

訴 願 人 ○○○  
○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等二人因申請代繳地價稅事件，不服原處分機關九十三年二月十二日北市稽法甲字第0九二六四00五六00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

- 一、緣訴願人等二人以祭祀公業○○○派下員之名義，就該祭祀公業所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，於九十二年五月二十日向原處分機關內湖分處申請由土地占有人代繳地價稅，經該分處以九十二年八月二十九日北市稽內湖甲字第0九二六一0-0-00號函復訴願人等二人，系爭土地地價稅准自九十二年依土地稅法第四條第一項第四款規定由承租人代繳。訴願人等二人不服，於九十二年九月八日經由原處分機關向本府提起訴願，經該分處重新審查，以九十二年十月二十九日北市稽內湖甲字第0九二六一二八五二0一號函通知祭祀公業○○○略以：「主旨：貴祭祀公業○○○申請所有內湖區○○段○○小段○○地號土地由三七五租約承租人○○○等六人代繳地價稅案，經臺北市政府法規委員會函示，本案土地地價稅仍應由土地所有權人繳納，……說明……二、本分處九十二年八月十九（二十九）日北市稽內湖甲字第0九二六一0-0-00號函併予廢止。……」因原處分已不存在，本府乃以九十二年十二月十一日府訴字第0九二二五二七八六00號訴願決定：「訴願不受理。」在案。
- 二、訴願人等二人不服該分處前開九十二年十月二十九日函，分別於九十二年十一月四日及同年月十三日向該分處提出異議，嗣改按復查程序辦理，原處分機關以九十三年二月十二日北市稽法甲字第0九二六四00五六00號復查決定：「復查駁回。」訴願人等二人猶表不服，於九十三年三月九日向本府提起訴願，四月二十日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

## 理 由

一、本件訴願人○○○列於系爭土地所有權人祭祀公業○○○八十五年登報公告之派下員名冊中，訴願人○○○係前開名冊中所列派下員○○○之子，依據該祭祀公業派下資格繼承慣例第一條規定，均享有派下權。原處分機關內湖分處認定系爭土地地價稅應由該祭祀公業繳納，對其派下員自有影響，訴願人等二人雖非該祭祀公業管理人，惟得以利害關係人之身分提起復查及訴願，合先敘明。

二、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第四條第一項及第三項規定：「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。」「第一項第一款至第三款代繳義務人代繳之地價稅或田賦，得抵付使用期間應付之地租或向納稅義務人求償。」

財政部六十九年十二月十九日臺財稅第四〇三二八號函釋：「查祭祀公業管理人死亡未重選而派下員又不詳時，其欠稅之移送執行，．．．茲參照司法院之意見核復如下：（一）由稅捐機關先向戶政、地政等機關查明欠稅祭祀公業有無派下員。如查得派下員中之一人，即得依稅捐稽徵法第十九條第三項之規定，以之為送達後，移送法院執行。」

三、本件訴願及補充理由略以：

（一）系爭土地自祭祀公業管理人○.於十三年死亡至今，遲未能產生新管理人，派下員名冊也並未依法登記，是確有臺北市政府法規委員會函釋中所稱：權責不明（派下員均未完成法定登記）、地主行蹤不明（業主○○○或管理人○○○早已死亡）及無管理人（尚未產生）等情。然原處分機關就前開情形全未置理，逕命楊○○等人繳納其本身稅款，又要求其負責代為收齊各派下員所應繳之稅款，不符法定程序。

（二）系爭土地占有人就訴願人申請代繳地價稅部分，係以已向法院提存應給付租金為抗辯之詞。然查系爭土地每年應繳納稅款為新臺幣（以下同）數十萬元，而占有人所支付之土地租金僅為六千多元，實不合理。況系爭土地占有人與本祭祀公業之契約，係占有人單方之意願而訂立，與內政部臺內地字第六八〇〇號函意旨：「租耕土地

經市地重劃後……地租金應由雙方自行議定。」不符。又依據耕地三七五減租條例第二十六條等規定，耕地租佃發生爭議時，應經鄉鎮市區公所耕地租佃委員會調解，而非單方意見即可，故占有人之提存，自不能認定其已繳納耕地租金。又與祭祀公業相關法律行為之行使，必須以管理人或全體派下員同意行之。然系爭土地之耕地租佃契約係於三十八年間由楊○○簽訂，惟當時楊○○並非祭祀公業○○○之管理人，系爭契約亦未經全體派下員同意，其後歷次續約，更未經祭祀公業○○○代表同意，是系爭契約之簽續均不符法定程序。

(三) 依原處分機關答辯書所載財政部六十九年十二月十九日臺財稅第四〇三二八號函釋謂：「……如查得派下員中之一人，即得……以之為送達後，移送法院執行。」惟原處分機關於九十三年三月九日後，始自臺北市內湖區公所函復之名單中得知楊○○等人，且該函指該名單僅供參考；不知原處分機關如何早在之前即向楊○○寄送稅款繳款書？

(四) 又楊○○等人至今既仍無法獲得本市內湖區公所核發派下員證明，故系爭土地確有前開臺北市府法規委員會函釋所稱權責不明、地主行蹤不明及無管理人等情。是地價稅之課徵對象，應為占有人而非楊○○等人。

四、按地價稅之納稅義務人為土地所有權人，為首揭土地稅法第三條第一項第一款明文規定，同法第四條第一項規定由土地使用者負責代繳其使用部分地價稅之規定，其立法意旨謂：「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，使稅單無法送達，故訂定代繳辦法，以利稽徵。」其目的並非由使用者終局負擔納稅義務，而係考量稅捐稽徵機關稽徵上之便利性，稅捐稽徵機關就是否指定由土地使用者代繳有裁量權，是縱由土地所有權人申請由占有人代繳，如無稅單無法送達情事，且土地所有權人就系爭土地仍得以使用或收益，稅捐稽徵機關自得否准土地所有權人之申請。卷查本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，為祭祀公業○○○所有，此有臺北市都市土地卡影本可稽，亦為訴願人所不否認，則系爭土地並無納稅義務人行蹤不明或權屬不明情事；而該祭祀公業未選任管理人，與無人管理之狀況亦屬有間。訴願人雖依同法條第四款申請由占有人代繳，惟占有人既每年定期

給付租金提存於法院，該祭祀公業自對系爭土地仍有所收益，此有本市內湖區私有耕地租約變更登記（標示變更）記載表及提存書等影本附卷可稽。是原處分機關審認本件並無首揭土地稅法第四條第一項所列各款情形，核定應由土地所有權人繳納系爭土地地價稅，洵屬有據。

五、至訴願主張原處分機關如何得知訴願人等二人及楊○○等為祭祀公業○○○之派下員乙節。查八十五年八月三日之○○日報○○版即登載有該祭祀公業派下員名冊，訴願人○○○及訴願人○○○之父○○○均列於名冊之中業如前述，是訴願人等二人為該祭祀公業派下員，足堪認定。又訴願人等二人稱系爭土地租金與地價稅額顯不相當乙節，查土地租金為私權契約之約定，與稅捐義務之履行係屬二事，尚難以之為由拒不納稅，訴願主張委難採憑。另訴願人指稱系爭土地相關租約及歷次續約均非由管理人訂定，亦未經全體派下員同意；及土地租金之金額過低等節，核屬私權紛爭，如有爭執，應循民事訴訟程序解決。從而，原處分機關內湖分處審認系爭土地與首揭土地稅法第四條第一項所列各款情形不符，通知祭祀公業○○○系爭土地地價稅仍應由土地所有權人繳納，及原處分機關復查決定予以駁回，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，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 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 七 月 一 日

市長 馬英九

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)