

臺北市政府 98.09.22. 府訴字第 09870111900 號訴願決定書

訴 願 人 張○○

訴 願 人 張○○

訴 願 人 陳○○

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 98 年 6 月 4 日北市稽大安字第 09830769200 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人等 3 人之父親張○○於民國（下同）82 年 6 月 8 日死亡，遺有本市大安區金華段 2 小段 188、191 地號 2 筆土地（權利範圍全部，下稱係爭土地；地上建物門牌號碼為：本市大安區新生南路○○段○○號，即○○寺）。經查係爭土地前於 47 年已出售予○○協會，惟遲未辦理所有權移轉登記，前經○○協會申請係爭土地免徵地價稅，經原處分機關以 60 年 9 月 14 日北市稽二（甲）字第 037801 號令核定係爭土地雖與行為時土地賦稅減

免規則第 11 條第 1 項第 11 款末段規定未合，惟其情形特殊，為顧念實情，准予比照上開規定免徵地價稅，並通知大安分處請其限期該協會補辦產權變更登記。嗣○○協會於 78 年 5 月 10 日再次向原處分機關城中分處申請免徵 76 年、77 年地價稅，經該分處函請土地歸戶分處之大安分處辦理，經該分處以 78 年 6 月 1 日北市稽安（乙）字第 19965 號函核准係爭土地自 76 年起免徵地價稅，並請其於文到 30 日內補辦產權變更登記。惟張○○與該協會仍遲未辦理產權變更登記，至張○○死亡後，由其繼承人（即訴願人等 3 人及案外人張○○等 9 人，共計 12 人）於 86 年 4 月 12 日辦妥係爭土地之繼承登記，並於 86 年 5 月 6

日出售係爭土地予○○股份有限公司，同年 5 月 30 日辦竣所有權移轉登記。

二、原處分機關大安分處於 88 年間查得上情，遂由本府財政局報請財政部核示，經財政部以 88 年 5 月 4 日臺財稅第 880259441 號函復該局略以，系爭 2 筆土地既為私人名義所有，不

符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定，應無依該規定免徵地價稅之適用。原處分機關大安分處乃以 88 年 6 月 1 日北市稽大安乙字第 8802129100 號函補徵張○○繼承人（即

訴願人等 3 人及案外人張○○等 9 人，共計 12 人）系爭土地 83 年至 85 年地價稅，經原處分

機關中正分處（歸戶分處）移送行政執行，並由法務部行政執行署臺北行政執行處分別扣押訴願人等對於第三人之存款及薪資債權。嗣經訴願人等 3 人於 98 年 1 月 13 日主張系

爭

土地業經最高行政法院判決為○○協會所有，業已符合土地稅減免規定，向原處分機關大安分處申請退還係爭土地 83 年至 85 年地價稅、滯納金及利息。經該分處以 98 年 1 月

20

日北市稽大安甲字第 09830051500 號函復訴願人等 3 人否准所請。訴願人等 3 人不服，於 98 年 2 月 18 日向本府提起訴願。

三、嗣經本府審認原處分機關大安分處為其內部單位，逕以該內部單位之名義對外作成行政處分，難謂適法為由，乃以 98 年 5 月 13 日府訴字第 09870058800 號訴願決定：「原處分

撤

銷，由臺北市稅捐稽徵處於決定書送達之次日起 30 日內另為處分。」原處分機關乃依訴願決定意旨重新審查後，以 98 年 6 月 4 日北市稽大安字第 09830769200 號函通知訴願人

等

3 人仍否准其等退還係爭土地 83 年至 85 年地價稅、滯納金及利息之申請。該函於 98 年

6

月 10 日送達，訴願人等 3 人仍不服，於 98 年 7 月 3 日向本府提起訴願， 7 月 14 日補正

訴願

程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 3 條規定：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之，必要時得委託代徵，其辦法由行政院定之。」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 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及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，其核課期間為五年。三、未於規定期間內申報，或故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為七年。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。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權

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、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程式，由行政院定之。」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。」

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 1147 條規定：「繼承，因被繼承人死亡而開始。」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。」

土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如下：..... 九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。」

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。」

二、本件訴願理由略以：早年為了響應政府外交政策，與回教國家建立邦誼，匆促間訴願人等 3 人之父張○○將私地以極低價格售與回教團體興建○○寺，雖然系爭土地一直未過戶至該寺名下，但為該寺所使用，亦持續享有免徵地價稅之優惠。訴願人等 3 人及案外人張○○等 9 人於 86 年始繼承系爭土地，故系爭土地 83 年至 85 年間顯非訴願人等 3 人

所

持有及使用，有最高行政法院判決可資參照，且 97 年 11 月 8 日北市國稅局更正核發遺產稅核定通知書，亦足資證明上述事實。又臺北市○○寺於 88 年間經政府認定為古蹟，既然由公權力機關作成該行政處分，亦表示該寺歷史悠久，更足證明張○○或訴願人等 3

人，從未於系爭土地上享有任何法律上或事實上利益，是訴願人等 3 人顯非該地價稅之納稅義務人。

三、查係爭土地前於 47 年已出售予○○協會，惟遲未辦理所有權移轉登記，前經○○協會分別於 60 年及 78 年申請係爭土地免徵地價稅，雖原處分機關核認係爭土地與行為時土地賦稅減免規則第 11 條第 1 項第 11 款末段規定未合，惟其情形特殊，為顧念實情，均准予比照上開規定免徵地價稅，並限期該協會補辦產權變更登記。然張○○與該協會遲未辦理產權變更登記，至張○○於 82 年 6 月 8 日死亡後，由其繼承人（即訴願人等 3 人及案外人

張○○等 9 人）於 86 年 4 月 12 日始辦妥係爭土地之繼承登記，並於 86 年 5 月 6 日出售係爭土

地予○○股份有限公司，同年 5 月 30 日辦竣所有權移轉登記。經原處分機關大安分處於 88 年間查得上情，遂由本府財政局報請財政部核示，經財政部以 88 年 5 月 4 日臺財稅第 88

0259441 號函復該局略以，係爭 2 筆土地既為私人名義所有，不符合土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定，應無依該規定免徵地價稅之適用。原處分機關乃據以補徵張○○繼承人（即訴願人等 3 人及案外人張○○等 9 人，共計 12 人）係爭土地 83 年至 85 年地價稅

，有土地登記謄本、臺北市都市土地卡、財政部 88 年 5 月 4 日臺財稅第 880259441 號函及

徵銷明細檔查詢畫面等影本附卷可稽。是原處分機關否准訴願人等 3 人申請退還係爭土地 83 年至 85 年地價稅、滯納金及利息之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張係爭土地雖一直未過戶至○○協會名下，但為該寺所使用，亦持續享有免徵地價稅之優惠。訴願人等 3 人及案外人張○○等 9 人於 86 年始繼承係爭土地，故係爭土地 83 年至 85 年間顯非訴願人等 3 人所持有及使用，又○○寺於 88 年間經政府認定為古

蹟，亦表示該

寺歷史悠久，是訴願人等 3 人從未於係爭土地上享有任何法律上或事實上利益，顯非係爭土地地價稅之納稅義務人等語。按首揭土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價稅之納稅義務人原則上為土地所有權人。查本件被繼承人張○○遺留之係爭土地，依地政機關地籍資料所載登記所有權人為張○○，而被繼承人張○○業於 82 年 6 月 8 日死亡，依首揭民法第 759 條、第 1148 條、第 1151 條等規定及前揭財政部 66 年 10 月 4 日臺財稅第

36740 號

函釋意旨，係爭土地應屬張○○之全體繼承人所共同共有，又張○○之全體繼承人所公

同共有之係爭土地未設有管理人，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，係爭土地地價稅之納稅義務人即為張○○之全體繼承人，職是，原處分機關以張○○之全體繼承人為核課係爭土地 83 年至 85 年地價稅之對象，並無違誤，訴願人等 3 人主張其等並非係爭土地地價稅之納稅義務人，於法不合，不足採據。

五、復按有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之，為土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款所明定。經查本件係爭土地雖於 47 年

出售予中國回教協會，惟遲未辦理所有權移轉登記，依土地登記簿記載，其所有人仍為張○○，則係爭土地係以私人名義為所有權登記者，縱然實際上供○○協會使用，與上開土地稅減免規則第 8 條第 1 項第 9 款規定不符，自無該法條所定減免地價稅之適用。再按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款及第 2 項規定，地價稅之核課期間為 5 年，在核課期間

內

，經另發現應徵之稅捐者仍應依法補徵。本件原處分機關大安分處係於 88 年間查得係爭土地無減免地價稅之情事，而以 88 年 6 月 1 日北市稽大安乙字第 8802129100 號函補徵張○○之全體繼承人係爭土地 83 年至 85 年地價稅，並無違誤。至訴願人主張係爭土地 83 年至 85 年間顯非訴願人等 3 人所持有及使用，有最高行政法院判決可資參照，且 97 年 1 月 8 日北市國稅局更正核發遺產稅核定通知書，亦足資證明上述事實云云，經查上開判決及國稅局核定通知書，係就張○○之債權債務計算遺產稅相關事宜所為判決，並未涉及係爭土地所有權之認定，是訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關否准訴願人等 3 人申請退還係爭土地 83 年至 85 年地價稅、滯納金及利息，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，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	陳	業	鑫
副主任委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	陳	石	獅
委員	陳	媛	英
委員	紀	聰	吉
委員	戴	東	麗
委員	林	勤	綱
委員	賴	芳	玉

委員 柯 格 鐘

中 華 民 國 98 年 9 月 22 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫 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，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)