

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因地價稅事件，不服原處分機關文山分處九十二年七月三十一日北市稽文山甲字第0九二六0七六五三00號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人原為本市文山區○○段○○小段○○之○○、○○地號土地所有權人之一（持分七分之一，訴願人持分土地於九十一年五月二十八日移轉登記予財團法人○○大學）。案外人○○○（上開土地共有人之一，持分七分之一）於八十九年三月十四日以書面向原處分機關文山分處申請按土地稅減免規則第九條規定免徵系爭土地地價稅。經原處分機關文山分處於八十九年三月二十四日派員會同地政機關人員至現場勘查，發現系爭土地七分之一面積部分土地供訴願人作車庫使用，又該分處就系爭土地之使用狀況函詢本府工務局養護工程處，經該處函轉本府工務局建築管理處查復，確認系爭土地係供作道路使用，原處分機關文山分處乃依土地稅減免規則第九條規定，核定系爭土地准予自八十四年起免徵地價稅，並以八十九年五月一日北市稽文山乙字第八九00三六七一00號書函通知○○○，惟就系爭土地供車庫使用面積部分（即○○之○○地號土地七分之一面積四三·一四平方公尺部分【漏列○○地號土地七分之一面積0·七一平方公尺部分】），因與土地稅減免規則第九條規定未合，乃核定自八十九年起恢復課徵地價稅，並以八十九年五月一日北市稽文山乙字第八九00三六七一0一號書函通知訴願人。系爭土地應稅部分八十九年、九十年期地價稅訴願人均已繳納完竣。
- 二、嗣訴願人以系爭土地係由其與○○○、○○○、○○、○○○○、○○○、○○等七人共有，系爭土地應稅部分土地之地價稅應由全體共有人繳納為由，乃於九十二年三月十日以書面向原處分機關文山分處申請退還系爭土地八十九年及九十年溢繳之地價稅款（即其他共有人應繳納之七分之六部分），該分處乃於九十二年三月十七日派員至系爭土地進行現場勘查，發現系爭土地所在之本市文山區○○路○○段○○巷底確遭○○路○○段○○號住戶，當時即為訴願人以圍牆隔開作車庫使用，並拍攝相片六幀存證，乃以九十二年三月十八日北市稽文山甲字第0九二六0二三五六00號函復訴願人否准所請。訴願人不服，提起訴願，經原處分機關文山分處重新審查後，查明系爭土地應課徵之地價稅（即系爭土地七一一之一地號土地七分之一面積四十三·一四平方公尺及七一二

地號土地七分之一面積0.七一平方公尺，合計面積四十三.八五平方公尺）應分別向系爭土地共有人等七人課徵，乃分別以九十二年五月七日北市稽文山甲字第0九二六0四四一八00號、第0九二六0四四一八0一號、第0九二六0四四一八0二號、第0九二六0四四一八0三號、第0九二六0四四一八0四號、第0九二六0四四一八0五號等函通知系爭土地共有人○○○、○○、○○○、○○○○、○○○、○○等六人，並由原處分機關中正分處、大安分處另行補發系爭土地應稅部分土地八十九年至九十一年地價稅稅額繳款書予○○○等六人。其中系爭土地所有權人之一○○於九十二年五月三十日以書面向原處分機關文山分處申請由使用人（即訴願人）代繳地價稅；○○○未表明由使用人代繳地價稅；其餘所有權人地址不明，原處分機關文山分處乃以九十二年七月八日北市稽文山甲字第0九二六0六七八七00號函通知訴願人並副知本府訴願審議委員會略以：「主旨：臺端申請退還文山區華興段四小段七一之一、七一二地號土地八十九、九十年部分地價稅乙案，經依土地稅法第四條規定，准予退還溢繳地價稅二、九二一元……說明……：二、旨揭供作為車庫使用致不符減免規定之部分土地、（，）經本分處分別函持分共有人金君等六人並依土地稅法第四條第一項第二款及第四款規定就應稅土地七分之五（持分四十九分之五）部分指定土地使用人代繳其使用部分地價稅，另一土地持分共有人○君尚未表明由土地使用人代繳，該部分地價稅款持分四十九分之一准予退還。：……本分處九十二年三月十八日北市稽文山甲字第0九二六0二三五六00號否准退稅函應予作廢。……」

三、訴願人仍表不服，提起訴願，經原處分機關文山分處重新審查後，復以九十二年七月三十一日北市稽文山甲字第0九二六0七六五三00號函通知訴願人並副知本府訴願審議委員會略以：「主旨：臺端申請退還文山區○○段○○小段○○之○○、○○地號土地八十九、九十年部分地價稅乙案，經依土地稅法第四條規定，准予退還溢繳地價稅二、九二一元……說明……二、旨揭供作為車庫使用致不符減免規定之部分土地，經本分處分別函持分共有人○君等六人，其中○君戶籍不存在，另三人無身分證字號，因行蹤不明郵件退回，另一何君申明由土地使用人代繳，並依土地稅法第四條第一項第一款及第四款規定就應稅土地七分之五（持分四十九分之五）部分指定土地使用人代繳其使用部分地價稅，另一土地持分共有人○君尚未表明由土地使用人代繳，該部分地價稅款持分四十九分之一已予退還。另查七一二地號土地原核定漏課八十九、九十年應補徵稅款共二五二元並予退稅款中扣減，本分處九十二年七月八日北市稽文山甲字第0九二六0六七八七00號函引用土地稅法第四條第一項第二款係第一款誤植應予作廢。……」，訴願人不服，乃於九十二年八月十九日向本府提起訴願，同年十月二十二日補正訴願程序，九十三年二月三日補充訴願理由及資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第十二條規定：「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份負納稅義務.....。」第二十一條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定.....二、依法應由納稅義務人實貼之印花稅，及應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。.....在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰.....。」第二十二條第四款規定：「前條第一項核課期間之起算，依左列規定.....四、由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，自該稅捐所屬徵期屆滿之翌日起算。」第二十三條第一項規定：「稅捐之徵收期間為五年，自繳納期間屆滿之翌日起算；應徵之稅捐未於徵收期間徵起者，不得再行徵收。.....」第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」第二十九條規定：「納稅義務人應退之稅捐，稅捐稽徵機關應先抵繳其積欠。並於扣抵後，應即通知該納稅義務人。」

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。二、設有典權土地，為典權人。三、承領土地，為承領人。四、承墾土地，為耕作權人。前項第一款土地所有權屬於公有或共同共有者，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；田賦以共有人推舉之代表人為納稅義務人，未推舉代表人者，以共有人各按其應有部分為納稅義務人。」第四條第一項規定：「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：一、納稅義務人行蹤不明者。二、權屬不明者。三、無人管理者。四、土地所有權人申請由占有人代繳者。」

土地稅減免規則第九條規定：「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份，不予免徵。」

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。」財政部八十二年九月九日臺財稅第八二一四九六〇三九號函釋：「查『對於物有事實上管領之力者，為占有人』，為民法第九百四十條所明定。而使用借貸因借用物之交付而生效力.....是以本案土地，既無償借予私立XX商工職業學校使用，該校對該借用土地即有事實上管領力，應認屬土地稅法第四條第一項第四款所稱之占有人。」

三、本件訴願及補充理由略以：

(一)原處分機關文山分處來函稱係依土地稅法第四條第一項第一款規定，納稅義務人行蹤不明來辦理，但該分處應向臺北市古亭地政事務所及臺北市戶政事務所發函查詢，依上述二事務所所有之詳盡移轉或搬遷等各種紀錄資料，當能查得其他分別共有所有權

人之詳盡資料，而得其行蹤。另上開來函稱依同法條第四款規定有其他持分所有權人申請由占有人代繳，但其他所有權人於八十九年及九十年並未向原處分機關文山分處提出申請，依法律不溯及既往原則，並不符合土地稅法規定之要件。

- (二) 訴願人於八十五年購買系爭土地時，部分土地為既成道路，其餘部分土地四周圍牆，即已由當時之所有權人所圍，此有照片為證，圍牆外亦可明顯看出臺北市政府所作之排水溝蓋。當時訴願人即發函予其他分別共有權人，告知其等得使用其所有權之部分，其等亦未表示異議。訴願人自八十五年起僅使用所有權之部分土地（七分之一），作為訴願人所有乙輛汽車停車之用，其餘七分之六土地並未占有使用。

四、卷查案外人○○○以系爭土地係既成巷道，無償供公共使用為由，向原處分機關文山分處申請免徵地價稅，該分處於八十九年三月二十四日會同地政機關至現場會勘，勘查結果發現系爭土地七分之六部分為○○路○○段○○巷道路用地；七分之一部分土地遭本市文山區○○路○○段○○號房屋住戶違建佔用作車庫使用，該分處查復該房屋所有權人為訴願人，且訴願人亦為系爭土地共有人之一，乃核定系爭土地七分之一供車庫使用之部分面積土地，不符合土地稅減免規則第九條規定，仍應課徵地價稅，並以八十九年五月一日北市稽文山乙字第八九〇〇三六七一〇一號函通知訴願人系爭土地供訴願人作車庫使用部分（即七一之一地號土地七分之一面積四三·一四平方公尺部分【漏列七一之地號土地七分之一面積〇·七一平方公尺部分】），自八十九年期起恢復課徵地價稅，訴願人並於九十年十一月二十七日繳納完竣，此有八十九年三月二十四日土地稅減免表、原處分機關文山分處八十九年五月一日北市稽文山乙字第八九〇〇三六七一〇一號函及九十二年三月十四日列印之銷號狀況查詢畫面等附卷可稽。

五、嗣經訴願人以系爭土地應稅部分土地八十九年、九十年地價稅應由系爭土地全體共有人共同繳納為由，於九十二年三月十日以書面向原處分機關文山分處申請退還系爭土地八十九年及九十年溢繳之地價稅，原處分機關文山分處乃認定訴願人確為系爭土地之使用人，乃以九十二年三月十八日北市稽文山甲字第〇九二六〇二三五六〇〇號函復訴願人否准其退還溢繳地價稅之申請。嗣訴願人提起訴願，經原處分機關文山分處重新審查後，發現按前揭稅捐稽徵法第十二條及土地稅法第三條第二項規定，地價稅應以共有人各按其應有部分為納稅義務人，是系爭土地部分供車庫使用之土地縱自八十九年起因不符土地稅減免規則第九條所定要件應恢復課徵地價稅，仍應由系爭土地共有人共同繳納，故地價稅應分別向系爭土地共有人分單課徵，原處分機關文山分處乃分別函知並補發地價稅稅額繳款書予系爭土地其他共有人○○○等六人，其中○○於九十二年五月三十日以書面申請由系爭土地使用人代繳該筆地價稅；○○○部分，原處分機關文山分處九十二年五月七日北市稽文山甲字第〇九二六〇四四一八〇四號函及地價稅稅額繳款書均合法送達予○君，惟其並未表示系爭土地應稅部分土地由使用人代繳之意；○○○○（無

身分證統一編號)、○○(身分證統一編號不全)、○○○(身分證統一編號查詢結果係個人基本資料不存在)、○○○(身分證統一編號不全)部分,原處分機關文山分處依地籍地價地籍圖資料電傳資訊服務系統所載地址寄送(其中○○部分依地籍地價地籍圖資料電傳資訊服務系統所載地址係本市大安區○○○路○○巷○○號○○樓,於八十年八月五日整編為本市大安區○○路○○段○○巷○○號○○樓)前開函,均遭郵政機關分別以「查無此地址」及「原址查無此人」為由退回,此亦有○○九十二年五月三十日申請書、掛號郵件送達回執(○○○部分)、遭郵政機關退回之原處分機關文山分處公文封、九十二年四月二十九日列印之地籍地價地籍圖資料電傳資訊服務系統清單、本府民政局門牌檢索系統清單等在卷可憑。原處分機關文山分處乃據此認定○○○○、○○、○○○、○○○等四名納稅義務人行蹤不明,且依原處分機關八十九年三月二十四日土地稅減免表所載勘查結果,系爭土地確有七分之一部分面積土地遭違建佔用,乃依前揭土地稅法第四條第一項第一款及第四款規定,核定系爭土地應稅部分土地七分之五之地價稅(八十九年及九十年期),仍應由系爭土地使用人即訴願人繳納,並以本件處分核准退還訴願人溢繳之地價稅新臺幣(以下同)二、九二一元(即系爭土地應稅部分七分之一地價稅稅額),並依前揭稅捐稽徵法第二十九條規定扣抵系爭土地應稅部分土地八十九年及九十年漏課之地價稅(即原課稅處分漏列之系爭土地七一二地號土地七分之一面積0.七一平方公尺部分)二五二元,自屬有據。

六、至訴願理由主張原處分機關文山分處應向臺北市古亭地政事務所及臺北市戶政事務所發函查詢,依上述二事務所所有之詳盡移轉或搬遷等各種紀錄資料,當能查得其他分別共有所有權人之詳盡資料,而得其行蹤乙節。經查本市稅捐稽徵機關與戶政機關及地政機關之資料庫系統均已連線,系爭土地其他共有人○○○等四人因身分證統一編號不全或不存在,無從由戶政系統查詢其等戶籍地址等相關資料,而原處分機關文山分處已依地政機關地籍及土地登記謄本等資料所載○○○等四人之地址寄送,均無法寄達,該四人確已行蹤不明,依前揭土地稅法第四條第一款規定,原處分機關文山分處即得指定訴願人代繳。又訴願理由主張本件有其他持分所有權人申請由占有人代繳,但其他所有權人於八十九年及九十年並未向原處分機關文山分處提出申請,依法律不溯及既往原則,並不符合土地稅法規定之要件云云。按前揭土地稅法第三條已明確規定地價稅之納稅義務人,但事實上仍有納稅義務人行蹤不明或被他人占用之情形,使稅單無法送達,故有代繳之規定,以利稽徵,是代繳制度係為稅捐稽徵之便利而設。復查本件原處分機關文山分處係於九十二年間發現應向系爭土地其他共有人課徵系爭土地應稅部分土地八十九年、九十年及九十一年之地價稅,乃依稅捐稽徵法第二十一條第一項第二款及第二項規定,作成補徵之處分,嗣因納稅義務人行蹤不明及申請由占有人代繳,復依土地稅法第四條第一款及第四款規定,指定由土地使用人即訴願人代繳,是並無法律溯及既往之問題

，訴願人顯係誤解法令。另訴願理由主張，訴願人購買系爭土地時，部分土地為既成道路，其餘部分土地四周圍牆，即已由當時之所有權人所圍，此有照片為證，訴願人僅使用所有權之部分土地（七分之一），作為訴願人所有乙輛汽車停車之用，其餘七分之六土地並未占有使用。按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。是占有乃事實狀態，與是否有使用權源無關，訴願人雖主張其僅使用系爭土地應稅部分土地七分之一面積，其餘部分其他共有人仍得使用，然其他共有人基於所有權人之地位對系爭土地依法固有使用權，惟占有之認定應係以實際使用情形為斷。查系爭土地七分之一部分面積遭圍牆區隔，並設置鐵門供出入，非經訴願人之同意，他人無法進入使用，系爭土地遭圍牆區隔之部分土地，事實上僅供訴願人使用，縱訴願人僅使用其中七分之一部分屬實，然訴願人亦未能舉證證明系爭土地其他共有人確有使用其餘部分土地之情事，該部分土地至少於原處分機關八十九年三月二十四日勘查後，事實上仍係處於由訴願人管領之狀態，與訴願人是否使用全部面積無涉，訴願人此部分主張，亦不可採。從而，原處分機關文山分處所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、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 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 三 月 十 八 日 市 長 馬 英 九 請  
假

副市長 歐晉德 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，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三段一巷一號）

