

臺北市政府 100.11.30. 府訴字第 10009148800 號訴願決定書

訴 願 人 陳○○

訴 願 代 理 人 陳簡○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因補徵 95 年至 99 年地價稅事件，不服原處分機關民國 100 年 6 月 7 日北市稽法甲字第

10031080000 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：主文
訴願駁回。

事實

一、訴願人於民國（下同） 51 年 12 月 6 日因贈與登記取得本市內湖區碧湖段 2 小段 54 地號

土地（重測前為本市內湖區內湖段 2 頭小段 97 地號，宗地面積為 26 平方公尺，權利範圍為全部，下稱系爭土地），原經免徵地價稅在案，旋因訴願人於 86 年 12 月 8 日向原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）查詢系爭土地免徵地價稅之原因，經內湖分處查得系爭土地於 63 年 1 月 5 日公告為商業用地，屬第三種商業區，依法應課徵地價稅，乃以 86 年 12 月 29 日北市稽內二字第 28681 號函通知訴願人系爭土地應課徵地價稅，並副知系爭土地歸戶分處松山分處補徵系爭土地 82 年至 86 年地價稅，經松山分處以 87 年 1

月

5 日北市稽松山乙字第 49129 號函檢送 82 年至 86 年地價稅繳款書予訴願人，訴願人旋於 87 年 6 月 30 日申請系爭土地由其地上建物（門牌號碼：本市內湖區內湖路○○段○○號地下室至 5 樓，下稱系爭房屋）所有權人張○○、黃○○等 7 人代繳地價稅，經松山分處以 87 年 8 月 19 日北市稽松山乙字第 8702754200 號函核定由占有人分單代繳系爭土地

之

地價稅，惟因占有人張○○、張○○、張○○等 3 人於 90 年 12 月 27 日向松山分處提出

異

議表示不同意代繳系爭土地之地價稅，該分處協調未果，乃核定由訴願人繳納系爭土地 86 年至 90 年地價稅，訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 92 年 2 月 27 日北市稽法

乙

字第 09167327800 號復查決定：「原核定稅額撤銷。」松山分處乃依該復查決定撤銷意旨，核定由占有人張○○、黃○○等 7 人代繳系爭土地 86 年至 92 年之地價稅。

二、嗣逢 93 年地價稅開徵，松山分處乃核定由系爭房屋所有權人張○○、黃○○等 7 人代繳

系爭土地 93 年地價稅，黃○○不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 6 月 8 日北市稽法甲字第 09363181600 號復查決定：「復查駁回。」在案。

三、嗣 94 年地價稅開徵，松山分處乃向系爭房屋所有權人發單代繳系爭土地 94 年地價稅，張○○不服，申請復查，經原處分機關以 95 年 7 月 4 日北市稽法甲字第 09560768100 號復查

決定：「撤銷原核定 94 年地價稅新臺幣 3,264 元。」並於理由中命松山分處向土地所有權人即訴願人發單課徵 94 年地價稅。惟因松山分處漏未更改電腦檔資料，松山分處仍發單由占有人黃○○等 7 人代繳 95 年至 99 年地價稅（該等占有人代繳之地價稅業已另案退還）。嗣經內湖分處查得上情，乃依前揭 95 年 7 月 4 日北市稽法甲字第 09560768100 號復查決定撤銷意旨，以 100 年 3 月 24 日北市稽內湖甲字第 10030155100 號函核定補徵訴願人系爭土地 95 年至 99 年地價稅計新臺幣 11 萬 6,480 元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以 100 年 6 月 7 日北市稽法甲字第 10031080000 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 100 年 6 月 9 日送達。訴願人仍表不服，於 100 年 7 月 7 日向本府提起訴願，8 月 12 日、9 月 9 日補充訴願理由，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 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；其減免標準及程序，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。」

建築法第 11 條規定：「本法所稱建築基地，為供建築物本身所占之地面及其所應留設之法定空地……。」

土地稅減免規則第 9 條規定：「無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。」行為時第 9 條規定：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之空地部分，不予免徵。」

第 24 條第 1 項規定：「合於第七條至第十七條規定申請減免地價稅或田賦者，應於每年（期）開徵四十日前提出申請；逾期申請者，自申請之次年（期）起減免。減免原因消滅，自次年（期）恢復徵收。」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。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，在有關資料未查明前，仍應向土地所有權人發單課徵.....。」

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、本件訴願及補充理由略以：

(一) 自原處分機關 92 年 2 月 27 日北市稽法乙字第 09167327800 號復查決定書內容證實，現在

的異議者張○○與當時的異議者同屬一人，異議內容大同小異，當時原處分機關核定由占有人分單繳稅，資料已查證明確，訴願人之主張完全符合市府法規委員會 93 年 2 月 17 日函釋意旨，今應循前揭復查決定及土地稅法規定由占有人代繳地價稅。

(二) 66 年 8 月 31 日之土地使用權同意書，訴願人證實是偽造無疑。在未經司法機關鑑定前，原處分機關不該以可疑的土地使用權同意書為核定本案之依據。應依松山分處 87 年 8 月 19 日北市稽松山乙字第 8702754200 號及內湖分處 87 年 7 月 16 日北市稽內湖乙字第 87

01348000 號函，依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，由該法定空地之使用人代繳地價稅。

(三) 訴願人所有系爭土地是屬於內湖路○○段○○號地下室至 5 樓門口出入之通道，亦為銜接前後大馬路必經之通道，屬於已長期無償供公眾通行之「既成巷道」，地下有大型排水溝，其水溝蓋係市府公物，政府亦占用私人土地，請依土地稅減免規則第 9 條規定，免徵地價稅，或比照 82 年以前免徵地價稅。

三、查系爭土地原經免徵地價稅，嗣經內湖分處查得系爭土地於 63 年 1 月 5 日公告為商業用地，屬第三種商業區，依法應課徵地價稅，且系爭土地為本府工務局（建築管理業務自 95 年 8 月 1 日起移撥本府都市發展局）68 年 3 月 10 日核發之 68 使字第 xxx 號使用執照之建築基

地（法定空地），乃由系爭土地歸戶分處松山分處核定補徵訴願人系爭土地 82 年至 86 年

地價稅，旋經訴願人申請由占有人代繳地價稅，並經核准在案，嗣因部分占有人提出異議表示不同意代繳申請復查，經原處分機關依前揭財政部函釋意旨，撤銷原核定代繳地價稅，恢復向系爭土地所有權人即訴願人課徵地價稅，有地籍資料查詢 - 土地標示部所有權部、臺北市都市土地卡、68 使字第 xxxx 號使用執照存根及本府工務局建築管理處 87 年 4 月 23 日北市工建照字第 8763986500 號、94 年 3 月 29 日北市工建照字第

09461750300 號

函等資料影本附卷可稽。是原處分機關依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款及第 14 條規定，按

一般用地稅率補徵訴願人所有系爭土地 95 年至 99 年地價稅之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張自原處分機關 92 年 2 月 27 日北市稽法乙字第 09167327800 號復查決定書內容

證實，現在的異議者張○○與當時的異議者同屬一人，當時事實已查證明確並決定由占有人代繳，且訴願人之主張完全符合本府法規委員會 93 年 2 月 17 日函釋意旨，現仍應由占有人代繳地價稅云云。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，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 871972311 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，本件訴願人申請代繳地價稅之占有人張○○、張○○、張○○於 90 年 12 月 27 日異議申請書記載略以，系爭土地係 68 使字第 xxx 號使用執照之建築基地，其等係有權使用系爭土地，訴願人本應於領得使用執照後移轉登記系爭土地予起造人或其買受人，惟因其為規避土地增值稅而違法拒辦土地移轉登記，懇請協助取得合理之土地面積，並對代繳地價稅表示異議云云。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。

五、又訴願人主張系爭土地係屬本市內湖路○○段○○號地下室至 5 樓門口出入之通道，為既成巷道，地下有大型排水溝，請依土地稅減免規則第 9 條規定，免徵地價稅或比照 82 年以前免徵地價稅等語。經查本案系爭土地為 68 年 3 月 10 日 68 使字第 xxx 號使用執

照

之建築基地（法定空地），不符合土地稅減免規則第 9 條規定免徵地價稅之規定，訴願主張，自不足採。另訴願人主張 66 年 8 月 31 日出具之土地使用權同意書係屬偽造乙節，經查該同意書係系爭房屋申請建造執照時所檢附之文件，訴願人對該同意書之出具與否，核與本件地價稅之課徵無涉。從而，本件原處分機關復查決定駁回其復查之申請，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	蔡	立	文
副主任委員	王	曼	萍
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 傅 玲 靜

中 華 民 國 100 年 11 月 30 日

市長 郝龍斌公假

副市長 陳雄文代行

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）