

訴 願 人 鍾○○

訴 願 代 理 人 楊○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因 98 年地價稅事件，不服原處分機關民國 99 年 4 月 26 日北市稽法甲字第 09930775600 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人所有本市文山區博嘉段 4 小段 233、234、235、239、240、242、279、280、283、286、288、290、291、292、293 及 406 地號等 16 筆土地（訴願人應有部分土地合計為 230.29 平方公尺，下稱系爭土地），經原處分機關所屬文山分處核定按一般用地稅率課徵地價稅在案。嗣訴願人於民國（下同）98 年 8 月 31 日檢附坐落系爭土地上建物之所有權人清冊，向原處分機關所屬文山分處申請應由該等建物所有權人代為繳納系爭土地自 98 年起之地價稅，該分處乃以 98 年 9 月 3 日北市稽文山甲字第 09833196910 號函請訴願人於 98 年 9 月 14 日前提提供占有人姓名、地址、土地坐落地號及占有面積等資料，訴願人於 98 年 9 月 14 日提供占有之建物建號、占有人姓名、地址及占有面積等資料清冊予該分處，嗣該分處查得上開資料中大部分建物之所有權人已持有該等建物坐落土地之相當持分，乃以 98 年 9 月 15 日北市稽文山甲字第 09833196920 號函請訴願人提供該等建物與其坐落土地持分面積不相當之使用人姓名、住址、土地坐落及占有面積等資料，訴願人乃於 98 年 9 月 28 日提出重新製作之占有人清冊供核。案經該分處審認依訴願人所提出之資料，系爭土地之占有事實無法確認，乃以 98 年 10 月 14 日北市稽文山甲字第 09830579500 號函復訴願人否准所請。訴願人於 98 年 11 月 18 日向原處分機關表示不服該函，原處分機關所屬文山分處以 99 年 1 月 15 日北市稽文山甲字第 09930023800 號函請案外人林○○等 30 人，就訴願人指稱其等占用系爭土地提出說明及指定代繳地價稅有無異議，另以 99 年 1 月 15 日北市稽文山甲字第 09932019300 號函復訴願人，指定代繳地價稅乙案，刻正查證中，並自行撤銷該分處

98 年 10 月 14 日北市稽文山甲字第 09830579500 號函。

二、旋經案外人林○○等 26 人以書面提出異議，並說明其等並無占用他人土地之事實，該分處審認系爭土地之占用事實仍無法確認，乃以 99 年 2 月 9 日北市稽文山甲字第 09930072000 號函復訴願人否准所請，並核定向系爭土地所有權人即訴願人課徵 98 年地價稅計新臺幣（下同）3 萬 5,372 元。訴願人不服，於 99 年 3 月 11 日向本府提起訴願，經查其係對 98 年地價稅不服，原處分機關乃以 99 年 3 月 19 日北市稽法甲字第 09930775610 號函改按復查程序辦理，本府訴願審議委員會依稅捐稽徵法第 35 條規定，以 99 年 3 月 24 日北市訴（和）字第 09930220700 號函請原處分機關依復查程序辦理。嗣經原處分機關以 99 年 4 月 26 日北市稽法甲字第 09930775600 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 4 月 29 日送達，訴願人仍表不服，於 99 年 5 月 28 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。

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占有人代繳者。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」

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……。」

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由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。」

」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人所有系爭土地，訴願人在其上並無任何建物，亦無法使用系爭土地。按土地稅法第 4 條規定，旨在彰顯地價稅係依隨土地所發生公法上稅捐債務，乃對土地價值所課徵之賦稅。本件訴願人既無法就系爭土地為實質上使用收益，卻仍須繳納地價稅，不但違反實質課稅原則，更違反行政程序法第 6 條所定之平等原則。
- (二) 財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋意旨，雖認為有關資料未查明前，仍應向土地所有權人發單課徵，然於所有權人提供資料後，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。今訴願人已提出相關資料證明訴願人之土地被占用，惟原處分機關以本案無法查明實際占用之事實為由，向訴願人課徵 98 年地價稅，業已違法。如原處分機關之見解可採，即沒有任何人占用訴願人之土地，但實際上訴願人卻無法使用系爭土地，是以，原處分機關向訴願人課徵地價稅，自屬違法。

三、查本案訴願人就其所有系爭土地向原處分機關所屬文山分處申請由占用人代繳地價稅，業經該分處函請其所指稱之占用人說明占用情形及對指定代繳地價稅表示意見，經其等 30 人中之 26 人表示，其等並無占用他人土地之事實，並對代繳地價稅表示異議在案，該分處向本市古亭地政事務所查調系爭土地上建物辦理建物所有權第 1 次登記時，建物所有權人應有部分土地分配表等相關資料，經該所表示該等建物所有權人並無協議基地權利範圍。該分處乃以系爭土地上之建物所有權人或其配偶均有取得其坐落基地之土地持分（除其中 1 所有權人僅有地下室停車位而無基地持分外），該等建物之基地持分比例並無協議分配比例，無法確認有占用訴願人所有系爭土地之事實，乃否准訴願人之申請，並向訴願人發單課徵系爭土地 98 年地價稅計 3 萬 5,372 元，有上開建物所有權人出具之土地使用情形說明書、本市○○地政事務所 98 年 9 月 22 日北市古地三字第 09831525800 號函、98 年地價稅課稅明細表及地籍資料查詢等影本附卷可稽，是原處分機關依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定向系爭土地所有權人即訴願人課徵 98 年地價稅之處分，自屬有據。

四、至訴願人主張其既無法就系爭土地為實質上使用收益，卻仍須繳納地價稅，已違反實質課稅原則，其已提出相關資料證明訴願人之土地被

占有，惟原處分機關以本案無法查明實際占有之事實為由，向訴願人課徵 98 年地價稅業已違法等語。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。」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；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。是本件訴願人指稱之占有人提出異議，且雙方當事人對於占有之事實仍有爭議，原處分機關所屬文山分處為免陷於認定困難，以稽徵經濟計，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，自無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所屬文山分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 蔡 立 文
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中華民國 99 年 8 月 4 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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）