

臺北市政府 98.10.14. 府訴字第 09870126000 號訴願決定書

訴 願 人 郭○○

訴 願 人 郭○○

訴 願 人 郭○○

訴 願 人 兼

訴 願 代 表 人 郭○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 97 年地價稅事件，不服原處分機關民國 98 年 7 月 6 日北市稽法甲字第 09831040200 號

復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、被繼承人郭○○於民國（下同）95 年 12 月 17 日死亡，遺有本市士林區芝蘭段 1 小段 391-6

地號持分土地（權利範圍為一萬分之九八〇，面積為 68.24 平方公尺，下稱系爭土地）

。繼承人即訴願人等 4 人與案外人郭○○、郭○○共計 6 人於 96 年 6 月 28 日辦理系爭土地

共同共有之繼承登記。嗣因上開繼承人欠繳系爭土地之 96 年地價稅，經原處分機關士林分處將該欠繳稅款移送法務部行政執行署士林行政執行處行政執行。繼承人之一郭○○

遂於 96 年 6 月 10 日檢送繼承系統明細表向該分處申請分單繳納系爭土地之 96 年地價稅，經該分處以 97 年 6 月 11 日北市稽士林甲字第 09730714300 號函，核准其自 97 年起分

單

繳納系爭土地之地價稅。旋於 97 年地價稅開徵時，該分處按郭○○之應繼分六分之一計算其應分單繳納 97 年地價稅計新臺幣 5,148 元，並經郭○○於 97 年 11 月 13 日繳納在案

。

二、其間，訴願人郭○○以係爭土地為郭○○所有本市士林區芝玉路○○段○○巷○○號○○

樓房屋（下稱係爭房屋）佔用為由，於 97 年 11 月 6 日向原處分機關士林分處申請由郭○○

代繳係爭土地其餘未分單部分之地價稅。該分處乃以 97 年 11 月 10 日北市稽士林甲字第 09731490900 號函請郭○○提出說明，嗣郭○○以 97 年 11 月 17 日函表示不同意代

繳

。原處分機關士林分處乃以 97 年 11 月 18 日北市稽士林甲字第 09732671200 號函復訴願人郭○○否准所請。訴願人郭○○不服，於 97 年 12 月 10 日再次向該分處申請由郭○○代繳係爭土地其餘未分單部分之地價稅，經該分處以 97 年 12 月 16 日北市稽士林甲字第 09731640200 號函復訴願人郭○○仍否准所請，並檢送係爭土地其餘未分單部分之 97 年地價稅繳款書予訴願人郭○○（納稅義務人欄記載為郭○○、郭○○、郭○○、郭○○、郭○○等 5 名共同共有人）。訴願人郭○○仍不服，於 98 年 2 月 13 日經由原處分機關向本府提起訴願，嗣經原處分機關以 98 年 3 月 23 日北市稽法甲字第 09830546510 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會略以，訴願人郭○○係對 97 年地價稅之核課處分不服，該處將該案改依複查程式辦理，本府訴願審議委員會乃以 98 年 3 月 25 日北市訴（西）字第 09830146000 號函將該案移請原處分機關依複查程式辦理。

三、嗣原處分機關以前開 97 年地價稅繳款書之納稅義務人漏列郭○○為由，乃由士林分處以 98 年 3 月 30 日北市稽士林甲字第 09832198900 號函撤銷上開繳款書，並檢送納稅義務人為

訴願人等 4 人及郭○○、郭○○共計 6 人之 97 年地價稅繳款書。郭○○不服，申請復查，經原處分機關以 98 年 7 月 6 日北市稽法甲字第 09831040200 號復查決定：「復查駁回。

」該決定書於 98 年 7 月 8 日送達，訴願人等 4 人不服，於 98 年 7 月 31 日向本府提起訴願， 8

月 4 日補正訴願程式，8 月 24 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。
理由

一、查訴願人等 4 人雖非原處分機關 98 年 7 月 6 日北市稽法甲字第 09831040200 號復查決定之相

對人，惟查其等 4 人為系爭土地之共同共有人，就核定系爭土地其餘未分單部分 97 年地價稅之處分，應認其等 4 人具法律上之利害關係，依訴願法第 18 條規定，得就本件提起訴願，合先敘明。

二、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占有人代繳者。」

稅捐稽徵法第 12 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分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。」

項

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……。」

有

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……』，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。」

92 年 9 月 10 日臺財稅字第 0920453854 號函釋：「主旨：有關公同共有土地未設管理人者，其應納之地價稅繳款書上納稅義務人應如何記載、如申請分單繳納者，應否由全體公同共有人共同提出申請並以書面協議個別分擔比率或金額，及如對稅捐稽徵機關課徵之公同共有土地地價稅不服，應否由全體公同共有人共同申請復查一案。說明：二、公同共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第 12 條後段規定，以全體公同共有人為納稅義務人，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任，前經本部 68 年 6 月 24 日臺財稅第 34348 號函釋有案；其地價稅繳款書上納稅義務人之記載，請參照本部 92 年 2 月 10 日臺財稅字第 0920005948 號函，有關應逐一列舉納稅義務人姓名之規定辦理，惟如因實際困難，無法查明全部納稅義務人之姓名時，該已查得部分之納稅義務人姓名仍應逐一列舉。三、前開地價稅經全體公同共有人共同提出申請分單繳納，並書面承諾負連帶繳納責任者，准按各公同共有人約定之比例分單繳納。如僅由部分共有人申請分單，並承諾負連帶繳納責任，且其公同共有關係所由規定之法律或契約定有公同共有人可分之權利義務範圍，經稅捐稽徵機關查明屬實者，准就該申請人應有權利部分分單繳納，惟分單後之地價稅繳款書上納稅義務人之記載除應依上開說明二辦理外，並另載明『分單繳納人』字樣及其姓名。四、依前開本部 68 年函釋，公同共有土地未設管理人者，全體公同共有人係對應納稅捐負連帶責任，而連帶債務之債權人，依民法第 273 條規定得對於債務人中之一人或數人或其全體，同時或先後請求全部或一部之給付。準此，以全體公同共有人為納稅義務人所核課之稅捐，如由公同共有人中之一人申請復查，稅

捐稽徵機關應予受理。」

三、本件訴願及補充理由略以：

(一) 郭○○所有系爭房屋坐落在訴願人等 4 人共同共有之系爭土地上，目前由郭○○全部使用中，訴願人郭○○依財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋意旨，申請系爭土地之地價稅由使用人郭○○代繳，原處分機關竟以郭○○不同意代繳及繼承人基於共同共有關係，應負連帶責任為由，駁回申請，顯與前揭函釋內容有違。

(二) 訴願人郭○○已提出占用人姓名、地址、土地坐落及占有面積，並於申請書中清楚敘明各房屋之土地持有部分，並無須原處分機關另行「查明更正」。原處分機關竟以財政部 87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋駁回訴願人郭○○之申請，有違公平原則

，且有斷章取義之嫌。

(三) 郭○○每月坐收房租收入，卻不願繳納應負稅捐，顯有失課稅公平及實質課稅原則。原處分機關自應改令郭○○代繳該部分地價稅，原處分機關一再駁回申請，損害訴願人等 4 人權益甚大，認事用法均有不當。

四、查訴願人等 4 人與郭○○、郭○○共計 6 人因繼承而共同共有系爭土地，經原處分機關士林分處依郭○○之申請，同意其自 97 年起按其應繼分六分之一計算其應分單繳納系爭土地之地價稅。嗣訴願人郭○○於 97 年 11 月 6 日以系爭土地為郭○○所有系爭房屋占用為由，向原處分機關士林分處申請由郭○○代繳系爭土地其餘未分單部分之地價稅。經該分處函詢郭○○，並經其提出書面表示不同意代繳，原處分機關士林分處乃否准訴願人郭○○之申請，嗣並核定系爭土地其餘未分單部分之 97 年地價稅應由訴願人等 4 人及郭○○、郭○○共計 6 人連帶繳納，有查詢土地及建物所有權部及標示部查詢畫面、郭○○97 年 11 月 17 日函及徵銷明細檔查詢畫面等影本附卷可稽，原處分自屬有據。

五、至訴願人等 4 人主張系爭土地目前由郭○○全部占有使用，訴願人郭○○依財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋申請系爭土地之地價稅由郭○○代繳，原處分機關以財政部 87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋駁回申請，損害訴願人等 4 人權益甚大，認事

用法均有不當等語。按地價稅之納稅義務人為土地所有權人，為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款所明定，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、無人管理及被他人占用等情形，使稅單無法送達，故訂定代繳辦法，以利稽徵。」是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。另按前揭財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號及 87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋意旨，占有人對代繳有異

議

時，稽徵機關得依職權協助土地所有權人查明，但非謂稽徵機關負有協助之責；又土地所有權人及占用人仍有爭議時，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。而土地稅法第 4 條第 1 項規定所謂「得指定土地使用人負責代繳」，係同法第 3 條第 1 項

之補充規定，主管稽徵機關僅能基於便利地價稅之徵收，於實質上不致於變更納稅義務人主體之情形下，為適法之裁量。又依同法條第 1 項第 4 款規定，土地使用人於代繳稅款後，不能依同法第 4 條第 3 項規定，向納稅義務人求償。準此，主管稽徵機關依土地所有權人申請指定由占有人代繳時，如占有人就系爭土地反對代繳稅款者，自不得逕行指定代繳。否則，無異僅因土地所有權人與占有人間私法上之占有關係，使土地所有權人之單方面意思，致占有人負有公法上須代繳地價稅之義務，且占有人代繳稅款後無法依土地稅法第 4 條第 3 項規定向土地所有權人求償，實質上已發生變更納稅義務人主體之效果，不僅與土地稅法第 3 條第 1 項規定不合，亦非同法第 4 條第 1 項之立法意旨，亦

有
最高行政法院 94 年 6 月 23 日 94 年度判字第 880 號判決可參。經查，本件訴願人申請代繳地

價稅之占有人郭○○前以 97 年 11 月 17 日函向士林分處表示不同意代繳，參照前揭說明，為避免僅因土地所有權人之單方面意思，致占有人須負擔公法上代繳地價稅之義務，發生實質上變更納稅義務人主體之效果，而違反土地稅法第 3 條第 1 項、第 4 條第 1 項立法

意
旨，原處分機關士林分處未指定由占有人代繳系爭土地其餘未分單部分之 97 年地價稅，並核定系爭土地之全體公同共有人應連帶繳納上開地價稅之處分，自無違誤。訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關士林分處所為處分及原處分機關復查決定駁回復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、至訴願人等 4 人因 96 年地價稅執行事件，不服法務部行政執行署士林行政執行處 97 年度地稅執字第 24313 號地價稅執行事件，業經本府訴願審議委員會以 98 年 3 月 25 日北市

訴
(西)字第 09830146001 號函移請該執行處處理在案，併予敘明。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 陳 媛 英

委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 賴 芳 玉
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 10 月 14 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫 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）