

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事件，不服原處分機關信義分處 96 年 5 月 29 日北市稽信義甲字第 09631654600 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人及其他繼承人因被繼承人○○○於 74 年 6 月 14 日死亡，而繼承取得本市信義區○○段○○小段○○號地號土地（應有部分為 6/16，該持分面積為 11.25 平方公尺），系爭土地原經原處分機關信義分處按一般用地稅率課徵地價稅在案，嗣其他繼承人之一○○○於 91 年 4 月 26 日以系爭土地係道路用地為由，向原處分機關大同分處申請免徵地價稅，並退還溢繳之地價稅，經該分處以 91 年 5 月 1 日北市稽大同字第 09160750500 號函移由原處分機關信義分處辦理，嗣經信義分處於 91 年 5 月 17 日派員至現場勘查後，以 91 年 6 月 27 日北市稽信義乙字第 09161323 500 號書函復案外人○○○，關於系爭土地面積中有 8.63 平方公尺部分符合土地稅減免規則第 9 條規定，准自 86 年起至原因消滅時止免徵地價稅，其餘面積 2.62 平方公尺部分因被占用，仍按一般用地稅率課徵地價稅在案。
- 二、嗣訴願人於 96 年 5 月 7 日以系爭土地為公共設施保留地依法應免徵地價稅為由，向原處分機關信義分處申請退還系爭土地課稅面積為 2.62 平方公尺部分已繳納之地價稅。經該分處派員於 96 年 5 月 17 日至現場勘查結果，查得系爭土地係供公共通行使用之既成道路，並非留供各事業或機關將來取得之公共設施保留地，且部分面積被他人占用並供攤使用，乃以 96 年 5 月 29 日北市稽信義甲字第 09631654600 號函復訴願人否准所請。訴願人不服，於 96 年 6 月 4 日經由原處分機關向本府提起訴願，6 月 7 日、6 月 13 日、7 月 3 日及 7 月 18 日分別補充訴願資料及訴願理由，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，其所為之處分應視為原處分機關之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第 28 條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定：「地價稅.....之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」「前項第 1 款土地所有權屬於公有或公司共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；.....」第 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、.....公私墓.....及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第 15 條第 1 項規定：「地價稅按每 1 土地所有權人在每 1 直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。」第 16 條第 1 項前段規定：「地價稅基本稅率為千分之十。.....」第 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第 17 條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」土地稅減免規則第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免，但其屬建造房屋應保留之空地部分，不予免徵。」第 11 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」第 22 條第 1 項規定：「依第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。但合於下列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請：.....三、經都市計畫編為公共設施保留地（應根據主管地政機關通報資料辦理）。.....五、私有無償提供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市（區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。.....」

都市計畫法第 42 條第 1 項第 1 款規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置下列公共設施用地：一、道路.....。」第 48 條規定：「依本法指定之公共設施保留供公用事業設施之用者，由各該事業機構依法予以徵收或購買；其餘由該管政府或鄉、鎮、縣轄市公

所依左列方式取得之：一、徵收。二、區段徵收。三、市地重劃。」  
民法第 759 條規定：「因繼承、強制執行、公用徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，非經登記，不得處分其物權。」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 1148 條規定：「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。但權利義務專屬於被繼承人本身者，不在此限。」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 66 年 10 月 4 日臺財稅第 36740 號函釋：「主旨：繼承土地，在未辦妥分割及繼承登記前，可依土地稅法第 3 條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅。說明：二、查因繼承而取得物權者，無須登記即發生取得效力，已為民法第 759 條所規定。從而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。又繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有，民法第 1151 條亦定有明文。本案○○○等 9 人繼承土地，在未辦妥分割及繼承登記前，自可依土地稅法第 3 條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅。」

87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函釋：「二、查都市計畫法所稱之『公共設施保留地』，依都市計畫法第 48 條至第 51 條之立法意旨，係指依同法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第 42 條規定劃設之公共設施用地中，留待將來各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言。已取得或非留供各事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者，仍非屬公共設施保留地。……四、經各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所開闢使用，但尚未依法取得之公共設施用地，依前述都市計畫法之立法意旨，仍屬公共設施保留地。……」

90 年 11 月 8 日臺財稅字第 0900457013 號函釋：「主旨：有關貴市北投區○○段○○小段○○、○○地號等 2 筆土地，無償供北投丹鳳山登山步道使用，其地價稅之減免，可否適用土地稅減免規則第 22 條第 5 款規定免由土地所有權人申請乙案，復請查照。說明：……二、查私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共巷道通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免，至於私設巷

道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免地價稅，前經本部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋在案。……」

三、本件訴願及補充理由略謂：

系爭土地之地目為「建」，從 51 年 9 月經都市計畫編列為道路用地（公共設施用地），迄未變更，亦未被徵收取得，應符合財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函釋所稱之公共設施保留地。又依土地稅減免規則第 22 條第 1 項規定，系爭土地應由地政機關通報稽徵機關逕行辦理免徵地價稅，免由土地所有權人申請，訴願人既已申請退還地價稅，該申請即應等同於通報，否則該法條將形同虛設，縱使應課稅，亦應按公共設施保留地稅率千分之六課徵，原處分機關並未善盡查證之責任。請求撤銷原處分，並退還溢繳之地價稅。

四、卷查訴願人及其他繼承人因繼承取得系爭土地（應有部分為 6/16，該持分面積為 11.25 平方公尺），其使用分區為道路用地（公共設施用地），原經原處分機關信義分處按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣其他繼承人之一〇〇〇於 91 年 4 月 26 日以系爭土地係道路用地為由，向原處分機關大同分處申請免徵地價稅，並退還溢繳地價稅，嗣經原處分機關信義分處於 91 年 5 月 17 日派員至現場勘查後，以 91 年 6 月 27 日北市稽信義乙字第 09161323500 號書函復案外人〇〇〇，關於系爭土地面積中有 8.63 平方公尺部分符合土地稅減免規則第 9 條規定，准自 86 年起至原因消滅時止免徵地價稅，其餘面積 2.62 平方公尺部分因被占用，仍按一般用地稅率課徵地價稅在案，此有 91 年 5 月土地稅減免表影本卷可稽。

五、復查訴願人於 96 年 5 月 7 日以系爭土地為公共設施保留地依法應免徵地價稅為由，向原處分機關信義分處申請退還系爭土地課稅面積為 2.62 平方公尺部分已繳納之地價稅，經該分處就系爭土地是否屬都市計畫法所稱之公共設施保留地尚有疑義，乃先後以 96 年 5 月 8 日北市稽信義甲字第 09631654610 號、96 年 5 月 21 日北市稽信義甲字第 09631654630 號函請本府工務局新建工程處查明，經該處分別以 96 年 5 月 14 日北市工新配字第 09662994400 號函復略以：「主旨：有關 貴分處函請查告本市信義區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地是否為公共設施保留地 1 案，經查上開土地係位於本市〇〇街〇〇巷之都市計畫道路上，並非供本處使用，係供公眾通行使用 ……」及 96 年 5 月 25 日北市工新配

字第 09663 289500 號函復略以：「主旨：有關 貴分處函請查告本市信義區○○段○○小段○○地號土地是否為公共設施保留地 1 案..... .說明..... 二、首揭地號土地係位於本市○○街○○巷之都市計畫道路上，並非供本處使用，係供公眾通行使用..... 三、查該巷道已依都市計畫寬度完成使用，由於既成道路之補償係屬全國性之問題，財政部已訂定『中央補助直轄市及縣（市）政府取得既成道路試辦計畫』..... 本府擬俟內政部營建署正式核定分配額度後，即按財政部所定『中央補助直轄市及縣（市）政府取得既成道路試辦計畫』，依政府採購法賡續辦理上網招標，以取得既成道路。」嗣該分處於 96 年 5 月 17 日派員至現場勘查結果，系爭土地被占用部分面積約為 2.62 平方公尺，係位於本市○○街○○巷末端，即本市信義區○○街○○號與○○號等房屋間之巷道，該部分土地係供麵攤營業使用，除擺放生財器具外，並擺放桌椅，路人僅能從店面走道穿過，此有臺北市戶籍登記簿（○○○除戶登記）、系爭土地之登記謄本、地籍圖、土地使用分區及公共設施用地證明書、土地稅減免表及現場照片 15 幀等影本附卷可稽。是原處分機關信義分處審認系爭土地係屬供公共通行使用之既成巷道，系爭土地持分面積 8.63 平方公尺部分因供公眾通行，乃依土地稅減免規則第 9 條規定免徵地價稅，其餘面積 2.62 平方公尺部分因被他人占用並供麵攤使用，仍按一般用地稅率課徵地價稅，並無溢繳地價稅之情形，遂否准訴願人退稅申請，尚非無據。

六、惟查所謂「公共設施保留地」係指依都市計畫法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第 42 條規定劃設之公共設施用地中，「留待將來」各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言，此業經首揭財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函釋在案。經查本件系爭土地之使用分區為道路用地（公共設施用地），且為供公共通行使用之既成巷道，依本府工務局新建工程處上開函復說明系爭土地係位於本市○○街○○巷之都市計畫道路上，該巷道已依都市計畫寬度完成使用，惟非供該處使用，然依現場勘查照片所示，該巷道業已鋪設柏油路面，係屬 8 米以下之道路，應由當地區公所負責維護、管理，是本件系爭土地是否屬於首揭土地稅法第 19 條之「公共設施保留地」仍有不明；再查系爭土地為本市都市計畫道路，又屬供公共通行使用之既成巷道，原應按土地稅減免規則第 9 條規定免徵地價稅，該土地雖遭他人占用擺設攤位，惟如該使用情形尚難謂有可歸責於所有

權人之情事時，因該地係屬既成道路具有公用地役關係，本應由主管機關負責維護、管理，此種情形是否仍有免徵地價稅之適用，尚有疑義，為求原處分之正確，應有報請財政部釋疑之必要。再依首揭土地稅法第 19 條及土地稅減免規則第 11 條規定，都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依土地稅法第 17 條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用，並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。系爭土地縱被他人占用並作為麵攤使用之部分，雖不符合無償供公共巷道通行免徵地價稅之規定，而無從減免地價稅，然倘若系爭土地為「公共設施保留地」，即有千分之六優惠稅率之適用，原處分機關對此有利訴願人之事實未予注意，遽予認定系爭土地並非公共設施保留地，而否准訴願人退稅申請之處分，尚嫌速斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，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 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 95 年 8 月 22 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行