

訴 願 人 ○○○
○○○
○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等三人因申請占有人代繳地價稅事件，不服原處分機關萬華分處九十三年四月二十九日北市稽萬華甲字第0九三九0一二三三00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

緣訴願人等三人與案外人○○○、○○○及○○○因繼承而共同共有本市○○段○○小段○○、○○地號（地上房屋：本市○○街○○號）及○○段○○小段○○、○○地號（地上房屋：本市○○街○○號○○至○○樓）等四筆持分土地及其地上建物。嗣訴願人等三人於九十二年六月五日向原處分機關萬華分處申請由○○○、○○○及○○○等三人代繳地價稅及房屋稅，案經該分處查認○○○、○○○及○○○等三人非屬土地稅法第四條第一項第四款規定之占有人，且依房屋稅條例尚無代繳人之規定，乃以九十二年八月十二日北市稽萬華甲字第0九二六0五五二八00號函復否准訴願人等三人之所請。訴願人等三人不服，於九十二年九月二日第一次向本府提起訴願，經本府以九十三年一月七日府訴字第0九二二八四五二二00號訴願決定：「原處分關於代繳地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘訴願駁回。」原處分機關萬華分處遂依上開訴願決定意旨重新查核，以九十三年四月二十九日北市稽萬華甲字第0九三九0一二三三00號函復訴願人等三人略以：「……說明……四、台端等既均屬公共同有之土地所有權人，依土地稅法第三條規定為納稅義務人，則其申請依土地稅法第四條規定由○○○三人代繳地價稅，因系爭土地之實際使用情形尚有未明，尚難據以指定代繳人。且參酌臺北市政府法規委員會相關函意見，本案既無因權責不明、地主行蹤不明、無人管理或其他類似情況，及無法達到租稅徵收目的，仍應向土地所有權人徵收地價稅，是仍維持原核定納稅義務人名義即○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等六人共同共有，而不予指定由○○○等三人代繳。……」訴願人等三人不服，於九十三年五月十七日第二次向本府提起訴願，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，仍應視為原處分機關所為之處分，合先敘明。
- 二、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」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。」財政部七十一年十月七日臺財稅第三七三七七號函釋：「土地所有權人依照土地稅法第四條第一項第四款規定，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、土地座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。……」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，本案〇〇〇、〇〇〇二人占有使用〇〇號房屋之基地，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，應由〇〇市稅捐稽徵處審酌實情，本諸職權辦理。」八十七年十一月三日臺財稅第八七一九七二三一一號函釋：「本部七十一年十月七日臺財稅第三七三七七號函釋規定：『土地所有權人依照土地稅法第四條第一項第四款規定，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……』，係指土地所有權人申請占有人代繳而占有人有異議時，稽徵機關得協助土地所有權人查明更正辦理，並非稽徵機關有協助查明更正之責任，如雙方當事人仍有爭議，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。」
- 三、本件訴願理由略謂：原處分機關萬華分處未積極調查，僅要求訴願人等提供房屋之租賃契約書。訴願人等非為房屋實際管領人，當然無法提供租賃契約書，訴願人既提供案外人〇〇〇出租房屋之招租廣告以供佐證，惟原處分機關卻置之不理。房屋之承租人均口頭牽強解釋該等占用人並未實際占用，僅供出租收取租金，此實乃無稽之談。蓋無先有占用之事實，如何能出租收益？該分處之解釋，訴願人無法同意。系爭四筆共同共有土地，由於無法釐清各所有權人之所有權比例，故目前正處於臺灣高等法院「九十一年家上易字第三號」訴訟案纏訟中，萬華分處未經全體土地所有權人同意且未能依財政部八

十二年六月十七日臺財稅第八二一四八八一五一號函舉證其同意以「地價稅等比例分單」確有必要，逕自同意單一土地所有權人○○○之申請，以等比例分單要求所有權人繳納等比例之地價稅，實屬蠻橫無理。

四、本案前經本府以九十三年一月七日府訴字第〇九二二八四五二二〇〇號訴願決定：「原處分關於代繳地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分；其餘訴願駁回。」其理由載明：「……五、……按首揭土地稅法第四條第一項第四款規定及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意旨，土地稅法第四條第一項第四款規定之『占有人』係對該基地有事實上之管領力之人；且依首揭財政部七十一年十月七日臺財稅第三七三七七號函釋意旨，於土地所有權人查明占有人姓名、地址、土地坐落及占有面積等有關資料之事實而申請代繳時，稅捐機關即應受理，並就是否應由占有人代繳地價稅，依法予以裁量。經查本案訴願人等三人主張系爭本市○○段○○小段○○、○○地號（地上房屋：本市○○街○○號）土地係由案外人○○○、○○○及○○○等三人占有，且就占有之情形均已詳細向原處分機關萬華分處說明，又案外人○○○就訴願人等三人主張其占有使用系爭土地之事實並無異議，此徵諸卷附○君九十二年七月八日說明書甚明。則原處分機關萬華分處以案外人○○○係為土地所有權人，非屬土地稅法第四條第一項第四款所稱之占有人為由，即遽予否准訴願人等三人之申請，即有疑義。

六、另查本市○○段○○小段○○、○○地號（地上房屋：本市○○街○○號○○至○○樓）土地，觀諸卷附資料，僅有案外人○○○聲明無占用事實之說明書，原處分機關答辯書雖稱萬華分處曾派員至系爭房屋訪查，其中四樓承租者並未給予肯定之答復，○○樓、○○樓及○○樓加蓋之住宅均未在家，惟遍觀全卷，並未有原處分機關萬華分處查訪之紀錄或相關之事證說明，則系爭房屋一至五樓究係由何人使用收益或占有？是否各樓層均為出租予第三人之情況？又係由何人租予第三人？訴願人等三人既有明確之主張，原處分機關萬華分處自應依首揭財政部七十一年十月七日臺財稅第三七三七七號及八十七年十一月三日台財稅第八七一九七二三一一號函釋意旨，協助查明系爭土地及房屋究係由何人占有使用之事實。從而，應將原處分關於代繳地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。……」

五、嗣經原處分機關萬華分處依本府訴願決定意旨重為查明，乃以九十三年四月二十九日北市稽萬華甲字第〇九三九〇一二三三〇〇號函復訴願人等三人略以：「……說明……四、台端等既均屬公共同有之土地所有權人，依土地稅法第三條規定為納稅義務人，則其申請依土地稅法第四條規定由○○○三人代繳地價稅，因系爭土地之實際使用情形尚有未明，尚難據以指定代繳人。且參酌臺北市政府法規委員會相關函意見，本案既無因權責不明、地主行蹤不明、無人管理或其他類似情況，及無法達到租稅徵收目的，仍

應向土地所有權人徵收地價稅，是仍維持原核定納稅義務人名義即○○○、○○○、○○○、○○○、○○○、○○○等六人共同共有，而不予指定由○○○等三人代繳。……」

六、按觀土地稅法之立法精神，地價稅之稽徵原應向土地所有權人徵收，此為原則性之基礎規定；然該法第四條由占有人代繳之規定則係為便利政府之稽徵，尚屬例外之規定。是由占有人代繳地價稅之規定既係為稽徵之便利，本案自須審酌系爭土地是否有向土地所有權人稽徵之困難，倘土地所有權人向稅捐稽徵機關申請由占有人代繳地價稅反使稽徵之程序複雜化或因而有程序上之困難，稅捐稽徵機關自得依其職權否准所請，方屬允洽。又土地稅法第四條第一項第四款規定之「占有人」係對該基地有事實上之管領力之人，為土地所有權人申請占有人代繳地價稅之要件。故自上開規定觀之，土地所有權人若申請由占有人代繳地價稅，稅捐稽徵機關自應於查明系爭土地由占有人占用之事實起，依上開規定指定由占有人代繳地價稅。經查本案訴願人等三人主張系爭土地係由案外人○○○、○○○、○○○等三人占用，然查本案系爭土地係由訴願人等三人及前揭案外人等三人共同共有，該六人均得本於土地所有權人之地位對於其所有之土地具管領使用收益之權利，是本案尚難採認僅案外人○○○等三人有占用系爭土地之事實，而得適用上開土地稅法第四條規定由占有人代繳地價稅，訴願主張顯非允當，不足採憑。另原處分機關萬華分處雖已依訴願人等三人之申請，進行查明系爭土地是否有遭人占用之事實，惟多次查訪均未有明確之事證，顯見該分處查明系爭土地有否遭人占用之事實顯有實際執行之困難，又該分處以系爭土地之共同共有人即訴願人等三人及案外人○○○等三人為系爭土地地價稅之納稅義務人原既未有稽徵之不便，則依土地稅法第四條之立法精神及財政部七十一年十月七日臺財稅第三七三七七號函釋意旨，該分處依職權據以否准訴願人等三人之申請，洵屬有據。至訴願主張原處分機關萬華分處不應自行依案外人○○○之申請即逕自分單乙節，經查該分處前以九十二年八月十二日北市稽萬華甲字第0九二六0五五二八00號函檢附九十一年地價稅繳款書，訴願人等三人既對原處分機關逕自分單有所主張，應係對於九十一年地價稅稅額不服，關於對核定稅額不服部分，本府訴願審議委員會遂以九十三年九月二十四日北市訴愛字第0九三三0四一七四三0號函移請原處分機關改依復查程序辦理，併予敘明。從而，原處分機關萬華分處以九十三年四月二十九日北市稽萬華甲字第0九三九0一二三三00號函否准訴願人等三人之所請，並無不合，原處分應予維持。

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 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 三 年 十 月 五 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)