

訴願人 ○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因八十八年地價稅事件，不服原處分機關八十九年五月一日北市稽法丙字第八九〇五八一五五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣本府警察局所經營之本市士林區○○段○○小段○○地號土地，課稅面積為七一·七八平方公里，該局於八十七年十二月二日以北市警後字第八七二八八〇三四〇〇號函向原處分機關申請由占有人○○（即訴願人）代繳地價稅，經原處分機關士林分處以八十七年十二月十五日北市稽士林乙字第八七〇二九七五九〇〇號函准自八十七年起由占有人負責代繳。嗣訴願人向原處分機關中正分處申請更正系爭土地之應納稅額，經該分處以八十八年十二月二十八日北市稽中正乙字第八八〇二八六一六〇〇號書函更正課稅面積為一一·九六平方公里，應納稅額為新臺幣五、四一八元後並檢送八十八年地價稅繳款書。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十九年五月一日北市稽法丙字第八九〇五八一五五〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十九年五月二十三日送達，訴願人仍表不服，於八十九年六月十六日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第三條規定：「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；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；.....」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。」

土地稅減免規則第七條第一項第二款規定：「左列公有土地地價稅或田賦全免.....二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。」

財政部八十三年六月二十九日臺財稅第八三一五九九五〇二號函釋：「.....依土地稅法第四條第一項第四款規定，土地所有權人申請由占有人代繳者，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。上開所稱『占有人』，依民法第九百四十條規定：『對於物有事實上管領之力者，為占有人』，準此，本案○○○、○○○二人占

有使用○○號房屋之基地，對該基地有事實上管領力，應認屬土地稅法第四條第一項第四款規定之『占有人』，不因其占用該基地有無法律上原因而受影響。又土地所有權人申請由占有人代繳地價稅時，依前揭規定主管稽徵機關『得』指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，是以，本案依貴局來函所敘占有人對代繳稅款既有異議，是否仍指定由其代繳，應由××市稅捐稽徵處審酌實情，本諸職權辦理。」

八十八年四月十三日臺財稅第八八〇二一七一一九號函釋：「有關XX市警察局經管之○○地號市有土地，為該局配住員工宿舍，既經查明該配住人於該處設立商號作營業使用，應無土地稅減免規則第七條第一項第二款免徵地價稅規定之適用。」

二、本件訴願理由略謂：警察局為土地管理機關，非土地所有權人，不得申請代納地價稅。

訴願人占有者為「房屋」非「土地」，按房、地二者權義客體有別，以土地視同房屋，實屬違法，系爭房地既為機關員工宿舍用地，應可減免地價稅。

三、查訴願人占有使用本市士林區○○路○○之○○號○○樓之本府警察局眷舍，該建物坐落之土地為本市士林區○○段○○小段○○地號，課稅面積為七一·七八平方公尺，係屬本府警察局所經管之土地，該局於八十七年十二月二日以北市警後字第八七二八八〇三四〇〇號函向原處分機關申請由占有人○○（即訴願人）代繳地價稅，經原處分機關士林分處以八十七年十二月十五日北市稽士林乙字第八七〇二九七五九〇〇號函准自八十七年起由占有人負責代繳。復經原處分機關中正分處以八十八年十二月二十八日北市稽中正乙字第八八〇二八六一六〇〇號書函更正課稅面積為一一·九六平方公尺，應納稅額為新臺幣五、四一八元。

四、按土地稅法第四條第一項第四款規定，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。考其立法意旨，顯係指土地所有權人基於事實上原因繳納地價稅或田賦有困難（如長居國外），或因土地被他人無權占有，徒擁有土地所有權之虛名，無實質上之收益者，為期負擔公平起見，始有依其申請指定土地使用人代繳之必要；又土地所有權人申請由占有人代繳地價稅時，依土地稅法第四條第一項規定主管稽徵機關「得」指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，是以占有人對代繳稅款雖有異議，是否仍指定由其代繳，應由稅捐稽徵機關審酌實情，本諸職權辦理，為首揭財政部函釋意旨所是認。查訴願人辯稱其占有者為「房屋」非「土地」，不須繳地價稅，職是，本件主要爭點為訴願人是否為系爭土地之占有人？按首揭財政部函釋意旨，本件訴願人既有占有使用系爭建物之事實存在，其對該建物坐落之基地即有事實上管領力，因為建物既係定著於土地上，占有建物即占有土地，是以應認為其屬土地稅法第四條第一項第四款規定之「占有人」，不因其占用該基地有無法律上原因而受影響。至訴願人主張警察局為管理機關，非土地所有權人不得申請代繳乙節，查系爭土地為臺北市有，警察局為管理機關，地價稅之繳納為管理行為，自得申請代繳。又訴願人主張系爭房地既為機

關員工宿舍用地，應可減免地價稅云云，經查訴願人已非本府警察局之員工，本府警察局向臺灣士林地方法院訴請訴願人返還系爭房屋之民事訴訟程序尚在進行，訴願人並非以本府警察局之員工身分使用系爭房屋，原處分機關中正分處按前揭財政部八十八年四月十三日臺財稅第八八〇二一七一一九號函釋意旨，認為訴願人並無土地稅減免規則第七條第一項第二款規定之適用，而依系爭土地管理機關之申請，審酌實情後指定訴願人負責代繳其使用部分之八十八年地價稅之處分，原處分機關於復查決定續予維持，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十九年八月三十日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行