臺北市政府 107.01.31.　府訴一字第 10709033500 號訴願決定書

訴　　願　　人　○○○

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 106 年 9 月 29 日北市稽法甲字第 1063293140Y 號復

查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事實

一、祭祀公業○○○（下稱祭祀公業）所有本市南港區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○及○○地號等 7 筆土地，前經原處分機關為稅捐核課事宜函詢本市南港區公所及本府民政局，經查告該祭祀公業尚未選任管理人，亦無派下員資料。原處分機關復查得其中○○、○○、○○地號等 3 筆土地部分面積，自民國（下同）100 年至 105 年間，遭案外人○○○等人占有使用，並經原處分機關核准由使用人○○○等人自 102 年起，依占有情形分單繳納地價稅。嗣原處分機關就上開 7 筆土地被占用以外之其餘土地面積（下稱系爭土地），依臺灣士林地方法院（下稱士林地院）100 年度重訴字第 21 號及 100 年度重訴字第 112 號確認派下權存在訴訟之確定判決，以「祭祀公業○○○派下員○○○等 56 人」為系爭土地地價稅之納稅義務人，掣單核課 100 年至 104 年地價稅，繳款書及核定稅額通知書分別送達○○○等 56 人。另原處分機關因祭祀公業是否仍有其他派下員不明，乃依稅捐稽徵法第 19 條第 3 項但書規定，以 105 年 10 月 19 日北市稽管甲字第

10533506100 號公告代之，並於同日黏貼公告欄。

二、嗣 105 年地價稅開徵，原處分機關另查得士林地院 102 年度重訴字第 68 號、臺灣高等法院（下稱高等法院）103 年度重上字第 704 號等確認派下權存在訴訟之確定判決，爰據以變更納稅義務人為「祭祀公業○○○派下員○○○等 185 人」，核定系爭土地 100 年至 105 年地價稅額各為新臺幣（下同）414 萬 6,250 元、414 萬 6,250 元、402 萬 4,637 元、402 萬 4

,637 元、402 萬 4,637 元及 505 萬 7,749 元，計 2,542 萬 4,160 元。原處分機關所屬南港分處

乃以 106 年 2 月 6 日北市稽南港甲字第 10649554300 號函通知派下員○○○等 56 人，更正納

稅義務人為派下員○○○等 185 人，並繕發核定稅額通知書通知另外包含訴願人在內之 129 名派下員。另原處分機關亦因祭祀公業是否仍有其他派下員不明，復依稅捐稽徵法第 19 條第 3 項但書規定，以 106 年 2 月 18 日北市稽管甲字第 10633533800 號公告代之，並於同日黏貼公告欄。訴願人不服原處分機關核定以派下員○○○等 185 人為納稅義務人並以核定稅額通知書通知，申請復查，經原處分機關以 106 年 9 月 29 日北市稽法甲字第 1063293140Y 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 106 年 10 月 3 日送達，訴願人仍不服，於 106 年 10 月 31 日經由原處分機關向本府提起訴願，107 年 1 月 8 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件訴願書雖未載明不服之處分書文號，惟於訴願書載明「.....原行政處分機關臺北市稅捐稽徵處.....請求事項：請求臺北市政府撤銷原處分機關核定以祭祀公業○○○派下員○○○等 185 人等為祭祀公業○○○民國 100、101、102、103、104、105 年度地價稅納稅義務人之行政處分暨其復查決定.....」，惟訴願人對於 100 年至 105 年之地價稅核定稅額通知書不服，業已申請復查，並經原處分機關作成 106 年 9 月 29 日北市稽法甲字第 1063293140Y 號復查決定在案，揆其真意，應係對該復查決定不服，合先敘明。

二、按土地稅法第 3 條規定：「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公同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；.....。」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。」第 16 條規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」

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，其為公同共有者，以全體公同共有人為納稅義務人。」第 19 條第 3 項規定：「納稅義務人為全體公同共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公同共有人。但公同共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力。」

祭祀公業條例第 3 條規定：「本條例用詞定義如下：一、祭祀公業：由設立人捐助財產，以祭祀祖先或其他享祀人為目的之團體。.....四、派下員：祭祀公業之設立人及繼承其派下權之人；其分類如下：（一）派下全員：祭祀公業或祭祀公業法人自設立起至目前止之全體派下員。（二）派下現員：祭祀公業或祭祀公業法人目前仍存在之派下員。五、派下權：祭祀公業或祭祀公業法人所屬派下員之權利.....。」第 17 條規定：「

祭祀公業派下全員證明書核發後，管理人、派下員或利害關係人發現有漏列、誤列派下員者，得檢具派下現員過半數之同意書，並敘明理由，報經公所公告三十日無人異議後，更正派下全員證明書；有異議者，應向法院提起確認派下權之訴，公所應依法院確定判決辦理。」

財政部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號函釋：「未設管理人之公同共有土地，其應納稅捐，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任.....。」

97 年 7 月 14 日臺財稅字第 09704065630 號函釋:「.....說明：二、公同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任，前經本部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號函釋有案；其地價稅繳款書上納稅義務人之記載，請參照本部 92 年 2 月 10 日臺財稅字第 0920005948 號函，應逐一列舉納稅義務人姓名之規定辦理，惟如因實際困難，無法查明全部納稅義務人之姓名時，該已查得部分之納稅義務人姓名仍應逐一列舉.....。」

內政部 101 年 2 月 29 日內授中民字第 1015035320 號函釋：「按『祭祀公業派下全員證明書核發後，管理人、派下員或利害關係人發現有漏列、誤列派下員者，得檢具派下現員過半數之同意書，並敘明理由，報經公所公告三十日無人確認派下權之訴，公所應依法院確定判決辦理。』祭祀公業，嗣後發現漏列、誤列派下員，需更正派下全員證明或利害關係人對於更正派下全員證明書之公告有異議者，應逕向法院提起確認派下權之訴，不適用同條例第 12 條規定之異議程序。」

三、本件訴願及補充理由略以：原處分機關對未設管理人之公同共有祀產為核課稅務處分時，應先確定「全體公同共有人」為何，否則所憑事實即有違誤。祭祀公業之派下員除○○○等 185 人外，另有已經判決確定之○○○等共 48 人，足證該祭祀公業派下員並非僅有○○○等 185 人，原處分機關仍以「祭祀公業○○○派下員○○○等 185 人」為納稅義務人名義，核定 100 年至 105 年地價稅，顯然牴觸稅捐稽徵法第 12 條、第 19 條第 3 項、行政程序法第 8 條、第 9 條、第 36 條及第 43 條等規定及財政部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號、97 年 7 月 14 日臺財稅字第 09704065630 號函釋意旨。請撤銷原處分及其復查決定。

四、查本件原處分機關依士林地院 100 年度重訴字第 21 號及第 112 號、102 年度重訴字第 68 號

、高等法院 103 年度重上字第 704 號等民事確定判決，審認祭祀公業之派下員有○○○等 185 人，此有臺北市不動產數位資料庫-土地標示部及所有權部、士林地院 100 年度重訴字第 21 號及第 112 號、102 年度重訴字第 68 號、高等法院 103 年度重上字第 704 號等民事判

決及 100 年至 105 年地價稅繳款書暨課稅明細表等資料影本附卷可稽。原處分機關依稅捐稽徵法第 12 條、土地稅法第 3 條規定、財政部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號、97 年 7 月 14

日臺財稅字第 09704065630 號函釋意旨，以「祭祀公業○○○派下員○○○等 185 人」為納稅義務人，核定系爭土地 100 年至 105 年地價稅共計 2,542 萬 4,160 元，固非無據。

五、惟按已規定地價之土地，除依規定課徵田賦者外，應課徵地價稅；土地所有權屬於公有或公同共有者，以管理機關或管理人為地價稅納稅義務人；未設管理人之公同共有土地，其應納稅捐以全體公同共有人為納稅義務人；觀諸土地稅法第 3 條、第 14 條、稅捐稽徵法第 12 條規定自明。另祭祀公業派下權存否有疑義者，屬私權爭執，應訴經民事法院，俟法院判決確定後，依判決為之；有祭祀公業條例第 17 條規定、內政部 101 年 2 月 29 日

內授中民字第 1015035320 號函釋及最高行政法院 103 年度判字第 527 號及第 565 號行政判

決意旨可資參照。

（一）查本件祭祀公業所有系爭土地為全體派下員公同共有，惟未設管理人，即應以全體派下員為系爭土地之納稅義務人課徵地價稅。原處分機關前依士林地院 100 年度重訴字第 21 號（102 年 11 月 27 日判決確定）及第 112 號（102 年 3 月 22 日判決確定）確認

派下權存在訴訟之確定判決，以「祭祀公業○○○派下員○○○等 56 人」為系爭土地地價稅之納稅義務人，掣單核課 100 年至 104 年地價稅。

（二）嗣 105 年地價稅開徵，原處分機關另查得高等法院 103 年度重上字第 704 號（ 105 年 8

月 31 日判決確定）確認派下權存在訴訟之確定判決，爰變更納稅義務人為包含訴願人在內之「祭祀公業○○○派下員○○○等 185 人」，核定系爭土地 100 年至 105 年地價稅。惟查○○○等 48 人嗣經士林地院 103 年度重訴字第 438 號民事判決（106 年 9

月 26 日判決確定）確認對祭祀公業之派下權存在。則原處分機關是否亦應依該確定

判決，審認○○○等 48 人為祭祀公業派下員，改訂 100 年至 105 年地價稅之納稅義務人？是否有逾核課期間之問題？祭祀公業如有派下員不明之情形，其相關稅捐稽徵事件，是否因稽徵機關於掣單核課後復查得另有法院確認派下權存在訴訟之確定判決，而須相應變更納稅義務人？容有疑義，有再予釐清確認之必要，宜由原處分機關報請中央主管機關核釋，俾資遵循。從而，為求原處分之正確適法，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　袁　秀　慧

委員　張　慕　貞

委員　柯　格　鐘

委員　范　文　清

委員　吳　秦　雯

委員　王　曼　萍

中華民國　107　年　1　月　31　日

市長　柯文哲請假

副市長　鄧家基代行

法務局局長　袁秀慧決行