

訴願人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵地價稅事件，不服原處分機關松山分處九十年十一月三十日北市稽松山乙字第九〇六三七八三五〇〇號書函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣本市松山區〇〇段〇〇之〇〇地號四分之一持分土地（面積：三十八・五平方公尺；地上建物門牌：本市〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓）原係案外人〇〇〇（業於九十年一月三十日死亡）所有，訴願人及案外人〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇等六人因繼承而取得系爭土地所有權，惟渠等迄未辦理繼承登記。訴願人於九十年九月十九日向原處分機關松山分處申請按自用住宅用地稅率課徵系爭土地之地價稅，經該分處以九十年九月二十四日北市稽松山乙字第九〇六三〇〇六四〇〇號書函予以否准。訴願人不服，向本府提起訴願。嗣原處分機關松山分處重新審查後，以九十年十一月八日北市稽松山乙字第九〇六三五三五六〇〇號書函通知訴願人略以：「主旨：臺端申請所有本市松山區〇〇段〇〇之〇〇地號等土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅乙案，業已另案審理中……說明……二、本分處九十年九月二十四日北市稽松山乙字第九〇六三〇〇六四〇〇號函應予作廢。」本府認訴願之標的已不存在，遂以九十年十二月二十八日府訴字第九〇一八九一五七〇〇號訴願決定：「訴願不受理。」

二、嗣原處分機關松山分處另以九十年十一月三十日北市稽松山乙字第九〇六三七八三五〇〇號書函復知訴願人略以：「主旨：臺端申請所有本市松山區〇〇段〇〇之〇〇地號等土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅乙案，經核部分符合規定，該部分准自九十年起適用。說明……二、申請土地核定自用住宅用地面積如次……申請面積三八・五〇平方公尺，核准面積一二・八三平方公尺。……五、……查〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇君等三人繼承取（得）土地因前揭土地之建物為旁系血親所有，不符前開施行細則之規定，仍按一般用地稅率核課地價稅。六、……查〇〇〇君繼承取得土地因未在前揭土地之建物辦竣戶籍登記，不符前開法條之規定，仍按一般用地稅率核課地價稅。……」訴願人仍不服，於九十年十二月十八日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按民法第一千一百四十七條規定：「繼承，因被繼承人死亡而開始。」第一千一百五十一條規定：「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。」土地稅法第九條規定：「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。」第十七條規定：「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。」第四十一條規定：「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。」

同法施行細則第四條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

財政部八十年十二月二十三日臺財稅第八〇〇七六五五三六號函釋：「公同共有土地之所有權人申請依土地稅法第十七條規定適用自用住宅用地稅率計課地價稅，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。.... ..」

八十三年三月十五日臺財稅第八三一五八七三七七號函釋：「○〇〇君所有之土地，地上房屋為本人與其兄弟等人公同共有，如其公同共有關係所由規定之法律或契約定有公同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，如符合土地稅法第九條之規定，准以○君應有權利部分，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」

八十八年十二月二日臺財稅第〇八八〇四五〇六一四號函釋：「主旨：有關公同共有土地如何適用自用住宅用地稅率課徵地價稅一案..... 說明..... 二、..... 本部八十年十二月二十三日臺財稅第八〇〇七六五五三六號函乃規定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。茲為兼顧實情，並參照本部八十三年三月十五日臺財稅第八三一五八七三七七號函釋，公同共有土地，如其公同共有關係所由規定之法律或契約定有公同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，其應有權利部分如符合土地稅法第九條及第十七條規定，應准適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」

三、本件訴願理由略以：

依民法第八百二十七條第二項及第一千一百五十一條之規定，訴願人請求適用自用住宅用地稅率之權利，及於該公同共有物之全部，訴願人為系爭土地之所有權人，又設籍於

其地上建物，是本件應全部適用自用住宅用地稅率，原處分機關逕將該法條限制解釋，超逾行政機關解釋權限，原處分顯有違憲違法。

系爭土地之上房屋為訴願人所有，且已將戶籍遷於此，原處分機關不應拘泥於土地所有權人數。

系爭土地之上房屋為訴願人所有，且已將戶籍遷於此，原處分機關不應拘泥於土地所有權人數人，而將權利分割，應從繼承人是否有繼承權及是否將戶籍遷於此處而論，訴願人為繼承人，亦即系爭土地所有權人之一，系爭土地地上房屋係供自用，且登記名義人為訴願人，無論從文理解釋或目的論解釋，該地皆符合自用住宅用地，應依自用住宅用地稅率課徵系爭土地地價稅，以減少訴願人經濟上之負擔，並保權益。

四、按「公同共有土地之所有權人申請依土地稅法第十七條規定適用自用住宅用地稅率計課地價稅，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。」、「如公同共有關係所由規定之法律或契約定有公同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，如符合土地稅法第九條之規定，准以應有權利部分，適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」及「公同共有土地，如其公同共有關係所由規定之法律或契約定有公同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，其應有權利部分如符合土地稅法第九條及第十七條規定，應准適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」迭經財政部八十年十二月二十三日臺財稅第八〇〇七六五五三六號、八十三年三月十五日臺財稅第八三一五八七三七七號及八十八年十二月二日臺財稅第〇八八〇四五〇六一四號函等釋明在案。卷查本件系爭土地所有權人〇〇〇於九十年一月三十日死亡後，其法定繼承人等（含訴願人）迄未辦竣繼承登記，依民法第一千一百四十七條及第一千一百五十一條之規定，系爭土地目前為〇〇〇之全體繼承人（含訴願人）所公同共有；而該土地地上建物即本市〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓，經原處分機關查得於六位繼承人中，僅訴願人於該房屋設有戶籍，乃依前揭財政部函釋，以訴願人於系爭建物設有戶籍並未出租或供營業之事實，就系爭土地公同共有基礎之法律關係（即共同繼承之關係），按訴願人及其父〇〇〇就系爭公同共有土地之應有權利部分（即應繼分各六分之一）之比例核算系爭土地之面積十二・八三平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵地價稅，揆諸前揭土地稅法及財政部函釋意旨，自屬有據。是本件訴願人主張其已設籍於系爭地上建物，其請求適用自用住宅用地稅率之權利，及於該公同共有物之全部，原處分違法云云，應係誤解法令，委難憑採。從而，原處分機關松山分處九十年十一月三十日北市稽松山乙字第〇六三七八三五〇〇號書函所為之處分，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 黃茂榮  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 王惠光  
委員 陳 敏  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉興源  
委員 黃旭田

中 華 民 國 九十一 年 五 月 一 日 市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)