

臺北市政府 99.04.29. 府訴字第 09970048000 號訴願決定書

訴 願 人 吳○○

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 99 年 1 月 5 日北市稽中正字第 09832469700 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

查訴願人與案外人吳○○共同共有本市中正區臨沂段 1 小段 539、539-1、540、540-1 地號土地（其等 2 人共同共有之權利範圍為 1 /12，下稱系爭土地，其地上建物門牌號碼為本市中正區齊東街○○號○○樓，亦為其等 2 人所共同共有），原經原處分機關中正分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於民國（下同）98 年 11 月 27 日向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，經該分處審認訴願人共同共有系爭土地應有部分依其應繼分比例計算之持分面積中有 15.21 平方公尺符合土地稅法第 9 條適用自用住宅用地特別稅率之規定，乃以 98 年 12 月 3 日北市稽中正甲字第 098323565 00 號函復訴願人，系爭土地面積中 15.21 平方公尺部分准自 99 年起改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，系爭土地其餘持分面積 15.20 平方公尺部分係屬共同共有人吳○○依其應繼分比例計算所分配之持分土地面積，核與土地稅法第 9 條規定不符，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。訴願人不服，於 98 年 12 月 23 日第 1 次向本府提起訴願。嗣經原處分機關重新審查後，審認其所屬分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 99 年 1 月 5 日北市稽中正字第 09832469700 號函撤銷上開中正分處 98 年 12 月 3 日北市稽中正甲字第 09832356500 號函及重為處分仍維持原核定，該函於 99 年 1 月 7 日送達。嗣經本府以原處分已不存在為由，以 99 年 3 月 4 日府訴字第 09970025800 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人對原處分機關 99 年 1 月 5 日北市稽中正字第 09832469700 號函仍表不服，於 99 年 2 月 5 日第 2 次向本府提起訴願，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。」

土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定：「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。其為分別共有者，地價稅以共有人各案其應有部分為納稅義務人……。」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 41 條第 1 項前段：「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……。」

財政部 68 年 6 月 24 日臺財稅字第 34348 號函釋：「未設管理人之共同共有土地，其應納稅捐以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任。納稅義務人之一將其自行分攤應納部分之稅款，提存於法院，自不能視為應納稅款已繳納。惟稅捐機關於移送法院執行時，可先向提存法院提取該部分稅款後，由應納稅額中扣除，以其餘額移送執行；如不予提取該項提存之稅款者，則仍以全額欠稅移送執行。」

88 年 12 月 2 日臺財稅第 0880450614 號函釋：「主旨：有關共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，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；共同共有物之處分，及其他之權利行使，應得共同共有人全體之同意，且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；另土地稅法第 9 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。茲為兼顧實情，共同共有土地，如其共同共有關係所由規定之法律或契約定有共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、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人對於系爭土地權利範圍，依應繼分比例計算之持分面積既然為 15.21 平方公尺，其餘面積為另一共同共有人吳○○所有，則吳○○應繳納稅捐亦應由其負擔，即稅單上納稅義務人應為吳○○。
- (二) 訴願人共同共有之本市中正區齊東街○○號○○樓房屋，既經原處分機關認定為自用住宅，然同屬同一樓層之另一半空間卻非屬自用住宅，房屋使用上既無法區分何處為自用住宅、何處非自用住宅，則如此區分形成所謂「一屋兩稅制」，顯有瑕疵。
- (三) 就系爭土地其餘非屬自用住宅用地部分，原處分機關要求應由另一共同共有人吳○○於符合土地稅法第 9 條要件後提出申請，然吳○○自 45 年 11 月 23 日遷出至美國，迄今音訊全無，就事實而言，係屬「非不為，實不能也」，懇請衡量使用現狀，同意系爭土地另一共同共有人吳○○所有部分面積亦按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

三、按所稱自用住宅用地，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，為土地稅法第 9 條所明定。復依財政部 88 年 12 月 2 日臺財稅第 0880450614 號函釋意旨，共同共有土地，如其共同共有關係所由規定之法律或契約定有共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。查訴願人與案外人吳○○因繼承而共同共有系爭土地，因系爭土地上之房屋僅有訴願人長子吳○○於 98 年 11 月 27 日辦竣戶籍登記，有查詢土地及建物所有權部及標示部查詢畫面、吳○○及吳○○除戶謄本、吳○○戶口名簿等影本附卷可稽，是原處分機關依前揭土地稅法第 9 條規定及財政部函釋意旨，就訴願人應繼分比例計算之持分面積中 15.21 平方公尺，准自 99 年起改按自用住宅用地稅率課徵地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張其餘面積為另一共同共有人吳○○所有，則吳○○應繳納稅捐亦應由吳○○負擔，故地價稅單上納稅義務人應為吳○○云云。按稅捐稽徵法第 12 條規定，共有財產，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。復依財政部 68 年 6 月 24 日臺財稅字第 34348 號函釋意旨，未設管理人之共同共有土地，其應納稅捐以全體共同共有人為納稅義務人，全體共同共有人係對應納稅捐負連帶責任。查本案系爭土地既屬訴願人與吳○○所共同共有，則依前開規定及函釋意旨，訴願人就吳○○應繼分比例計算之持分面積之地價稅，亦負繳納稅

捐之連帶責任，是訴願人所述其納稅義務僅限於其應繼分比例計算之持分面積 15.21 平方公尺部分之地價稅，顯係誤解法令，不足採據。

五、又訴願人主張其所有本市中正區齊東街○○號○○樓房屋，既經原處分機關認定為自用住宅，房屋使用上既無法區分何處為自用住宅、何處非自用住宅及吳○○已失聯無法提出申請等語。查原處分機關係依土地稅法第 9 條及財政部函釋意旨計算訴願人共同共有系爭土地應有部分依其應繼分比例之持分面積中 15.21 平方公尺符合自用住宅用地特別稅率之規定，系爭土地其餘持分面積 15.20 平方公尺部分係屬共同共有人吳○○依其應繼分比例計算之持分面積，吳○○或其配偶，直系親屬並未於系爭土地上之房屋辦竣戶籍登記，該持分面積土地自無法適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為之處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，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。

訴願審議委員會代理主任委員 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 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷

中 華 民 國 99 年 4 月 29 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 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）