

訴 願 人 王○○

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 100 年 3 月 9 日北市稽松山字第 10030209200 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人以其所有本市松山區民生段 138、138-2 地號等 2 筆持分土地（下稱系爭土地）為本市松山區民生段 13253 建號之建物所占用為由，於民國（下同）100 年 1 月 17 日向原處分機關所屬松山分處申請系爭土地由占有人代繳地價稅，經該分處函請系爭土地之占有人就占有系爭土地代繳地價稅事宜表示意見。經該建物所有人以書面聲明異議，並表示該建物坐落在其所有之本市松山區民生段 138-1 地號土地，並未占用系爭土地，該分處乃依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，以 100 年 2 月 1 日北市稽松山甲字第 10030085900 號函復訴願人，系爭土地仍應由訴願人繳納地價稅。訴願人不服，於 100 年 2 月 18 日向本府提起訴願。嗣經原處分機關重新審查後，以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 100 年 3 月 9 日北市稽松山字第 10030209200 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開松山分處 100 年 2 月 1 日北市稽松山甲字第 10030085900 號函並否准其申請由占有人代繳地價稅，本府遂以原處分不存在為由，以 100 年 4 月 13 日府訴字第 10030136800 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人對原處分機關 100 年 3 月 9 日北市稽松山字第 10030209200 號函仍不服，於 100 年 3 月 24 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

一、按土地稅法第 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 4 條第 1 項第 4 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 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。」

財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋：「土地所有權人依照土地稅法第 4 條第 1 項

第 4 款規定，申請由占有人代繳地價稅案件，應由申請人檢附占有人姓名、住址、土地

坐落及占有面積等有關資料向稽徵機關提出申請始予辦理分單手續.....。」

87年11月3日臺財稅第871972311號函釋：「本部71年10月7日臺財稅第37377號函釋規定：『土地所有權人依照土地稅法第4條第1項第4款規定，申請由占有人代繳地價稅案件，應由申請人檢附占有人姓名、住址、土地坐落及占有面積等有關資料向稽徵機關提出申請始予辦理分單手續。但所有權人所提供之上項資料，占有人如有異議，應由所有權人或由稽徵機關協助查明更正.....』，係指土地所有權人申請由占有人代繳而占有人有異議時，稽徵機關得協助土地所有權人查明更正辦理，並非稽徵機關有協助查明更正之責任，如雙方當事人仍有爭議，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。」

- 二、本件訴願理由略以：本市民生東路○○段○○巷○○號建物共用部分為13260建號，林○○所有之本市民生東路○○段○○巷○○弄○○號主建物，其分擔上開共用部分之權利範圍為43/10000，證明此部分係林君使用，自應由占有使用人代繳地價稅。
- 三、查本案訴願人就其所有系爭土地向原處分機關所屬松山分處申請由占有人代繳地價稅，業經該分處函請其所指稱之占有人林○○對指定代繳地價稅表示意見，經其對代繳地價稅表示異議，並表示該建物坐落在其所有之本市松山區民生段138-1地號土地，並未占用系爭土地。有原處分機關所屬松山分處100年1月26日北市稽松山甲字第10030085910號函、林○○100年1月28日回復函及地籍資料查詢—土地所有權部、建物標示部畫面等影本附卷可稽，是原處分機關否准訴願人之申請，自屬有據。
- 四、至訴願人主張系爭土地確由林○○所有建物之共用部分所占用，應由占有人繳納地價稅等語。按地價稅之納稅義務人為土地所有權人，為土地稅法第3條第1項第1款所明定，至土地稅法第4條第1項規定所謂「得指定土地使用人負責代繳」，乃土地使用人負責代繳使用部分地價稅之規定，係同法第3條第1項之補充規定，其立法意旨在於地價稅之納稅義務人雖已明確規定，但事實上仍有納稅義務人行蹤不明，土地權屬不清，無人管理及被他人占有等情形，致使稅單無法送達，故訂定代繳辦法，以利稽徵，此觀之該條立法理由自明。其目的非由使用人終局負擔納稅義務，而係考量稅捐稽徵機關稽徵之便利性，是由土地所有權人申請由占有人代繳者，如無稅單無法送達之情事，或占有人聲明異議時，稅捐稽徵機關自得否准土地所有權人之申請。主管稽徵機關僅能基於便利地價稅之徵收，於實質上不致於變更納稅義務人主體之情形下，為適法之裁量。又依同法條第1項第4款規定，土地使用人於代繳稅款後，不能依同法第4條第3項規定，向納稅義務

人求償。準此，主管稽徵機關依土地所有權人申請指定由占有人代繳時，如占有人就系爭土地反對代繳稅款者，自不得逕行指定代繳。否則，無異僅因土地所有權人與占有人間私法上之占有關係，使土地所有權人之單方面意思，致占有人負有公法上須代繳地價

稅之義務，且占有人代繳稅款後無法依土地稅法第 4 條第 3 項規定向土地所有權人求償，實質上已發生變更納稅義務人主體之效果，不僅與土地稅法第 3 條第 1 項之規定不合，亦非同法第 4 條第 1 項之立法意旨所在，有最高行政法院 94 年 6 月 23 日 94 年度判字第 880 號判

決可參。復按首揭財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號及 87 年 11 月 3 日臺財稅第 8719723

11 號函釋意旨，占有人對代繳有異議時，稽徵機關得依職權協助土地所有權人查明，但非謂稽徵機關負有協助之責；又土地所有權人及占用人仍有爭議時，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。經查，本件訴願人所指之占有人林榕星表示其並未占有系爭土地，對於代繳地價稅表示異議。是本案因占有事實既有爭議，參照前揭說明，為避免僅因土地所有權人之單方面意思，致占有人須負擔公法上代繳地價稅之義務，發生實質上變更納稅義務人主體之效果，而違反土地稅法第 3 條第 1 項、第 4 條第 1 項立

法意旨，原處分機關為免陷於認定困難，以稽徵經濟計，乃核定土地登記簿所載之土地所有權人即訴願人為系爭土地之納稅義務人，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關否准訴願人之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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 蔡 立 文  
委員 劉 宗 德  
委員 陳 石 獅  
委員 紀 聰 吉  
委員 戴 東 麗  
委員 柯 格 鐘  
委員 葉 建 廷  
委員 范 文 清  
委員 王 韻 茹  
委員 覃 正 祥

中華民國 100 年 6 月 15 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)

