

訴 願 人：陳○○

送 達 代 收 人：王○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 95 年及 96 年地價稅事件，不服原處分機關 97 年 4 月 18 日北市稽法甲字第 09730152900 號複查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣訴願人所有本市信義區三興段○○小段 578 地號持分土地（權利範圍為 1,024/10,000，面積為 82.12 平方公尺），原經原處分機關信義分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人以系爭土地係由案外人王○○所有房屋（門牌號碼為：本市信義區基隆路○○段○○號○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○）佔有使用為由，於 95 年 11 月 17 日向原處分機關信義分處申請由佔有人王○○代繳系爭土地之地價稅，該分處乃以 95 年 11 月 23 日北市稽信義甲字第 09531185600 號函請案外人王○○就佔用系爭土地之情形提出說明。王君於 95 年 12 月 1 日以書面提出異議，說明其所有系爭房屋係合法取得，系爭土地之共有人多達數十人之多，其並非無權佔用系爭土地，納稅義務人即訴願人應舉證證明系爭房屋有使用其持分土地。經原處分機關信義分處審認系爭土地之佔有事實無法確認，乃以 95 年 12 月 11 日北市稽信義甲字第 0953125820 0 號函復訴願人否准其所請。
- 二、適逢 95 年地價稅開徵，原處分機關士林分處（土地歸戶分處）乃按一般用地稅率課徵系爭土地 95 年地價稅計新臺幣（以下同）10 萬 5,937 元（限繳日期展延至 96 年 4 月 30 日），訴願人不服，於 96 年 5 月 3 日以複查暨查對更正申請書主張其先夫李○○與案外人王○○於 76 年間簽訂之同意書記載地價稅分攤繳納比例，關於系爭土地部分應由案外人王○○分擔 1/4 為由，向原處分機關信義分處申請系爭土地應由案外人王○○分單繳納系爭土地地價稅稅額 1/4，經該分處以 96 年 5 月 11 日北市稽信義增字第 09631642300 號函請案外人王○○就代繳系爭土地

地價稅稅額 1/4 事宜表示意見。王君於 96 年 5 月 30 日以書面提出異議，說明納稅義務人即訴願人應舉證證明其所有之房屋有使用訴願人之持分土地，縱上開同意書為真正，亦已逾 15 年而時效完成。原處分機關信義分處乃以 96 年 6 月 1 日北市稽信義增字第 09631783300 號函復案外人王○○關於其不同意地價稅分單乙案，准予暫緩辦理。其間，訴願人於 96 年 5 月 30 日復以電話向該分處申請地價稅分單繳納，經該分處以 96 年 6 月 1 日北市稽信義增字第 09631784500 號函請訴願人整理佐證資料後另行提出申請。

三、嗣訴願人於 96 年 9 月 20 日向信義分處申請更正案外人王○○佔有代繳系爭土地地價稅之比例為 37.55%，經該分處以 96 年 10 月 2 日北市稽信義甲字第 09632406900 號函請案外人王○○就代繳系爭土地地價稅稅額 1/4 事宜表示意見。王君復於 96 年 10 月 16 日以書面提出異議，說明納稅義務人即訴願人無權申請由其代繳系爭土地之地價稅。經該分處審認系爭土地之佔有事實仍無法確認，乃以 96 年 10 月 23 日北市稽信義甲字第 09632543400 號函復訴願人否准其所請。

四、適逢 96 年地價稅開徵，原處分機關士林分處（土地歸戶分處）乃按一般用地稅率課徵系爭土地 96 年地價稅計 11 萬 5,108 元（限繳日期展延至 97 年 3 月 15 日），訴願人不服，於 96 年 12 月 5 日以查對更正申請書向原處分機關信義分處申請應由案外人王○○分單繳納系爭土地地價稅之比例為 37.55%，經該分處以 96 年 12 月 13 日北市稽信義甲字第 09632764600 號函復訴願人否准其所請。該函於 96 年 12 月 15 日送達，訴願人於 97 年 1 月 25 日以複查暨查對更正申請書表明不服上開 96 年 12 月 13 日北市稽信義甲字第 09632764600 號函及 96 年地價稅，經該分處以 97 年 2 月 5 日北市稽信義甲字第 09730038000 號函復訴願人略以：「主旨：有關臺端所有本市信義區三興段 1 小段 578（號）地號土地，申請複查暨查對更正乙案，因 95 年地價稅全案由本處以複查程序審理中，基於同一事實理由，臺端 96 年地價稅俟 95 年地價稅複查決定後再行審理，.....」訴願人於 97 年 2 月 14 日復以複查暨查對更正申請書表明不服，經該分處以 97 年 2 月 15 日北市稽信義甲字第 09731140100 號函復訴願人略以：「主旨：有關臺端所有本市信義區三興段 1 小段 578（號）地號土地，申請複查暨查對更正乙案，因 95 年地價稅全案由本處以複查程序審理中，基於同一事實理由，臺端 96 年地價稅俟 95 年地價稅複查決定後再行審理，.....」訴願人於 97 年 3 月 19 日又以複查暨查對更正

申請書表明不服，經該分處以 97 年 3 月 24 日北市稽信義甲字第 09731270600 號函復訴願人略以：「主旨：臺端針對所有本市信義區三興段 1 小段 578（號）地號土地 95 年、96 年地價稅申請複查暨查對更正乙案，有關 95 年部分，刻由本處以複查程序審理中；至 96 年地價稅申請更正稅額部分，復如說明，.....說明.....三、所請更正王○○君占有比例及 96 年地價稅乙節，因王君聲明異議且佔有事實無法確認，依前揭財政部函釋規定，應由臺端依規定繳納旨揭土地之地價稅，是 96 年地價稅課徵無違誤，仍維持原核定。四、本分處 97 年 2 月 5 日北市稽信義甲字第 09730038000 號函、97 年 2 月 15 日北市稽信義甲字第 0973114010 0 號函，應予作廢。.....」旋原處分機關就訴願人不服系爭土地 95 年、96 年地價稅稅額及前揭 95 年 12 月 11 日北市稽信義甲字第 09531258200 號、96 年 12 月 13 日北市稽信義甲字第 09632764600 號函之複查申請作成 97 年 4 月 18 日北市稽法甲字第 09730152900 號複查決定：「複查駁回。」訴願人不服，於 97 年 5 月 5 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 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 4 條第 1 項第 4 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佔有人代繳者。」

財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋：「土地所有權人依照土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，申請由佔有人代繳地價稅案件，應由申請人檢附佔有人姓名、住址、土地座落及佔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，佔有人如有異議，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。.....」

83 年 6 月 29 日臺財稅第 831599502 號函釋：「依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，土地所有權人申請由佔有人代繳者，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『佔有人』，依民法第 940 條規定：『對於物有事實上管領之力者，為佔有人』，準此，本案張 X X、張 O O 2 人佔有使用 X X 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 4 條第 1 項第 4 款規定之『佔有人』，不因其佔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佔有人代繳地價稅時，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佔有人對代繳稅款既有異議，是否仍指定由其代繳，應由 X X 市稅捐稽徵處審酌實情，本諸職權辦理。」

87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋：「本部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋規定：『土地所有權人依照土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，申請由佔有人代繳地價稅案件，應由申請人檢附佔有人姓名、住址、土地坐落及佔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，佔有人如有異議，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佔有人代繳而佔有人有異議時，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。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人先夫李○○於 76 年時與案外人王○○共同買入臺北市信義區基隆路○○段○○號(即銓洲大樓)○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○及○○樓、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○及○○樓、○○樓之○○、○○樓之○○、○○樓之○○等房屋時，即約定該等房屋基地持分原應分別登記為先夫李○○、案外人王○○名義各自所有，現為避免辦理持分過戶移轉登記而繳納鉅額土地增值稅金，暫時繼續登記為先夫李○○或案外人王○○ 1 人名義單獨所有，並約定銓洲大樓部分：關於臺北市基隆路○○段○○號○○樓之○○、建號 5732、○○樓之○○、建號 5733、○○樓之○○、建號 5734、○○樓之○○、建號 5735，均登記案外人王○○名義並歸案外人王○○所有。上開房屋之基地坐落臺北市松山區三興段○○小段 578 地號登記為先夫李○○名義所有，並於同意書載明「..... 每年地價稅分攤繳納比例如左：... .. 二、銓洲大樓部分，甲方(先夫李○○)分擔肆分之參，乙方分擔肆分之壹。」該同意書並經見證人方○○律師見證，又遍查銓洲大樓之基地地號，並無案外人王○○之持分，足見案外人王○○佔有銓洲大樓之土地，全部為訴願人之土地，與其他共有人無涉，

案外人王○○所為函復，全為不實之言論。

- (二) 訴願人原於 96 年 4 月 30 日申請更正案外人王○○佔有系爭土地之比例為四分之一，經查訴願人原持有系爭信義區三興段○○小段 578 地號之土地持分 1,538/10,000，土地佔有人王○○分擔四分之一之地價稅，佔有面積約 30.84 平方公尺【 $802 \times (1,538/10,000) \times 1/4$ 】，惟訴願人於 88 年 7 月 13 日將該筆土地持分 514/10,000，移轉予財團法人○○，故案外人王○○佔有土地之比例應變更為 37.55%【 $30.84 / (802 \times 1,024/10,000)$ 】。

三、按土地稅法第 4 條第 1 項第 4 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佔有人代繳者。」依首揭財政部函釋意旨，土地所有權人申請由佔有人代繳地價稅而佔有人有異議時，稽徵機關得協助土地所有權人查明更正辦理，惟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。經查本件系爭土地經訴願人申請由佔有人王○○代繳地價稅，惟其以合法購買坐落系爭土地上之房屋為由而提出異議，並主張系爭土地之共有人多達數十人之多，訴願人未舉證證明其所有房屋佔用訴願人所有系爭土地之持分前，仍應由訴願人繳納系爭土地地價稅。嗣經原處分機關依法審查系爭土地登記資料記載之所有權人共計有 61 人，訴願人雖提出 76 年間其先夫李○○與案外人王○○簽訂之同意書影本，惟仍無法確認系爭土地是否有被佔用之事實，且案外人王○○對於代繳地價稅亦有異議，此有訴願人 95 年 11 月 17 日查對更正申請函、96 年 5 月 3 日複查暨查對更正申請書、96 年 9 月 20 日更正申請函、96 年 12 月 5 日查對更正申請書、地籍圖查詢—土地所有權部查詢畫面、同意書、案外人王○○95 年 12 月 1 日、96 年 5 月 30 日、96 年 10 月 16 日之異議函、線上查詢課稅明細表查詢畫面及徵銷明細檔查詢畫面等影本附卷可稽。原處分機關依首揭財政部函釋意旨，否准訴願人申請由佔有人代繳 95 年、96 年地價稅之申請，並向訴願人課徵系爭土地 95 年及 96 年地價稅之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭土地確由案外人王○○所佔用，並提出其先夫李○○與案外人王○○簽訂之同意書記載地價稅分攤繳納比例，關於系爭土地部分由案外人王○○分擔 1/4，及案外人王○○並未持有其所有房屋坐落之基地等節，依首揭土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定，地價

稅之納稅義務人為土地所有權人，又同法第 4 條關於代繳規定之立法理由為「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、無人管理及被他人佔用等情形，使稅單無法送達，故訂定代繳辦法，以利稽徵。」由此以觀，有關代繳地價稅之規定，原係本於「稽徵經濟」之考量，而非基於「實質課稅」之考慮。是以於被申請代繳之人提出異議，且雙方當事人仍有爭議，或是否有佔用情事不明之情形，為免陷於認定困難，以稽徵經濟計，原處分機關信義分處乃核定土地登記簿所載之土地所有權人即訴願人為系爭土地之納稅義務人，並無違誤，是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關信義分處所為處分，及原處分機關複查決定駁回複查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，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 79 條第 1 項之規定，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 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 程明修
委員 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞

中 華 民 國 97 年 6 月 26 日

市長 郝龍斌 公假

副市長 吳清基 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，得於本決定書送達之次日起 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)