

臺北市政府 94.03.16. 府訴字第 0 九三一四三一 0 三 0 0 號訴願決定書

訴 願 人：祭祀公業○○○

管 理 人：○○○

代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 90 年至 92 年地價稅事件，不服原處分機關 93 年 3 月 10 日北市稽法乙字第 09264274000 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

原處分關於核定 90 年地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分；其餘訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人所有本市中正區○○段○○小段○○、○○之○○、○○之○○（以下簡稱○○、○○之、○○之○○地號）及○○段○○小段○○地號（原復查決定書誤為另筆中正區○○段○○小段○○之○○地號）等土地，經原處分機關中正分處核定其中○○、○○之○○地號部分土地按都市計畫公共設施保留地千分之六稅率，其餘部分土地按一般用地稅率課徵 92 年地價稅，計新臺幣（以下同） 1,072,539 元。
- 二、訴願人不服，申請復查，經原處分機關審認雖系爭土地 90 及 91 年地價稅之繳款書業已於 92 年 6 月 26 日送達，訴願人未於稅捐稽徵法第 35 條第 1 項第 1 款所定期限內向原處分機關申請復查，原核定業已確定，惟訴願人已於 91 年 1 月 30 日向原處分機關中正分處申請系爭土地由占有人代繳地價稅，且依訴願人提出之臺灣臺北地方法院 91 年度重訴字第 1104 號民事訴訟案附本市古亭地政事務所 92 年 1 月 23 日土地複丈成果圖所載，上開土地確遭地上建物（門牌號：本市中正區○○路○○段○○之○○號）○○行等多家商號占用。另上開土地中○○之○○地號部分土地，前經原處分機關中正分處以 89 年 8 月 24 日北市稽中正乙字第 8901456 300 號書函准自 84 年起依土地稅法第 19 條規定按千分之六稅率核課地價稅，原核定仍按一般用地稅率核課，確有違誤；又訴願人所有本市中正區○○路○○小段○○之○○地號（以下簡稱○○之○○地號，面積 67 平方公尺）土地，因係巷道用地原經核定免徵地

價稅，惟其中有 24.1 平方公尺部分土地遭占用，該部分面積土地應按都市計畫公共設施保留地千分之六稅率核計地價稅。原處分機關據此乃作成 93 年 3 月 10 日北市稽法乙字第 09264274000 號復查決定：「原核定 90 年及 91 年地價稅准予各更正為新臺幣 601,478 元；92 年地價稅更正為新臺幣 486,771 元。」上開復查決定書於 93 年 4 月 19 日送達。訴願人不服，於 93 年 5 月 20 日經由原處分機關向本府提起訴願，同年 7 月 26 日、12 月 3 日、94 年 1 月 24 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、查本件提起訴願之日期（93 年 5 月 20 日）距原處分書之送達日期（93 年 4 月 19 日）雖已逾 30 日，惟訴願人居住地為臺北縣，應扣除訴願在途期間 2 日，自無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按土地稅法第 4 條第 1 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 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第 22 條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」第 19 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第 17 條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」

土地稅減免規則第 9 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分，不予免徵。」第 11 條規定：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」第 22 條第 5 款規定：「依第 7 條至第 17 條規定申請減免地價稅或田賦者，公有土地應由管理機關，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。但合於左列規定者，應由稽徵機關依通報資料逕行辦理或由用地機關函請稽徵機關辦理，免由土地所有權人或典權人申請。……五、私有無償提供公共巷道或廣場用地（應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市【區】公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理）。」

財政部 71 年 4 月 6 日臺財稅第 32305 號函釋：「主旨：關於所報土地稅減免規則第 22 條第 1 項但書規定免徵地價稅或田賦之認定，未列載於

建物所有權狀上之 10 公尺以下巷道用地隨同建築基地移轉時，適用優惠稅率課徵土地增值稅之認定及地政與稅務機關之連繫問題等經貴局邀集省市稅務及地政機關會商結論，核復如說明。說明：二.....私有無償提供之巷道用地，其屬完成都市計畫法定程序者，以供公共通行之事實為依據，列冊送稽徵機關逕行辦理減免。至於私設巷道如未經土地所有權人表示願無償提供使用，則因無資料可稽，故無從列冊送稽徵機關，仍應由土地所有權人申請核定再憑減免。.....」

三、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 系爭土地面積計 1,262 平方公尺，現有房屋 20 戶，係遭他人長期無權占用，訴願人曾於 90 年 2 月 22 日通知原處分機關中正分處系爭土地並無出租情形，並蒙該分處以 90 年 3 月 5 日北市稽中正甲字第 9060401100 號函准予備查。系爭土地經民事訴訟勘測結果，尚有 322.24 平方公尺，未被占用，該等未被占用之空地自台灣光復以來，均作為巷弄道路供公共使用，屬於土地稅法第 19 條所定「與使用中之土地隔離者」，系爭土地係公共設施保留地，依土地稅法第 19 條規定，應予免徵地價稅。亦即系爭土地遭占用之部分土地應由原處分機關按門牌號清查坐落房屋之房屋稅納稅人，由房屋納稅義務人分擔繳納，未被占用部分之空地，如為巷弄道路公共使用者，應免徵地價稅。
- (二) 本件系爭土地 90 年地價稅亦應由占用人代為繳納。依行政程序法第 6 條明定之平等原則與禁止差別待遇原則。本件訴願人向原處分機關申請系爭土地 90 年至 92 年地價稅應由實際占用人代為繳納，惟原處分機關僅准許訴願人 91 年及 92 年之地價稅分單由占用人代繳，但就 90 年地價稅申請由占用人代繳部分，原處分機關則以「90 及 91 年課稅處分訴願人遲至 92 年 12 月 19 日始申請復查，顯已逾 30 日法定不變期間，申請復查程序不合，應屬已確定案件」云云，否准訴願人之申請。原處分機關一方面自行准許訴願人系爭土地 91 年度地價稅得由占用人代為繳納，他方面又以 90 及 91 年度地價稅課稅處分應屬已確定案件，否准訴願人系爭土地 90 年度地價稅由占用人代繳之申請。則原處分機關就本案相同事件間，竟然未為相同之處理，作出明顯差別待遇之行政行為，顯違反平等原則，應予撤銷。
- (三) 系爭土地既係遭他人占用，而非由訴願人使用，依土地稅法第 19 條及土地稅減免規則第 9 條之規定，原處分機關自始不得對系爭土地

課徵地價稅，訴願人依法本無繳交地價稅之義務。惟原處分機關竟以土地稅減免規則第 24 條規定認免徵地價稅之申請需訴願人於開徵 40 日前提出申請，方得免徵。原處分機關依據之土地稅減免規則第 24 條規定在土地稅法明文規定免徵地價稅之規定外，另外課以訴願人於每期開徵日 40 日前提出申請方得免徵之義務，該條規定顯然係增加法律所無之限制，違反法律保留原則。

四、卷查訴願人所有○○、○○之○○、○○之○○及○○段○○小段○○地號等 4 筆土地，其中○○、○○之○○地號部分土地原經原處分機關中正分處按都市計畫公共設施保留地千分之六稅率，其餘部分土地按一般用地稅率核課 92 年地價稅，計 1,072,539 元。嗣經訴願人向原處分機關申請復查，經原處分機關重新查核後發現上開土地中○○之○○地號部分土地，前經原處分機關中正分處以 89 年 8 月 24 日北市稽中正乙字第 8901456300 號書函准自 84 年起依土地稅法第 19 條規定按千分之六稅率核課地價稅，原核定仍按一般用地稅率核課；又訴願人所有○○之○○地號土地，因係巷道用地原經核定免徵地價稅，惟其中有 24.1 平方公尺部分土地遭占用，該部分面積土地應按都市計畫公共設施保留地千分之六稅率核課地價稅，原處分機關中正分處有關上開 2 筆土地（即○○之○○及○○之○○地號等 2 筆土地）地價稅之核定均有錯誤，原處分機關乃以本件復查決定：「原核定 90 年及 91 年地價稅准予各更正為新臺幣 601,478 元；92 年地價稅更正為新臺幣 486,771 元。」是經原處分機關重為核定課稅土地中○○、○○之○○、○○之○○等 3 筆土地按千分之六稅率核課，○○之○○地號土地（原經核定免稅在案）24.1 平方公尺部分面積，改按千分之六稅率核課，○○段○○小段○○地號土地仍按一般用地稅率核課。此有原處分機關 93 年 1 月 7 日列印之系爭土地 90 年至 92 年地價稅課稅明細查詢、92 年 12 月 29 日列印之土地稅主檔線上查詢作業畫面、原處分機關中正分處 89 年 8 月 24 日北市稽中正乙字第 8901456300 號書函及所附土地稅減免表等資料附卷可稽。

五、次查訴願人於 91 年 2 月 1 日（原處分機關中正分處收文日期）向原處分機關中正分處申請系爭土地由占有人代繳地價稅，該分處以 91 年 2 月 4 日北市稽中正乙字第 09160296400 號函通知訴願人釐清占有人身分並檢附占有人姓名、住址、土地坐落及占有面積等資料憑辦。嗣訴願人提出上開本市古亭地政事務所 92 年 1 月 23 日土地複丈成果圖證明系

爭土地遭他人占有之面積及占有人門牌等資料，原處分機關乃依相關卷證查認系爭土地確遭地上建物○○行（門牌號：本市中正區○○路○○段○○之○○號）等多家商號占用，爰依前揭土地稅法第4條第1項第4款規定，核准追溯自訴願人申請時（即91年2月1日）系爭土地91年及92年地價稅部分由占有人代繳，並經占有人○○○等17人繳納完竣，此亦有訴願人91年2月1日地價稅代繳申請書、上開本市古亭地政事務所92年1月23日土地複丈成果圖及原處分機關93年12月16日列印之銷號狀況查詢畫面影本等在卷可憑，是系爭土地91年及92年地價稅既經原處分機關核定由占有人代繳並已繳納完竣，訴願人就此部分提起訴願，已無實益。

- 六、惟查訴願理由主張系爭土地均為公共設施用地，且其中部分面積（32.24平方公尺部分）係公共巷道無償供公眾使用，應予免稅乙節。按前揭土地稅減免規則第9條、第22條第5款規定及財政部71年4月6日臺財稅第32305號函釋意旨，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。又無償供公共使用之私有土地如係公共巷道或廣場用地，應由工務、建設主管機關或各鄉鎮市（區）公所建設單位，列冊送稽徵機關辦理，由稽徵機關依通報資料逕行辦理，免由土地所有權人或典權人申請。是系爭土地如確有部分面積係供巷道使用，且經工務、建設主管機關或各鄉鎮市（區）公所建設單位列冊管理之土地，稅捐稽徵機關即應依通報辦理核定免稅。查依上開本市古亭地政事務所92年1月23日土地複丈成果圖所載，系爭土地確有巷道使用面積合計278.52平方公尺，而原處分機關為查認系爭土地中是否確有部分面積供公共巷道使用，乃分別以93年11月16日北市稽法乙字第09390632800號及第09390632801號等函請本市中正區公所及本府工務局建築管理處（以下簡稱建管處）查復本市中正區○○路○○段○○巷及○○巷道路（經原處分機關中正分處現場勘查認定）是否由中正區公所自87年起開始維護及該等巷道是否為建築房屋應留設之法定空地等事項，案經本市中正區公所以93年11月18日北市正經字第09332319500號函復原處分機關略以：「主旨：有關本區○○路○○段○○巷及○○巷道路自87年初起確實是由本所維護.....。」建管處亦以93年11月23日北市工建照字第09368951200號書函復知原處分機關略以：「主旨：有關函查本市中正區○○路○○段○○巷及○○巷道路是否為建築物依法應保留之法定空地.....說明....

..三、旨揭巷道，經依本府都市發展局之網際網路土地使用分區申請及查詢系統、本處之臺北市建築物電腦地籍套繪圖、臺北市建築管理資訊系統等檔案資料查對結果係為經都市計畫劃定之道路用地（公共設施用地），與『建築房屋所留設』無涉。.....」是依上開土地複丈成果圖、本市中正區公所及建管處函復內容，可認系爭土地確有部分面積（依本市古亭地政事務所 92 年 1 月 23 日土地複丈成果圖所載係 278.52 平方公尺，目前經原處分機關中正分處現場查認為本市中正區○○路○○段○○巷及○○巷道路土地）供公共巷道使用，該等供公共巷道使用之土地面積，按前揭土地稅減免規則第 9 條及第 22 條第 5 款規定，無庸土地所有權人或典權人之申請，稅捐稽徵機關即應依相關機關之通報按土地使用之實際情形核定免稅。惟原處分機關就系爭土地 90 年地價稅之核定，仍認○○、○○之○○、○○之○○等 3 筆土地按千分之六稅率核課，○○之○○地號土地（原經核定免稅在案）中 24.1 平方公尺部分面積，改按千分之六稅率核課，○○段○○小段○○地號土地仍按一般用地稅率核課，漏未審酌系爭土地中○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○地號土地部分面積係供公共巷道使用，並經本市中正區公所自 87 年初起維護等事實，於法自有未合。從而，應將原處分關於核定系爭土地 90 年地價稅部分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為部分有理由，部分無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項及第 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

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

委員 陳石獅

委員 湯德宗

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 3 月 16 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定之訴願駁回部分不服者，得於收受本決定書之次日起 2 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 3 段 1 巷 1 號）