

臺北市政府 94.08.25. 府訴字第 0 九四一四三二 0 八 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：○○○

訴 願 人：○○○

訴 願 人：○○○

訴 願 人

兼 上 代 表 人：○○○

訴 願 人

兼 上 代 表 人：○○○

訴 願 人

兼 上 代 表 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 6 人因補徵 88 年至 92 年差額地價稅事件，不服原處分機關 94 年 3 月 4 日北市稽

法甲字第 09363286700 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、緣訴願人等 6 人因被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡，而繼承取得本市信義區○○段○○

○小段○○地號土地（面積：119 平方公尺，地上房屋門牌：本市信義區○○路○○段○○巷○○號）及○○段○○地號土地（面積：120 平方公尺，權利範圍：五分之二，地上房屋門牌：本市信義區○○路○○號○○樓、○○樓）。

二、上開 2 筆土地原經原處分機關信義分處核定○○地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，○○地號土地部分分別按一般用地稅率與自用住宅用地稅率（面積各 24 平方公尺）課徵地價稅在案。嗣原處分機關信義分處查得系爭○○地號土地自被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡後，其地上建物本市信義區○○路○○段○○巷○○號房屋僅有繼承人即訴願人○○○設籍，其餘繼承人（即訴願人○○○、○○○、○○○、○○○及○○○等 5 人）或其配偶、直系親屬並未於該址辦竣戶籍登記，與土地稅法第 9 條及第 17 條規定不符，原核定適用特別稅率之原因已消滅，應向訴願人○○○等 5 人補徵 90 年至 92 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅；另○○地號土地之地上建物本市信義區○○路○○號○○樓房屋，自 80 年 6 月 4 日起設有「○○行」之營業登記，且同

址 2 樓自 88 年起亦無人設籍，致系爭土地已不符自用住宅用地規定，原核定適用特別稅率之原因已消滅，應向訴願人等 6 人補徵 88 年至 92 年按一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅。該分處乃以 93 年 7 月 22 日北市稽信義甲字第 09390254700 號、第 093902

54800 號、第 09390254900 號、第 09390255000 號、第 09390255100 號及 93 年 8 月 23 日北市

稽信義甲字第 09390298900 號函，向訴願人等 6 人分別補徵 88 年至 92 年一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅。

三、訴願人等 6 人不服，申請更正，經原處分機關信義分處重核審認訴願人等 6 人係於 93 年 5 月 19 日始辦妥遺產分割及繼承登記，是本件應以全體繼承人即訴願人等 6 人之共同共有人為納稅義務人，乃另以 93 年 11 月 10 日北市稽信義甲字第 09361153200 號函，更正原補

徵 88 年至 92 年一般用地稅率與自用住宅用地稅率之差額地價稅分別為新臺幣（以下同）16,481 元、17,478 元、47,350 元、47,350 元及 47,350 元。訴願人等 6 人不服，申請復

查

，經原處分機關以 94 年 3 月 4 日北市稽法甲字第 09363286700 號復查決定：「復查駁回

。

」上開復查決定書於 94 年 3 月 9 日送達。訴願人仍不服，於 94 年 4 月 6 日向本府提起訴

願

，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第 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 項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。」第 17 條第 1 項第 1 款及第 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 3 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 1 項自用住宅用地稅率繳納地價稅者，以 1 處為限。」第 40 條規定：「地價稅由直轄市或縣（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，每年徵收 1 次，必要時得分 2 期徵收；其開徵日期，由省（市）政府定之。」第 41 條第 1 項及第 2 項規定：「依第 17 條及第

18

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 40 日前提出申請，逾期申請者，自申請之次年期開始適用。……」 「適用特別稅率之原因、事實消

減時，應即向主管稽徵機關申報。」

稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定：「稅捐之核課期間，依左列規定……二

依法……應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為 5 年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」第 22 條第 4 款規定：「前條第 1 項核課期間之起算，依左列規定……四、由稅捐稽徵機關按稅籍底冊或查得資料核定徵收之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」第 23 條第 1 項規定：「稅捐之徵收期間為 5 年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。……」

民法第 827 條規定：「依法律規定或依契約，成一共同關係之數人，基於其共同關係而共有一物者，為共同共有人。各共同共有人之權利，及於共同共有物之全部。」第 828 條第 1 項規定：規定：「共同共有人之權利、義務，依其共同關係所由規定之法律或契約約定之。」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。」

財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋：「主旨：依土地稅法第 17 條及第 18 條規

定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應如何恢復一般稅率課徵地價稅 1 案，請依說明二會商結論辦理。說明：二、本案經邀集有關機關會商獲致結論如下：『（一）依土地稅法第 17 條及第 18 條規定，得適用特別稅率之用地，於適用特別稅率之原因、事實消滅時，應自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。……』」

80 年 12 月 23 日臺財稅第 800765536 號函釋：「主旨：共同共有土地之所有權人申請依土地稅法第 17 條規定適用自用住宅用地稅率計課地價稅，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。說明：二、查依民法第 827 及 828 條規定，共同共有係共有人基於共同關係而共有，各共同共有人之權利及於共同共有物之全部，並無應有部分可言。在共同共有關係存續中，各共同共有人不得請求分割其共有物，故共同共有土地之所有權人申請依土地稅法第 17 條規定適用自用住宅用地稅率計課地價稅，自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。」

85 年 2 月 9 日臺財稅第 850011265 號函釋：「主旨：○○○君所有○○地號土地，因繼承移轉，在未辦妥繼承登記前，可否由繼承人申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅一案。說明：二、依民法第 1147 條、第 1148 條之規定，繼承人於被繼承人死亡時，當然承受被繼承人財產上之一切權利義務。又繼承人因繼承而取得之財產，雖未登記，亦應就該財

產履行納稅義務，前經本部 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函核釋有案。準此，本案未辦妥繼承登記前之土地，如符合土地稅法第 9 條、第 17 條規定，繼承人得依同法第 41 條之規定，申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。」

88 年 12 月 2 日臺財稅第 0880450614 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、查民法第 827 條、828 條及 829 條規定，公同共有係共有人基於公同關係而共有，各公同共有人之權利及於公同共有物之全部，並無應有部分可言；公同共有物之處分，及其他之權利行使，應得公同共有人全體之同意，且在公同共有關係存續中，各公同共有人不得請求分割其共有物；另土地稅法第九條規定，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。故本部 80 年 12 月 23 日臺財稅 第 800765536 號函乃規定

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 83 年 3 月 15 日臺財稅第 831587377 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 9 條及第 17 條規定，應准適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 系爭 2 筆土地於 69 年重測前，係由同一地號土地所分割，且僅有 1 個房屋門牌○○路○○號。訴願人之父親即被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡前，均居住本市信義區○○路○○號○○樓，並已向臺北市松山地政事務所辦竣建物登記有案。
- (二) 土地稅法第 9 條並未明文規定須全體共有人設籍，始可適用自用住宅用地稅率。又系爭土地之地上房屋，自訴願人之父親死亡後迄今，並無出租或營業，應符合自用住宅用地之要件。訴願人詹○○曾提出弟妹之同意無償使用證明書，原處分機關並未查告法令依據，竟視為空戶，並補徵系爭差額地價稅，實有不服，請求撤銷原處分。

三、卷查訴願人等 6 人所有系爭土地，原經原處分機關信義分處核定 607 地號土地按自用住宅用地稅率課徵地價稅，○○地號土地部分分別按一般用地稅率與自用住宅用地稅率（面積各 24 平方公尺）課徵地價稅在案。嗣該分處查得系爭○○地號土地自被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡後，其地上建物本市信義區○○路○○段○○巷○○號房屋，僅有繼承人之一即訴願人○○○設籍，其餘繼承人（即訴願人○○○、○○○、○○○、○○○及○○○等 5 人）或其配偶、直系親屬並未於該址辦竣戶籍登記；另○○地號土地之地上建物本市信義區○○路○○號○○樓房屋，自 80 年 6 月 4 日起設有「○○行」之營業登記，且同址○○樓自 88 年起亦無人設籍，致系爭土地已不符自用住宅用地之規定，原核定適用特別稅率之原因已消滅，此有原處分機關檢送系爭土地之都市土地卡、地政

一土地所有權、土地稅主檔線上查詢作業畫面、訴願人等全戶戶籍及除戶資料、營業稅稅籍資料查詢作業等影本附卷可稽。

四、至訴願人等 6 人主張土地稅法第 9 條並未明文規定須全體共有人設籍，始可適用自用住宅用地稅率，及其父親於 89 年 7 月 31 日死亡前，均居住本市信義區○○路○○號○○樓，死亡後迄今並無出租或營業，應符合自用住宅用地之要件等節。查依首揭民法第 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共同共有。本件訴願人等 6 人因被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡，而繼承取得本市信義區○○段○○小段

○○、○○地號等 2 筆土地，惟訴願人等 6 人遲於 93 年 5 月 19 日始辦理分割遺產之繼承登記，則系爭土地於該日以前，應屬訴願人等 6 人共同共有。又查依土地稅法第 9 條規定及財政部 80 年 12 月 23 日臺財稅第 800765536 號、85 年 2 月 9 日臺財稅第 850011265 號等函釋之

意旨，共同共有土地之所有權人申請依土地稅法第 17 條規定適用自用住宅用地稅率計課地價稅，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；又未辦妥繼承登記前之土地，如符合土地稅法第 9 條、第 17 條規定，繼承人得依同法第 41 條規定，申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。本件訴願人等 6 人於辦理繼承登記前共同共有之系爭○○地號土地及○○地號持分土地，既經原處分機關信義分處查明有全體共同共有人未辦竣戶籍登記及設有營業登記等事實，已不符自用住宅用地之規定，原核定適用特別稅率之原因已消滅，即與前揭土地稅法第 9 條規定之自用住宅用地之積極要件不符，則其原適用特別稅率之原因、事實業已消滅，依前揭財政部 80 年 5 月 25 日臺財稅第 801247350 號函釋，應分別自其原因、事實消滅之次期起恢復按

一般用地稅率課徵地價稅。又訴願人等繼承人如符合土地稅法第 9 條、第 17 條規定，亦應依同法第 41 條規定，重行申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅。是訴願人前述主張，顯係誤解，尚難採據。

五、另訴願人主張曾提出其他繼承人之同意無償使用證明書，原處分機關竟仍視為空戶，顯有不當乙節。查依首揭土地稅法第 9 條規定，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而言。本件訴願人詹明星縱能提出其他繼承人之同意無償使用證明書，惟仍不符合前揭自用住宅用地之適用要件，自難為有利於訴願人之認定。又查依同法第 41 條第 2 項規定，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。訴願人等 6 人於被繼承人○○○於 89 年 7 月 31 日死亡，且有未辦竣戶籍登記及設有營業登記等事實，致原核定適用自用住宅用地特

別稅率之原因已消滅時，應即向原處分機關申報，並自其原因、事實消滅之次期起恢復按一般用地稅率課徵地價稅。惟訴願人等 6 人怠於辦理申報，應屬作為義務之違反，自不得謂原處分機關依法補徵有所不當。從而，原處分機關信義分處核定補徵系爭土地 88 年至 92 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅，及原處分機關復查決定予以駁回復查之申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 林世華

委員 蕭偉松

委員 陳石獅

委員 湯德宗

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 8 月 25 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)