臺北市政府 104.06.22.　府訴二字第 10409084400 號訴願決定書

訴　　願　　人　○○○

原 處 分 機 關　臺北市中山地政事務所

訴願人因申請共有型態變更登記事件，不服原處分機關民國 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471

號補正通知書及 104 年 4 月 9 日中登駁字第 000083 號駁回通知書，提起訴願，本府決定如下：

主文

一、關於 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471 號補正通知書部分，訴願不受理。

二、關於 104 年 4 月 9 日中登駁字第 000083 號駁回通知書部分，訴願駁回。

事實

一、訴願人為祭祀公業○○○（下稱系爭祭祀公業）之管理人，為依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定處理系爭祭祀公業所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地（下稱系爭土地），前於民國（下同）103 年 5 月 13 日檢附系爭祭祀公業組織規約、臺灣高等法院 103 年 1 月 24 日 102 年度重上字第 683 號民事判決、本市內湖區公所 102 年 7 月 12 日北市湖

文字第 10232184600 號函所附系爭祭祀公業派下現員名冊、派下全員系統表及不動產清冊等資料，以原處分機關收件內湖字第 9729 號土地登記申請書，向原處分機關申請就系爭土地辦理判決共有物分割登記（所有權移轉登記）。經原處分機關審查後，認尚有待補正事項，乃以 103 年 5 月 19 日中登補字第 000925 號補正通知書載明：「.....三、補正

事項.....（二）本案因○○○於生前就其應有部分贈與○○○，已涉及權屬之變動，請檢附土地增值稅繳納（或免納）證明書憑辦，另請洽稅捐機關查無欠繳地價稅至最近一期。（內政部 99.10.13 內授中辦地字第 0990725639 號令、土地稅法第 28、51 條）」，通知訴願人於接到通知之日起 15 日內補正，惟訴願人未依限補正，原處分機關爰依土地登記規則第 57 條第 1 項第 4 款規定，以 103 年 6 月 4 日中登駁字第 000106 號駁回通知書駁回

訴願人之申請。訴願人不服，於 103 年 6 月 18 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 103 年 10

月 9 日府訴二字第 10309128300 號訴願決定：「訴願駁回。」在案。

二、嗣訴願人復於 104 年 1 月 16 日檢附系爭祭祀公業組織規約、臺灣高等法院 103 年 1 月 24 日 10

2 年度重上字第 683 號民事判決、本市內湖區公所 102 年 7 月 12 日北市湖文字第 102321846

00 號函所附系爭祭祀公業派下現員名冊、派下全員系統表及不動產清冊影本等資料，以原處分機關收件內湖字第 009520 號土地登記申請書，向原處分機關申請就系爭土地辦理共有型態變更登記。經原處分機關審查後，認尚有待補正事項，乃以 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471 號補正通知書載明：「.....三、補正事項（一）本案係持憑法院判決就公同共有物申請登記為分別共有，宜以『判決共有物分割』為登記原因，請釐正。（內政部 99.10.13 內授中辦地字第 0990725639 號令及本府地政局 103.4.24 北市地籍字第 10331351200 號函）（二）本案因○○○於生前就其應有部分贈與○○○，已涉及權屬之變動，應依土地稅法第 28、49 條規定申報移轉現值，請檢附土地增值稅繳納（或免納）證明書憑辦，另請洽稅捐機關查無欠繳地價稅至最近一期。（土地稅法第 28 條、內政部 99.10.13 內授中辦地字第 0990725639 號令、本府 103.10.9 府訴二字第 10309128300 號訴願決定及本市稅捐稽徵處 104.3.10 北市稽內湖甲字第 10460381000 號函）」，通知訴願人於接到通知之日起 15 日內補正。該補正通知書於 104 年 3 月 23 日送達，惟訴願人未依限補

正，原處分機關爰依土地登記規則第 57 條第 1 項第 4 款規定，以 104 年 4 月 9 日中登駁字第 0

00083 號駁回通知書駁回訴願人之申請。該駁回通知書於 104 年 4 月 13 日送達，訴願人不服該駁回通知書及補正通知書，於 104 年 4 月 15 日第 2 次向本府提起訴願，並據原處分機

關檢卷答辯。

理由

壹、關於 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471 號補正通知書部分：

一、按訴願法第 1 條第 1 項前段規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。」第 3 條第 1 項規定：「本法所稱行政處分，係指中央或地方機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。」第 77 條第 8 款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：.....八、對於非行政處分.....提起訴願者。」

二、查原處分機關 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471 號補正通知書，係審認訴願人申請就系爭

土地辦理共有型態變更登記尚有如事實欄所述須補正事項，乃通知其於接到該通知之日起 15 日內補正，核其性質係觀念通知，並非對訴願人所為之行政處分，訴願人對之遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

貳、關於 104 年 4 月 9 日中登駁字第 000083 號駁回通知書部分：

一、按土地稅法第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出典人。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第 28 條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」第 33 條第 1 項及第 8 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之三十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」「持有土地年限超過四十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之四十。」第 51 條第 1 項規定：「欠繳土地稅之土地，在欠稅未繳清前，不得辦理移轉登記或設定典權。」

祭祀公業條例第 50 條第 1 項規定：「祭祀公業派下全員證明書核發，經選任管理人並報公所備查後，應於三年內依下列方式之一，處理其土地或建物：一、經派下現員過半數書面同意依本條例規定登記為祭祀公業法人，並申辦所有權更名登記為祭祀公業法人所有。二、經派下現員過半數書面同意依民法規定成立財團法人，並申辦所有權更名登記為財團法人所有。三、依規約規定申辦所有權變更登記為派下員分別共有或個別所有。」

土地稅法施行細則第 42 條第 2 項、第 3 項規定：「分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，免徵土地增值稅；其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。」「公同共有土地分割，其土地增值稅之課徵，準用前項規定。」

土地登記規則第 2 條規定：「土地登記，謂土地及建築改良物（以下簡稱建物）之所有權與他項權利之登記。」第 56 條規定：「有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由或法令依據，通知申請人於接到通知書之日起十五日內補正：一、申請人之資格不符或其代理人之代理權有欠缺者。二、登記申請書不合程式，或應提出之文件不符或欠缺者。三、登記申請書記載事項，或關於登記原因之事項，與登記簿或其證明文件不符，而未能證明其不符之原因者。四、未依規定繳納登記規費者。」第 57 條第 1 項第 4 款規定：「有下列各款情形之一者，登記機關應以書面敘明理由及法令依據，駁回登記之申請：.....四、逾期未補正或未照補正事項完全補正者。」

財政部 68 年 8 月 25 日臺財稅第 35920 號函釋：「祭祀公業解散，由其派下員取得祀產土地

，宜否課徵土地增值稅一案，依下列原則處理：（一）非財團法人祭祀公業之土地，原為其派下子孫所公同共有。該祭祀公業於解散時，將其土地變更名義為派下子孫所公同共有，應屬名義變更，如將其土地權利均分與派下子孫，由子孫按平均分得之持分登記為分別共有，應屬共有型態之變更，如將其土地平均分由子孫按平均分得之土地登記為個別所有，亦屬公同共有物之分割，均不發生課徵土地增值稅及遺產稅問題；惟未依平均分配原則而登記為分別共有或分割為個別所有時，應向取得土地價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅，如取得土地價值減少者，係無償減少，則應由取得土地價值較多者繳納土地增值稅，取得土地價值較少者，應依遺產及贈與稅法規定繳納贈與稅.....。」

95 年 8 月 31 日臺財稅字第 09504556030 號函釋：「主旨：非財團法人祭祀公業在未經解散

下，將部分土地按派下員持分比例變更為全體派下員所分別共有或個別所有，應否課徵土地增值稅乙案。說明：二、經函准法務部 95 年 7 月 31 日法律決字第 0950700556 號書函

，略以：『查本件如經公同共有人全體協議同意將祭祀公業（土地）按派下員持分比例變更為全體派下員所分別共有或個別所有，應為公同共有關係之消滅，屬協議分割，仍得維持部分財產為分別共有關係，符合共有型態變更範疇，不適用土地法第 34 條之 1 共有物處分規定.....。』。準此，本案祭祀公業在未經解散下，將部分土地按派下員持分比例變更為派下員分別共有或個別所有，其土地增值稅之課徵應參照 68 年 8 月 25 日臺財稅第 35920 號函釋規定辦理。」

內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令釋：「.....一、地政機關受理祭

祀公業依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定申辦所有權變更登記為派下員分別共有或個別所有，其登記之申請、登記原因及應附文件如下：（一）登記原因：祭祀公業依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定申請登記為派下員分別共有者，僅係派下員共有型態由公同共有變更為分別共有，應以『共有型態變更』為登記原因；申請變更登記為派下員個別所有者，因已涉及權屬之變動，其性質與公同共有物分割相似，應以『共有物分割』為登記原因。 .....（三）應附文件：.....7、土地增值稅、契稅或贈與稅繳（免）納稅證明文件。但申請共有型態變更登記者，免附。」

二、本件訴願理由略以：

（一）系爭祭祀公業原派下員○○○曾於 92 年 1 月 12 日簽立承諾書將其派下權利全部歸就（

贈與）予訴願人，嗣○○○死亡後，訴願人聲請歸就證明並經同意備查。嗣系爭祭祀公業派下員於 100 年 10 月 29 日開會，決議將系爭祭祀公業名下土地，依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定辦理分別共有登記，並委由訴願人辦理。惟派下員○○○等人拒絕在土地登記申請書蓋章，訴願人乃依上開同意書及規約之約定，請求○○○等人應協同就系爭土地向原處分機關為分別共有登記，並經臺灣高等法院 103 年 1 月 24 日

10

2 年度重上字第 683 號民事判決確定在案，依內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第

0990

725639 號令釋意旨，應以共有型態變更為登記原因，免附土地增值稅繳納或免納證明文件。

（二）依最高法院 40 年台上字第 12 號判決見解，派下員對於祭祀公業之財產，乃公同共有，並無潛在之應有部分，不生如原處分機關所指「應有部分讓與」之情形。

（三）本件分割登記申請乃依 96 年 12 月 12 日公布之祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定辦理

，而○○○歸就訴願人之日期為 92 年 1 月 12 日，並非分割成為分別共有後再將應有部分讓與之情形，根本不發生應有部分移轉而應繳納土地增值稅之問題；原處分機關未要求其餘派下員卻單獨要求訴願人提出繳納或免稅證明文件，顯不合法。

（四）依土地稅法第 28 條規定，必須土地所有權移轉，方發生繳納土地增值稅之問題，惟公同共有物分割前，既無應有部分之觀念，自無土地所有權移轉之問題，原處分機關要求訴願人應提出土地增值稅繳納或免納證明文件，適用法律顯有錯誤。

三、查訴願人於 104 年 1 月 16 日檢附相關資料，以原處分機關收件內湖字第 009520 號土地登記

申請書，向原處分機關申請就系爭土地辦理共有型態變更登記，案經原處分機關審查尚有如事實欄所載應補正事項，乃以 104 年 3 月 19 日中登補字第 000471 號補正通知書通知訴

願人依限補正；該補正通知書於 104 年 3 月 23 日送達，有掛號郵件收件回執影本在卷可稽，惟訴願人逾期未補正，原處分機關依土地登記規則第 57 條第 1 項第 4 款規定駁回訴願人之申請，自屬有據。

四、至訴願人主張派下員對於祭祀公業之財產，乃公同共有，並無潛在之應有部分，且本案歸就不是分割成為分別共有後再將應有部分讓與之情形，根本不發生應有部分移轉而應繳納土地增值稅之問題；本案系爭祭祀公業名下土地爭議業經臺灣高等法院民事判決確定在案，依內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令釋意旨，應以共有型態

變更為登記原因，且免附土地增值稅繳納或免納證明文件云云。按祭祀公業派下全員證明書核發，經選任管理人並報公所備查後，應於 3 年內以依規約規定申辦所有權變更登記為派下員分別共有或個別所有等方式處理其土地或建物；次按地政機關受理祭祀公業依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定申辦所有權變更登記為派下員個別所有，因已涉及權屬之變動，其性質與公同共有物分割相似，應以「共有物分割」為登記原因，並應附土地增值稅、契稅或贈與稅繳（免）納稅證明文件。揆諸前揭祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款及內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令釋意旨甚明。查本件依

卷附臺灣高等法院 103 年 1 月 24 日 102 年度重上字第 683 號民事判決理由略以：「.....五

.....（二）.....（.....系爭土地登記為系爭祭祀公業所有 .....又系爭祭祀公業全體派下員均於 100 年 10 月間出具同意書，同意依祭祀公業條例第 50 條（第 1 項）第 3

款規定，將所有權變更登記為派下員分別共有.....堪認系爭祭祀公業全體派下員均同意將系爭土地依其等房份辦理分別共有.....○○○於 92 年 1 月 12 日確有將其就祭祀公業○○○之派下權利贈與上訴人之意，已生歸就之效力.....其真意當係將其依繼承系統表之應有部分均贈與上訴人，則嗣因確認派下權訴訟後應有部分增為 8 分之 1，應解為○○○有將其就系爭祭祀公業之派下權 8 分之 1 全數歸就上訴人之意.....。」是系爭祭祀公業全體派下員均同意將系爭土地依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定，將所有權變更登記為派下員分別共有，且原派下員○○○生前歸就訴願人部分，實有明確之派下權房份 8 分之 1，則本件系爭土地就訴願人派下權房份部分，實已涉及權屬之變動，其性質與公同共有物分割相似，依內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令釋意

旨，自應以判決共有物分割為登記原因，且應檢附土地增值稅繳納（或免納）證明文件。次查本件應否課（免）徵土地增值稅，因非屬原處分機關職權所得認定，原處分機關爰以 104 年 3 月 2 日北市中地登字第 10430261501 號函詢臺北市稅捐稽徵處內湖分處，經臺

北市稅捐稽徵處以 104 年 3 月 10 日北市稽內湖甲字第 10460381000 號函復略以：「主旨：

有關本市內湖區○○段○○小段○○地號土地移轉申請共有型態變更登記一案，復如說明.....說明：.....二、土地稅法第 28 條規定：『已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。.....。』.....本案依臺灣高等法

院 103 年 1 月 24 日 102 年度重上字第 683 號民事判決、臺灣高等法院 103 年 3 月 19 日民事判決

確定證明書及臺北市政府 103 年 10 月 9 日府訴二字第 10309128300 號訴願決定書，涉及土

地權屬之變動，應依上揭規定申報移轉現值。」是訴願人仍應洽稅捐機關申報移轉現值，並取得土地增值稅繳納證明書後，據以辦理。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關審認訴願人逾期未補正，依土地登記規則第 57 條第 1 項第 4 款規定駁回訴願人之申請，並無不合，原處分應予維持。

參、綜上論結，本件訴願為部分程序不合，本府不予受理；部分為無理由；依訴願法第 77 條第 8 款及第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　楊　芳　玲

委員　王　曼　萍

委員　劉　宗　德

委員　紀　聰　吉

委員　戴　東　麗

委員　柯　格　鐘

委員　葉　建　廷

委員　王　韻　茹

委員　傅　玲　靜

委員　吳　秦　雯

中華民國　104　年　6　月　22　日

市長　柯文哲

法務局局長　楊芳玲決行

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區文林路 725 號）