繼承登記），自該日起系爭 2 筆土地（面積合計 29.52 平方公尺，下同）不符合自用住宅用地規定，乃以 112 年 8 月 18 日北市稽松山甲字第 11248050852 號函（下稱 112 年 8 月 18 日函）核定系爭 2 筆土地自 112 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，另系爭房屋自 111 年 12 月起改按共同共有稅率 2.4%課徵房屋稅，並向納稅義務人即訴願人及○君補徵系爭房屋自 111 年 12 月至 112 年 6 月按共同共有稅率 2.4%與自住住家用稅率 1.2%課徵之 112 年差額房屋稅；有關係爭房屋之 112 年補繳房屋稅、113 年房屋稅及系爭 2 筆土地 112 年地價稅均經繳納在案。嗣訴願人於 113 年 7 月 22 日辦竣系爭房地之分割繼承登記（訴願人取得全部所有權），並以 113 年 8 月 6 日地價稅自用住宅用地申請書，向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申請系爭 2 筆土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，及系爭房屋改按自住住家用稅率課徵房屋稅，經原處分機關以 113 年 8 月 12 日北市稽松山甲字第 1134704238 號函（下稱 113 年 8 月 12 日函）核定，系爭房屋自 113 年 7 月起改按自住住家用稅率課徵房屋稅，系爭 2 筆土地自 113 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案。

二、其間，訴願人以 113 年 8 月 12 日申請書向松山分處申請退還溢繳系爭房屋 112 年及 113 年房屋稅與溢繳系爭 2 筆土地 112 年地價稅自住與非自住差額稅款，經原處分機關審認訴願人迄至 113 年 8 月 6 日始申請按自用住宅用地稅率及自住住家用稅率課徵前開地價稅及房屋稅，已逾房屋稅條例行為時第 7 條及土地稅法第 41 條規定之申請期限，前開 112 年地價稅及 112 年、113 年房屋稅核課無誤，乃以 113 年 8 月 28 日北市稽松山甲字第 1134704465 號函（下稱原處分）否准訴願人之申請。原處分於 113 年 8 月 29 日送達，訴願人不服，於 113 年 9 月 20 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、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。」第 14 條第 1 項規定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。」第 28 條第 1 項規定：「因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起十年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日起十五年間不行使而消滅。」

房屋稅條例第 3 條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」行為時第 4 條第 1 項前段規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。」行為時第 5 條第 1 項第 1 款規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之一點二；其他供住家用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之三點六。各地方政府得視所有權人持有房屋戶數訂定差別稅率。」行為時第 7 條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起三十日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形；其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」

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 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 1 款規定：「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。」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。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 759 條規定：「因繼承、強制執行、徵收、法院之判決或其他非因法律行為，於登記前已取得不動產物權者，應經登記，始得處分其物權。」第 1147 條規定：「繼承，因被繼承人死亡而開始。」第 1148 條第 1 項本文規定：「繼承人自繼承開始時，除本法另有規定外，承受被繼承人財產上之一切權利、義務。」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共同共有。」

行為時臺北市房屋稅徵收自治條例第 3 條規定：「房屋稅條例第四條第一項所稱之房屋所有人，指已辦竣房屋所有權登記之所有權人及未辦理所有權登記之實際房屋所有人。」第 4 條第 1 項第 1 款規定：「本市房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：（一）供自住或公益出租人出租使用者，為百分之一點二。……（三）下列房屋除法規另有規定外，採單一稅率，不納入前目戶數計算：…… 5. 共同共有者，除共有人符合自住者，其潛在應有部分外，百分之二點四。」第 9 條規定：「房屋使用情形或持有戶數變更，其變更日期，在變更月份十六日以後者，當月份適用原稅率，在變更月份十五日以前者，當月份適用變更後稅率。」

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 點第 2 款第 5 目規定：「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. 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。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 75 年 8 月 15 日台財稅第 7562653 號函釋（下稱 75 年 8 月 15 日函釋）：「……房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內向當地主管稽徵機關申報變更後之使用情形。……房屋自甲公司於 73 年 9 月 12 日遷出後，至房屋稅納稅義務人於 74 年 5 月 14 日申報使用情形變更為止之期間，究係供住家用、非住家營業用或非住家非營業用，既未據納稅義務人依限申報，稽徵機關無法追溯查明其使用情形，……應自 74 年 5 月 14 日申報之當月起適用變更後之稅率……。」

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

二、本件訴願理由略以：訴願人及○君為系爭房地原所有人○○○之遺產繼承人，自始至終設籍於系爭房屋之地址，系爭 2 筆土地亦無出租或供營業用，原處分機關為何未經勘查即將系爭房地改為非自住課徵地價稅及房屋稅？系爭房地因尚未辦妥遺產申報取得完稅證明，無法辦理不動產登記，於尚未辦妥前，所有權仍未移轉，為何自行將自住改為非自住？又訴願人尚未完成所有權移轉登記，如何重新提出申請？請退還溢繳之地價稅及房屋稅。

三、查原處分機關審認訴願人及其母○君等 2 人有事實欄所述於 111 年 11 月 22 日繼承取得（共同共有）被繼承人○○○所遺系爭房地，自該日起系爭 2 筆土地不符自用住宅用地規定等，乃以 112 年 8 月 18 日函核定系爭 2 筆土地自 112 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，另系爭房屋自 111 年 12 月起改按共同共有稅率 2.4%課徵房屋稅，並經訴願人及○君繳納系爭房屋之 112 年差額房屋稅（自住住家用房屋稅率 1.2%及共同共有房屋稅率 2.4%之差額）、113 年房屋稅（共同共有房屋稅率 2.4%）及系爭 2 筆土地之 112 年地價稅

(一般用地稅率 10%) 在案。嗣訴願人於 113 年 7 月 22 日辦竣系爭房地之分割繼承登記，於 113 年 8 月 6 日向松山分處申請系爭 2 筆土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，及系爭房屋按自住住家用稅率課徵房屋稅，經原處分機關以 113 年 8 月 12 日函核定訴願人所有系爭 2 筆土地於 113 年起按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭房屋自 113 年 7 月起按自住住家用稅率課徵房屋稅。其間，訴願人以 113 年 8 月 12 日申請書向松山分處申請退還溢繳系爭房屋 112 年及 113 年房屋稅與溢繳系爭 2 筆土地 112 年地價稅自住與非自住差額稅款，經原處分機關審認訴願人迄至 113 年 8 月 6 日始申請按自用住宅用地稅率及自住住家用稅率課徵上開地價稅及房屋稅，已逾房屋稅條例行為時第 7 條及土地稅法第 41 條規定之申請期限，上開 112 年地價稅及 112 年、113 年房屋稅核課無誤，乃以原處分否准訴願人之申請；有系爭 2 筆土地及系爭房屋標示部及所有權部列印資料、異動索引、房屋稅主檔查詢、全國地價稅自住用地查詢清單、訴願人及○君之 112 年房屋稅、113 年房屋稅及 113 年地價稅繳款書、訴願人全戶戶籍資料、戶籍謄本、訴願人 113 年 8 月 6 日地價稅自用住宅用地申請書及原處分機關 113 年 8 月 12 日函等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、至訴願人主張其與○君之戶籍自始至終設於系爭房屋之地址，系爭 2 筆土地並無出租或供營業用，又訴願人尚未完成所有權移轉登記，如何以所有權人身分重新提出自住稅率申請云云。按因適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務人得自繳納之日起 10 年內提出具體證明，申請退還；為稅捐稽徵法第 28 條第 1 項本文所明定。上開規定係指國家因上述事由致溢領稅款，就其受領之金錢給付，無租稅債權存在，屬無法律原因而受有利益，人民方得向稅捐稽徵機關申請返還溢繳之稅款。經查：

(一) 系爭房屋按公同共有稅率課徵 112 年 (課稅所屬期間為 111 年 12 月至 112 年 6 月) 及 113 年 (課稅所屬期間為 112 年 7 月至 113 年 6 月) 房屋稅部分：

1. 按房屋稅係依房屋現值及實際使用面積，分別按住家用 (供自住或公益出租人出租使用、其他供住家用)、非住家用等稅率課徵；供自住或公益出租人出租使用之住家用房屋，按其房屋現值 1.2% 課徵房屋稅；公同共有者，除共有人符合自住者，其潛在應有部分外，按其房屋現值 2.4% 課徵房屋稅；房屋使用情形如有變更，應由納稅義務人於 30 日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報；其變更日期，在變更月份 16 日以後者，當月份適用原稅率；揆諸房屋稅條例行為時第 5 條、行為時第 7 條、行為時臺北市房

屋稅徵收自治條例第 4 條第 1 項、第 9 條規定及財政部 75 年 8 月 15 日函釋意旨自明。

2. 查依卷附資料所示，被繼承人○○○於 111 年 11 月 22 日死亡，遺有系爭房屋，依民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、徵收、法院之判決或其他非因法律行為，於登記前已取得不動產物權者，應經登記，始得處分其物權。」訴願人雖迄至 113 年 7 月 22 日始辦竣系爭房屋分割繼承登記，然訴願人及其母○君於 111 年 11 月 22 日即因繼承取得系爭房屋之所有權（共同共有），不待物權登記。是原處分機關審認訴願人及其母○君等 2 人自 111 年 11 月 22 日共同共有系爭房屋，乃以 112 年 8 月 18 日函核定系爭房屋自 111 年 12 月起改按共同共有稅率 2.4%課徵房屋稅，並補徵 112 年差額房屋稅（自住住家用房屋稅率 1.2%及共同共有房屋稅率 2.4%之差額）及課徵 113 年房屋稅（共同共有房屋稅率 2.4%），於法有據。另查，原處分機關 112 年 8 月 18 日函說明七業載明略以，系爭房屋如符合住家用房屋供自住使用規定，請檢附繼承系統表影本向松山分處申報；惟訴願人及其母○君於 111 年 11 月 22 日繼承系爭房屋後，迄至訴願人於 113 年 8 月 6 日向松山分處申請改按自住住家用稅率課徵房屋稅之前，並未依規定申報房屋使用情形變更，原處分機關無從溯及查明系爭房屋使用情形。是原處分機關依前揭規定及函釋意旨，核定系爭房屋自 111 年 12 月起改按共同共有稅率 2.4%課徵房屋稅，並補徵 112 年差額房屋稅及課徵 113 年房屋稅，並無違誤。

（二）系爭 2 筆土地按一般用地稅率課徵 112 年地價稅部分：

1. 按地價稅基本稅率為千分之十；合於土地稅法第 17 條第 1 項之自用住宅用地，其地價稅率按千分之二計徵；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 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年開始適用；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；揆諸土地稅法第 16 條第 1 項、第 17 條第 1 項第 1 款、第 41 條第 1 項及認定原則第 4 點規定自明。另觀諸財政部 81 年 4 月 2 日函釋意旨，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。
2. 查依卷附資料所示，被繼承人○○○於 111 年 11 月 22 日死亡，遺有系爭 2 筆土地，依民法第 759 條規定，訴願人雖迄至 113 年 7 月 22 日

始辦竣系爭 2 筆土地分割繼承登記，然訴願人及其母○君於 111 年 11 月 22 日即因繼承取得系爭 2 筆土地之所有權（共同共有），不待物權登記；依財政部 81 年 4 月 2 日函釋意旨，系爭 2 筆土地於其等 2 人共同共有後，縱其用途未變更，其等 2 人仍應依規定重新提出申請。是原處分機關審認訴願人及其母○君等 2 人自 111 年 11 月 22 日共同共有系爭 2 筆土地，乃以 112 年 8 月 18 日函核定系爭 2 筆土地自 112 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，同函說明七並載明略以，系爭 2 筆土地如符合自用住宅用地規定，無論有無申報遺產稅，請於 112 年 9 月 22 日（法定期限）前向松山分處申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅；惟訴願人及其母○君於 111 年 11 月 22 日繼承系爭房屋後，迄至訴願人於 113 年 8 月 6 日向松山分處申請改按自用住宅用地稅率課徵地價稅之前，並未依規定申請系爭 2 筆土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅。是原處分機關依前揭規定及函釋意旨，核定系爭 2 筆土地自 112 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並課徵 112 年地價稅在案，亦無違誤。訴願人主張未完成所有權移轉登記前，無法重新申請自用住宅用地稅率等語，應屬誤解法令，尚難採憑。

（三）綜上，原處分機關於訴願人及其母○君共同共有系爭房地之期間（111 年 11 月 22 日至 113 年 7 月 21 日止），核課其等 2 人系爭房屋 112 年、113 年房屋稅及系爭 2 筆土地 112 年地價稅，於法均屬有據；復查原處分機關業於 113 年 10 月 22 日函附訴願答辯書之理由四、（三）載明，其就訴願人 113 年 8 月 12 日申請退還溢繳上開房屋稅、地價稅一事，查無稅捐稽徵法第 28 條適用法令、認定事實、計算或其他原因之錯誤等溢繳稅款之情事，同函並副知訴願人在案；是本件原處分雖未載明否准申請之法規，然依行政程序法第 114 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，原處分已補正，尚不影響原處分之效力。末按房屋稅條例行為時第 7 條及土地稅法第 41 條規定之立法目的，乃鑑於相關課稅要件之事實，多發生於納稅義務人所得支配範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，故課以納稅義務人法定之申報義務，俾稅捐稽徵機關得據以正確核課稅捐。是訴願人尚難以其與○君始終設籍於系爭房屋地址、系爭 2 筆土地無出租或供營業用情事等語，主張原處分機關溢領系爭房屋 112 年、113 年房屋稅及系爭 2 筆土地 112 年地價稅。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為原處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 陳 愛 娥
委員 邱 駿 彥
委員 李 瑞 敏
委員 王 士 帆
委員 周 宇 修
委員 陳 佩 慶
委員 邱 子 庭

中 華 民 國 113 年 12 月 16 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）