

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 113 年 1 月 25 日北市稽士林丙字第 1135500512A 號、第 1135500512B 號、113 年 3 月 11 日北市稽士林丙字第 1135501005A 號、第 1135501005B 號、113 年 4 月 17 日北市稽法乙字第 1133000431 號、113 年 4 月 17 日北市稽法乙字第 1133000431 號復查決定及臺北市稅捐稽徵處士林分處 113 年 2 月 21 日北市稽士林丙字第 1135501119 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

關於 113 年 1 月 25 日北市稽士林丙字第 1135500512B 號及 113 年 3 月 11 日北市稽士林丙字第 1135501005A 號函部分，訴願駁回；其餘訴願不受理。

事 實

一、訴願人及其配偶○○○○（另案訴願人，下稱○妻）所有本市士林區○○段○○小段○○、○○地號土地（宗地面積各為 7 平方公尺、31 平方公尺，訴願人及○妻等 2 人之權利範圍均各 1/5，持分面積均各 1.4 平方公尺、6.2 平方公尺，下分別稱○○地號土地、○○地號土地，下合稱系爭土地）。系爭土地訴願人所有部分原經核定免徵地價稅，○妻所有部分原經核定按一般用地稅率課徵地價稅。嗣○妻不服民國（下同）112 年地價稅之課徵，乃以 112 年 11 月 28 日一般各稅申請更正申請書檢附 112 年地價稅繳款書等，向原處分機關申請更正系爭土地自取得時起之稅率並為退稅。案經原處分機關函詢臺北市政府工務局新建工程處系爭土地自何時起有道路維護紀錄，經該處以 112 年 12 月 6 日北市工新養字第 1123110417 號函（下稱新工處 112 年 12 月 6 日函）查復原處分機關略以，系爭土地使用分區皆屬第三種住宅區，經查非屬道路用地，無相關維護紀錄。原處分機關所屬士林分處（下稱士林分處）乃派員於 112 年 12 月 19 日會同臺北市士林地政事務所（下稱士林地政所）人員現場勘查，查得系爭○○地號土地為鋪有磁磚之空地、系爭○○地號土地部分為空地（車棚使用）、部分為建物。原處分機關審認系爭土地非屬供公眾通行之道路，不符土地稅減免規則第 9 條規定，爰以 113 年 1 月 25 日北市稽士林丙字第 1135500512A 號函（下稱 113 年 1 月 25 日 A 函）通知○妻，核定系爭土地仍維持按一般用地稅率課徵地價稅，並檢送另定繳納期間之 112 年地價稅繳款書予○

妻；原處分機關另以 113 年 1 月 25 日北市稽士林丙字第 1135500512B 號函（下稱 113 年 1 月 25 日 B 函）通知訴願人等，系爭土地應自 113 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，該函於 113 年 1 月 29 日送達訴願人。

二、嗣訴願人及○妻等 2 人以 113 年 2 月 15 日申復書，就其所有系爭土地被占用部分，共同具名向原處分機關申請由占有人代繳地價稅，經士林分處以 113 年 2 月 21 日北市稽士林丙字第 1135501119 號函（下稱 113 年 2 月 21 日函）通知其等 2 人，請於 113 年 3 月 8 日前補正占有人姓名、地址、占有面積等資料，俾憑辦理。嗣原處分機關以訴願人及○妻等 2 人迄未補正前揭資料，爰分別以 113 年 3 月 11 日北市稽士林丙字第 1135501005A 號函（下稱 113 年 3 月 11 日 A 函）及第 1135501005B 號函（下稱 113 年 3 月 11 日 B 函）復訴願人及○妻否准所請。113 年 3 月 11 日 A 函於 113 年 3 月 14 日送達訴願人。

三、其間，○妻仍不服系爭土地 112 年地價稅稅額申請復查，經原處分機關以 113 年 4 月 17 日北市稽法乙字第 1133000431 號函（下稱 113 年 4 月 17 日函）檢送同日期文號之復查決定（下稱復查決定）：「復查駁回。」予○妻；其間，訴願人不服原處分機關 113 年 1 月 25 日 B 函及士林分處 113 年 2 月 21 日函，於 113 年 3 月 6 日向本府提起訴願，113 年 4 月 9 日補充訴願理由及追加不服原處分機關 113 年 3 月 11 日 A 函，113 年 4 月 29 日補充訴願理由及追加不服原處分機關 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函、113 年 4 月 17 日函及復查決定，並據原處分機關檢卷答辯。

理 由

壹、關於原處分機關 113 年 1 月 25 日 B 函部分：

一、本件訴願人提起訴願日期（113 年 3 月 6 日）距 113 年 1 月 25 日 B 函送達日期（113 年 1 月 29 日）雖已逾 30 日，惟因訴願人曾於 113 年 2 月中旬向原處分機關口頭陳情，嗣以 113 年 2 月 15 日申復書表示使用者付費，有本府法務局公務電話紀錄附卷可稽，應認訴願人對之已有不服之意思表示，故此部分尚無訴願逾期問題，合先敘明。

二、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅……納稅義務人如左：一、土地所有權人。」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……等所使用之土地……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。」第 16 條第 1 項前段規定

：「地價稅基本稅率為千分之十。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第六條……規定訂定之。」

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。」第 2

2 條規定：「依第七條至第十七條規定申請減免地價稅……者，……私有土地應由所有權人或典權人，造具清冊檢同有關證明文件，向直轄市、縣（市）主管稽徵機關為之。……。」第 23 條規定：「直轄市……稽徵機關接到減免地價稅……之申請後，除左列規定外，應即會同會辦機關派員，依據地籍圖冊實地勘查，並得視事實需要，函請申請人到場引導。」

三、本件訴願及補充理由略以：系爭土地與訴願人其他所有之土地，係位於訴願人所有建物（門牌為士林區○○路○○段○○巷○○號，下稱系爭房屋）所占土地之前後、左右之出入道路使用，即屬無償供公眾通行之道路土地，免徵地價稅應無疑義。系爭土地享有免徵地價稅之優惠多時，讓訴願人產生信賴，且早年實際供不特定公眾通行，具有公用地役關係存在，請撤銷 113 年 1 月 25 日 B 函。

四、查系爭土地使用分區屬第三種住宅區，且經士林分處及士林地政所派員於 112 年 12 月 19 日現場勘查結果，系爭○○地號土地為舖有磁磚之空地、系爭○○地號土地部分為空地（車棚使用）、部分為建物；有系爭土地之土地標示部、土地所有權部、系爭房屋之建物標示部、建物所有權部、臺北市歷史圖資展示系統畫面、112 年 12 月 19 日現勘紀錄表及照片、新工處 112 年 12 月 6 日函等影本附卷可稽，113 年 1 月 25 日 B 函自屬有據。

五、至訴願人主張系爭土地係作為系爭房屋出入道路使用，屬無償供公眾通行之道路土地，免徵地價稅多時，訴願人對免徵地價稅產生信賴，且系爭土地早年供不特定公眾通行云云。按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；為土地稅減免規則第 9 條前段所明定。查系爭土地使用分區屬第三種住宅區，次依卷附 112 年 12 月 19 日現勘紀錄表及照片影本所示，系爭○○地號土地為舖有磁磚之空地、系爭○○地號土地部分為空地（車棚使用）、部分為建物。是系爭土地之使用現況，業經士林分處及士林地政所人員會勘查明並非供公眾通行之道路土地。原處分機關審認系爭土地不符土地稅減免規則第 9 條免徵地價稅之規定，爰以 113 年 1 月 25 日 B 函核定系爭土地自 113 年起改按一般用地稅率課徵地價稅，並無違誤。另依稅捐法定主義之要求，須符合法定減免地價稅之要件者，始有地價稅減免之適用。本件系爭土地既經查明非屬無償供公眾通行之道路土地，即無土地稅減免規則第 9 條規定免

徵地價稅之適用，自無訴願人所稱之信賴保護情事。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關 113 年 1 月 25 日 B 函部分，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

貳、關於原處分機關 113 年 3 月 11 日 A 函部分：

一、本件訴願書及訴願補充意見書雖未記載不服原處分機關 113 年 3 月 11 日 A 函，惟 113 年 4 月 9 日訴願補充意見書記載略以：「……三……（四）……112 年 12 月 19 日勘查……稅務機關及地政機關會勘時，即可……判定占用人身分、占用範圍、被占用人……。四、……何需訴願人補正？……」揆其真意，應認訴願人對原處分機關 113 年 3 月 11 日 A 函亦有不服，合先敘明。

二、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅……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 日台財稅第 37377 號函釋（下稱 71 年 10 月 7 日函釋）：「……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。……。」

三、本件訴願及補充理由略以：

（一）土地稅法及該法施行細則並未規定土地所有權人須提供占有人姓名及地址，惟財政部 71 年 10 月 7 日函釋要求土地所有權人必須提供，顯已逾越土地稅法規定，增加法所未明定之義務，導致訴願人無法申請由占有人代繳地價稅。

（二）士林分處及士林地政所人員於 112 年 12 月 19 日會勘時，即可就實地之現況判定占用人身分、占用範圍等，以作成訴願人免負擔稅責之處分。訴願人不知被占用情事，原處分機關未通知占有人表示意見，訴願人亦未知其身分，逕行課稅，有違行政程序法，請撤銷 113 年 3 月 11 日 A 函。

四、查訴願人向原處分機關申請其所有系爭土地被占用部分由占有人代繳地價稅，經士林分處以 113 年 2 月 21 日函通知訴願人於 113 年 3 月 8 日前補正占有人姓名、地址、占有面積等資料，惟訴願人逾期仍未補正；有系爭土地之土地標示部、土地所有權部、112 年 12 月 19 日現勘紀錄表及照片、訴願人 113 年 2 月 15 日申復書等影本附卷可稽，113 年 3 月 11 日 A 函自屬有據。

五、至訴願人主張財政部 71 年 10 月 7 日函釋增加法所無之義務；原處分機關得依會勘結果判定占用人身分、占用範圍等，訴願人不知系爭土地被占用，亦不知占有人身分云云。按土地所有權人為地價稅之納稅義務人；土地所有權人申請由占有人代繳地價稅者，應檢附占有人姓名、住址、土地坐落及占有面積等有關資料提出申請，主管稽徵機關雖得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，惟在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵；揆諸土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 4 條第 1 項第 4 款規定及財政部 71 年 10 月 7 日函釋意旨自明。是財政部 71 年 10 月 7 日函釋僅係針對納稅人協力義務提供具體解釋，並無違反租稅法律主義。而若土地所有人未履行協力義務，致是否有無權占有之事實存否不明時，稅捐機關自無法核准其申請。依卷附系爭土地之標示部及所有權部記載略以，訴願人為系爭土地所有人，即為系爭土地地價稅之納稅義務人。倘系爭土地遭他人占用，訴願人固得依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，向原處分機關申請所占用面積由占用人代繳地價稅。惟系爭土地是否確遭他人占用？占用面積若干？占用人與訴願人間關係為何？是否基於有權占有亦或無權占有？均非原處分機關業務職掌所得知悉。訴願人就其所有系爭土地欲申請由占用人代繳地價稅，自須提供占有人姓名、住址、占用面積等相關資料供原處分機關調查核認。是本件訴願人申請其所有系爭土地被占用部分由占有人代繳地價稅，惟未提供相關資料供原處分機關查核，原處分機關以訴願人未補正而否准其由占有人代繳地價稅之申請，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關 113 年 3 月 11 日 A 函部分，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

參、關於原處分機關 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函、113 年 4 月 17 日函、復查決定及士林分處 113 年 2 月 21 日函部分：

一、訴願人 113 年 4 月 29 日訴願書記載略以：「……訴願人：○○○『○○巷○○號訴願人』○○○○『○○巷○○號訴願人』……行政處分書發文日期及文號：113 年 1 月 25 日……第 1135500512A、1135500512B 號函（……士林分處 113 年 2 月 21 日……函）、113 年 4 月 17 日……函……訴願請求：請求撤銷……復查決定書，並另為適法處分。事實及理由壹、程序部分：……二、……（一）『○○巷○○號訴願人』及『○○巷○○號訴願人』不服臺北市稅捐稽徵處……函……及……士林分處 113 年 2 月 21 日……函之通知與決定。……」經本府法務局於 113 年 5 月 9 日電洽訴願人釐清確認其真意，據其表示其對原處分機關發函予○妻之 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函、113 年 4 月 17 日函及復查決定均不服，有本府法務局公務

電話紀錄附卷可稽，合先敘明。

二、按訴願法第 1 條第 1 項前段規定：「人民對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 18 條規定：「自然人……或其他受行政處分之相對人及利害關係人得提起訴願。」第 77 條規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：……三、訴願人不符合第十八條之規定者。……八、對於非行政處分……提起訴願者。」

三、關於原處分機關 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函及復查決定部分：

查原處分機關 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函及復查決定之受處分人均為○妻。訴願人雖為○妻之配偶，然並非上開處分之相對人，尚難認訴願人之權利或利益因上開處分而遭受任何損害，自難認訴願人對之有何法律上之利害關係，應屬當事人不適格。是訴願人就此部分遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，並非法之所許。

四、關於士林分處 113 年 2 月 21 日函及原處分機關 113 年 4 月 17 日函部分：

(一) 查士林分處 113 年 2 月 21 日函之內容係就訴願人申請其所有系爭土地被占用部分由占用人代繳地價稅事件，說明依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定及財政部 71 年 10 月 7 日函釋意旨，請訴願人於 113 年 3 月 8 日前補正占有人姓名、地址、占有面積等資料憑辦。核其性質係屬事實敘述及理由說明之觀念通知，並非對訴願人所為之行政處分，訴願人就此部分遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

(二) 又查原處分機關 113 年 4 月 17 日函係○妻不服 112 年地價稅申請復查，原處分機關以 113 年 4 月 17 日函檢附復查決定等予○妻，該函並非行政處分；訴願人對之遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，亦非法之所許。

肆、另訴願人以其與○妻之訴願理由相同，事實亦屬一致（均不服原處分機關 113 年 1 月 25 日 A 函、113 年 1 月 25 日 B 函、113 年 3 月 11 日 A 函、113 年 3 月 11 日 B 函、113 年 4 月 17 日函、復查決定及士林分處 113 年 2 月 21 日函等 7 件函文），依訴願法規定申請其與○妻之訴願案合併審理一節。查原處分機關係就訴願人及○妻等 2 人就其個人所有本市轄區內土地，各別核定地價稅及發單開立地價稅繳款書，且其 2 人所適用之稅率亦非均相同。是其 2 人之訴願事實非屬一致，尚無合併決定之必要；又審酌本件事

證已臻明確，訴願人申請陳述意見及言詞辯論等節，核無必要；另訴願人主張排除系爭土地非法占用行為部分，非屬本件訴願審議範圍，併予敘明。

伍、綜上論結，本件訴願為部分不合法，本府不予受理；部分為無理由；依訴願法第 77 條第 3 款、第 8 款前段及第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 連 堂 凱（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 范 秀 羽
委員 邱 駿 彥
委員 郭 介 恒
委員 宮 文 祥

中 華 民 國 113 年 7 月 17 日

本案依分層負責規定授權人員決行

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：臺北市士林區福國路 101 號）