

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積三八四平方公尺，持分四分之一），經原處分機關士林分處按一般稅率核課其八十四年地價稅，訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃循序提起行政救濟，經行政法院以八十六年十二月二十四日八十六年度判字第三二二四號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」原處分機關嗣以八十七年三月二十四日北市稽法乙字第八七〇〇五一二〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額。」訴願人仍表不服，於八十七年四月十三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按行政訴訟法第四條規定：「行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力。」

土地稅法第四條第一項第四款規定：「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦。……四、土地所有權人申請由占有人代繳者。」第九條規定：「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。」第十七條第一項規定：「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三公畝部分。……」第四十一條第一項前段規定：「依第十七條……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。」（七十九年以前為每年（期）十二月三十一日前申請）同法施行細則第四條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）原處分機關對於行政法院之判決，未依行政訴訟法之規定於二個月內提起再審之訴，因其未符合正當法律程序之最低要求，同時再審期間亦已超過，請原處分機關立即對本案有法律上瑕疵之行政處分依職權將其撤銷，並另為適法之處分。
- （二）租稅事項應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上意義及實

質課稅之公平原則為之。原處分機關明知訴願人在土地上並無片瓦寸土可資使用，且因有四分之一共有權，亦未分割，而被課徵高稅率之一般地價稅之土地面積乃在其他共有人現存建築物之基地內，竟仍須負擔一般稅率之高稅率地價稅，已違背租稅法律主義之精神。

(三) 本件系爭土地課徵一般土地之地價稅應予更改為課徵自用住宅用地之地價稅，以符合土地稅法第十七條規定適用自用住宅用地稅率繳納地價稅者以一處為限之意旨。訴願人持有之未分割四分之一土地所有權總面積為九六平方公尺，亦未超過土地稅法第十七條規定，當係合於法律規定之自用住宅用地，地價稅應按千分之二計徵。

(四) 原處分機關維持原核定稅額，並敘明對復查決定如有不服，應向臺北市政府提起訴願；上述理由敘明已違背程序法上及實體法上之內涵，蓋按一事不再理原則，就同一事件不得請求或逕為與判決不同之處置；亦即當事人對於同一事項即不得再行爭執，而關係機關亦不能復予變更。本件系爭土地乃係按一般土地稅率課徵地價稅，業經行政法院判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」其理由敘明：土地稅法施行細則第四條固規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」惟此項限制，為土地稅法所無，有無逾越母法之規定，尤值推敲，由被告（原處分機關）另為適法之處分，用昭折服。則在實體法上，行政法院判決係指摘適用法律之見解有違誤時，被告機關即應受行政法院判決之拘束。抑有進者，行政法院之判決並未於理由內指明被告官署另為復查者，當已具實體裁判，亦即業已發生一定之法律效果，關係機關應即有實現判決之必要，以貫徹行政法院判決之效力。但原處分機關竟仍再適用稅捐稽徵法第三十五條之規定，對本件系爭土地決定維持原核定課徵高稅率之地價稅。顯就實質課稅之公平原則而言，確已適用法令錯誤，同時也違背法律上一事不再理原則。因此，在實體法上，本案確已違反行政法院判決意旨。

(五) 對本件再查結果，認定該筆系爭土地曾於六十年間貶為分割為○○及○○之○○地號，○○之○○地號嗣後於六十七年七月徵收，均非按自用住宅用地稅率課徵地價稅。按民法第八百二十三條規定各共有人得隨時請求分割共有物，惟當時關係機關竟逕為分割，亦未確切通知各共有人同意，顯然違反憲法第十五條規定人民之財產權應予保障暨民法分割共有物之規定。原處分機關在便民政策上，明知訴願人在該地曾辦竣戶籍登記，雖未申請適用特別稅率，而被按一般土地稅率課徵地價稅數十年，本應主動依法通知訴願人補辦手續，亦應依其職權將有法律上瑕疵之行政處分撤銷，方是作成合法又妥適之行政處分。

三、卷查本件訴願人不服原處分機關士林分處就系爭土地按一般稅率核課八十四年地價稅，循序提起行政救濟，經行政法院以八十六年十二月二十四日八十六年度判字第三二二四

號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」理由載明：「……原告（訴願人）一再主張系爭土地其占用部分早在六十六年間因拓築臺北市士林區○○○路被徵收作為道路用，其餘土地均由其他共有人占用作為○○○路○○巷○○號及○○號房屋之基地…云云。……倘該房屋係其他共有人所有並享有自用住宅土地之優惠稅率，能否謂原告因未占用地，又未分割，即應按一般土地稅率課徵地價稅，非無研究之餘地，土地稅法施行細則第四條固規定：『……』惟此項限制，為土地稅法所無，有無逾越母法之規定，尤值推敲，被告（原處分機關）徒以原告或其配偶或直系親屬未在系爭土地有建築改良物即認其不能按自用住宅稅率繳納地價稅，卻准占有系爭土地之其他共有人得按自用住宅稅率繳納，顯與公平原則有違…應由本院將原處分及一再訴願決定一併撤銷，由被告另為適法之處分……」。

- 四、原處分機關嗣以八十七年三月二十四日北市稽法乙字第八七〇〇五一二〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額。」理由為：「……三、卷查本件申請人（即訴願人）所有…土地…依土地稅法第

十四條規定……自應課徵地價稅；又查…系爭未被徵收土地嗣經本處士林分處於八十五年四月十二日以北市稽士林（乙）字第八三二一號函，查復申請人所有本市○○段○○小段○○地號土地，經查該基地建物為○○○路○○巷○○號及○○號，非申請人或其配偶、直系親屬所有，且由申請人行政訴訟書狀所稱觀之，申請人亦不否認系爭土地上之建物…為他人所有，是以本件申請人所有系爭土地不符以自用住宅用地稅率課徵地價稅之規定，堪予認定。又本案經本處士林分處再查結果，申請人所有首揭地號土地於重測前係○○段○○小段○○地號，該筆土地曾於民國六十年間為分割為○○及○○之○○地號，○○之○○地號嗣後於六十七年七月徵收，申請人所有土地（包括重測前或重測後及徵收前或徵收後）均非按自用住宅用地稅率課徵地價稅。從而，本處士林分處核定按一般稅率課徵系爭土地八十四年地價稅，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持……」。

- 五、本案經原處分機關重核結果，雖執舊詞以為論駁，惟原處分機關亦就行政法院判決指摘部分予以查明並補充答辯略以：「……經本處士林分處查明系爭土地所有人（持分）分別為：○○○（ $\frac{1}{4}$ ）、○○○（ $\frac{1}{4}$ ）、○○○（ $\frac{1}{20}$ ）、○○○（ $\frac{1}{20}$ ）、○○○（ $\frac{1}{20}$ ）、○○○（ $\frac{1}{20}$ ）、○○○（ $\frac{1}{4}$ ）、○○○（ $\frac{1}{100}$ ）、○○○（ $\frac{1}{100}$ ）、○○○（ $\frac{1}{100}$ ）、○○○（ $\frac{1}{100}$ ）及○○○（ $\frac{1}{100}$ ）等人，該等人自八十四年迄今均按一般用地稅率核課地價稅，此有本處士林分處八十七年八月十日簽條暨系爭土地土地稅主檔（歷史檔）土標查詢影本附案足憑。從而，本處士林分處原核定按一般用地稅率課徵訴願人系爭土地地價稅並無違反公平原則……」，是本案綜觀上述，應無上開行政法院判決所指摘「被告（原處分機關）徒以原告（訴願人）或其配偶或直系親

屬未在系爭土地有建築改良物即認其不能按自用住宅稅率繳納地價稅，卻准占有系爭土地之其他共有人得按自用住宅稅率繳納，顯與公平原則有違」之情形，則原處分機關仍予維持原核定稅額之處分，即難謂與上開行政法院判決撤銷意旨有違，揆諸前揭規定，亦無不合，自應予以維持。訴願人一再爭執，並非可採。

六、又據受訴願人委託之○○○到會說明主張系爭建物非訴願人所有，且訴願人占用之土地部分已被徵收云云；是本案訴願人倘認以一般稅率課徵其持分共有土地之地價稅乃有損其權益者，自可依實際占用情形申請土地分割，或可依前揭土地稅法第四條第一項第四款規定申請由占有人代繳地價稅，以保權益，併予敘明。

七、綜上論結，本案訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進
委員 王惠光

中 華 民 國 八 十 七 年 八 月 二 十 六 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）