

新竹縣政府訴願決定書

案號：950626-9

訴願人：000

原行政處分機關：新竹縣稅捐稽徵處

右訴願人因 89 年至 93 年地價稅事件，不服原處分機關 95 年 3 月 24 日新縣稅法字第 0940036250 號復查決定書所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

一、緣訴願人等 5 人與其他繼承人等共同繼承 000 所遺本縣 00 市 00 段 000 地號及 000 段 000-0 地號土地，其中之 37.14 平方公尺及 84 平方公尺，原係由原處分機關分單向占有人 000 及 000 課徵地價稅在案，惟嗣後因其 2 人是否占有系爭土地仍有爭議，且 00 已於 85 年死亡，原處分機關遂依土地稅法第 3 條規定向土地所有權人即申請人與其他繼承人課徵系爭 00 段 000 地號土地 37.14 平方公尺部分 89 年至 93 年地價稅分別計新台幣（以下同）1 萬 3,974 元、1 萬 4,067 元、1 萬 4,067 元、1 萬 4,067 元、1 萬 4,963 元；及 00 段 000-0 地號土地 84 平方公尺部分 89 年至 93 年地價稅分別計 2 萬 9,782 元、2 萬 9,979 元、2 萬 9,979 元、2 萬 9,979 元、3 萬 1,888 元。訴願人不服，提起復查，未獲變更，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴辯意旨如次。

二、訴願意旨略謂：系爭土地業經核課 89 年至 93 年地價稅，並經行政訴訟確定在案，原處分機關再行變更核課更高之稅額，為非法之行政處分，應無理由，自應依法撤銷云云。

三、答辯意旨略謂：

（一）按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。二、設有典權土地，為典權人。三、承領土地，為承領人。四、承墾土地，為耕作權人。」、「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。」為土地稅法第 3 條、第 4 條第 1 項所明定。另財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 37377 號函及 87 年 11 月 3 日台財稅第 871972311 號函亦分別核釋「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。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。」、「本部 71 年 10 月 7 日台財稅第 37377 號函釋．．．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) 查訴願人等不服本處核定渠等共同繼承 000 君所遺本轄土地之歷年地價稅，逐年均提起行政救濟，先予敘明。次查系爭 00 段 000 地號及 00 段 000-0 地號土地宗地面積分別為 1,334 平方公尺及 168 平方公尺，訴願人等共同繼承 000 所有之持分面積為 381.14 平方公尺（持分十四分之四）及 168 平方公尺（持分全），而其繼承人 000 於 86 年 4 月 7 日向本處申請由占有人 000 及 000 代繳系爭 00 段 000 地號及 00 段 000-0 地號土地地價稅部分，經本處分別以 86 年 7 月 18 日 86 新縣稅財字第 69144、69145 號函該 2 人對其占用系爭土地，如有異議，請於限期內提出申明，並載明如逾期未提出異議，將依土地稅法第 4 條規定由渠等代繳地價稅。因其並未於限期內申明異議，本處遂核定 00 段 000 地號及 00 段 000-0 地號土地中之 37.14 平方公尺及 84 平方公尺，由占有人 000 及 000 代繳

地價稅並發單課徵，其餘 00 段 000 地號土地 344 平方公尺及 00 段 000-0 地號土地 84 平方公尺部分之地價稅，則仍向土地所有權人發單課徵，故訴願人等及其他繼承人歷年爭訟之地價稅僅係向土地所有權人課徵者，並不包含前揭分單代繳部分。是本件 89 年至 93 年地價稅並無訴願人等所訴業經行政訴訟確定，再行變更原核課處分之情事，訴願人所訴，顯係誤解。

- (三) 嗣因前揭分單代繳之地價稅迄未繳納，經查發現系爭 00 段 000 地號土地為持分共有，共有人十餘人，00 君亦為共有人之一，持分十四分之一，該部分之歷年地價稅均已繳納，爰再向 00 君查證，經其表示從未占用 000 土地，並不同意代繳 000 持分部分之地價稅，故究有無占有，雙方當事人仍有爭議；另 000 於訴願人 86 年 4 月 7 日申請由占有人代繳前之 85 年 9 月 1 日即已死亡。故訴願人於 86 年 4 月 7 日申請由該 2 人代繳地價稅之主張，仍有疑義，依前揭法條及財政部函釋規定，該 2 筆土地地價稅仍應由土地所有權人繳納，本處依稅捐稽徵法第 21 條規定，向訴願人等補徵最近 5 年地價稅款之原處分並無違誤。原核定揆諸前揭法條及財政部函釋規定，並無不合，本處復查決定遞予維持，亦無不當云云。

理 由

- 一、按「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。二、設有典權土地，為典權人。三、承領土地，為承領人。四、承墾土地，為耕作權人。」、「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。」為土地稅法第 3 條、第 4 條第 1 項所明定。

次按財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 37377 號函及 87 年 11 月 3 日台財稅第 871972311 號函亦分別核釋「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。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。」、「本部71年10月7日台財稅第37377號函釋．．．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、按依土地稅法第3條規定，地價稅以由土地所有權人繳納為原則，至同法第4條第1項第4款：「土地所有權人申請由占有人代繳者。」屬例外情形，此項由占有人代繳之例外規定，自須土地所有權人及占有人就占有之事實均無爭執者，始有其適用，倘所主張之占有人否認占有事實，對土地所有權人申請由其代繳提出異議，而土地所有權人所提供之資料亦未能證明確有占有之事實者，稽徵機關自不得僅憑土地所有權人單方面之申請而逕向其所主張之占有人課稅（參照最高法院87年判字第2438號判決）。卷查本案雖經訴願人於86年4月7日向原處分機關申請由占有人000及000代繳系爭土地00段000地號及00段000-0地號土地中之37.14平方公尺及84平方公尺之地價稅部分，惟嗣後經原處分機關查明占有人000對於訴願人主張其占用系爭土地乙節表示異議，另一占有人000於訴願人86年4月7日申請由占有人代繳前之85年9月1日即已死亡。從而原處分機關依據財政部71年10月7日台財稅第37377號函及87年11月3日台財稅第871972311號函以及稅捐稽徵法第21規定，重行向土地所有權人核課系爭土地89年至93年地價稅並無不合。本案訴願人雖主張系爭土地業經核課89年至93年地價稅，並經行政

訴訟確定在案，原處分機關再行變更核課更高之稅額，為非法之行政處分，應無理由云云。惟查原處分機關從未將系爭土地 00 段 000 地號及 00 段 000-0 地號土地中之 37.14 平方公尺及 84 平方公尺之地價稅單向 000 及 000 合法送達，訴願人等及其他繼承人歷年爭訟之地價稅亦僅係向土地所有權人課徵者，並不包含前揭由訴願人申請分單由 000 及 000 代繳地價稅之部分，是以訴願人所執，並無可採。揆諸首揭法規及函釋意旨，原處分機關所為之復查決定，並無不合，應予維持。至於兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件訴願決果不生影響，自無庸一一斟酌，併此敘明。

三、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。

中 華 民 國 95 年 6 月 26 日



