

調 查 報 告

壹、案由：據訴，渠坐落苗栗市苗栗段○○地號等6筆土地，經向苗栗縣稅捐稽徵處等機關，申請依土地稅法相關規定，由土地占有人代繳其40餘年來使用部分之地價稅，詎仍未獲妥適處理一案。

貳、調查意見：

案經函據苗栗縣政府、該府稅務局及該縣苗栗地政事務所查復到院，並洽據該府稅務局於98年6月10日及6月16日補送相關資料，爰經調查竣事。茲將調查意見列述如下：

一、陳訴人曾就其持分所有系爭6筆土地90年地價稅徵收事件，提起行政訴訟，經臺中高等行政法院判決及最高行政法院裁定駁回陳訴人之訴確定，核其認事用法，尚無違誤；而苗栗縣稅務局依陳訴人所提資料，訪查審核後，未核定其持分土地之地價稅代繳人，核與相關法令規定，亦屬相符。

(一)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占有人代繳者。」且據財政部71年10月7日台財稅字第37337號函：「土地所有權人依照土地稅法第4條第1項第4款規定，申請占用人代繳地價稅案件，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。……」及 87 年 11 月 3 日台財稅字第 871927311 號函：「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。」規定至為明確。

(二)查陳訴人持分所有系爭坐落苗栗市苗栗段○○地號等 6 筆土地，係位於苗栗市青苗里中苗市場內，面積共計 1,329 平方公尺。依苗栗縣苗栗地政事務所 98 年 5 月 1 日列印之土地登記謄本所載，該 6 筆土地係陳訴人與郎邱○○君等 35 人持分共有之土地，其中陳訴人之持分為 1963 分之 70，持分面積 47.39 平方公尺。復查陳訴人持分所有系爭 6 筆土地，前經苗栗縣稅捐稽徵處（97 年 7 月 1 日改制為苗栗縣政府稅務局，下稱苗栗縣稅務局）核定 90 年地價稅為 2,653 元（本稅），陳訴人不服依序提出復查、訴願及行政訴訟，分別經該局復查決定、苗栗縣政府訴願決定、臺中高等行政法院判決及最高行政法院裁定駁回陳訴人之訴確定。

(三)按臺中高等行政法院 91 年度簡字第 197 號判決主文：「原告之訴駁回。……」其理由略以：「……依首揭土地稅法第 3 條及第 4 條之規定，地價稅之納稅義務人係以土地所有權人為原則，土地所有權人固得申請占有人代繳地價稅，惟揆諸首揭函釋（財政部 87 年 11 月 30 日台財稅第 871972311 號函）意旨，此種經由土地所有權人申請而命占有人代繳之爭議，應以所有人與占有人雙方並無爭執之情形始克為之。即依土地稅法第 3 條規定，地價稅由

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（參照最高行政法院 87 年判字第 2438 號判決要旨）。本件原告係共有該系爭 6 筆土地，為原告所不否認，依民法第 817 條之規定：『數人按其應有部分，對於一物有所有權者，為共有人。各共有人之應有部分不明者，推定其為均等。』，而『稱應有部分者，係指共有人對於共有物所有權之比率而言，為抽象之成數，並非特定之一部。』（參照最高法院 73 年台上字第 3488 號判決），原告主張其應有部分係特定在系爭共有土地之部分面積，進而認為提供 3 個占有人之資料、占有面積即足以包括其所應有部分之特定面積，尚有誤解。且原告所提供之占用人謝○○及林○○二人均拒絕繳納地價稅，另陳○○則未能取得聯絡，是以，原告既未能提供占有人之相關資料，供被告逐一查證，其所提供之占有人及表示異議，撥諸前揭規定，原處分及復查決定於法並無不合，原告主張即無可採。……本件原處分並無違誤，訴願決定予以維持亦無不合，原告起訴意旨請求撤原處分及訴願決定為無理由，應予駁回。」陳訴人不服上開高等行政法院判決，提起上訴，經最高行政法院 93 年度裁字第 649 號裁定主文：「上訴駁回。……」其理由略謂：「……原判決關於上訴人未能提供

占有人之相關資料，供被上訴人逐一查證，其所提供之占有人又有表示異議，被上訴人乃核定上訴人所有坐落苗栗市苗栗段○○、……等 6 筆土地，應有部分 1963 分之 70，面積共 47.39 平方公尺，90 年地價稅為新臺幣 2,653 元，並無不合，均已詳予論述，維持原處分及訴願決定，而駁回上訴人在原審之訴，是原判決所適用之法規與該案應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無所謂原判決有違背法令之情形；又證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實之認定亦異於該當事人之主張者，不得謂為原判決有違背法令之情形。本件上訴人對於適用簡易程序之原判決提起上訴，經核原判決，並無所涉及之法律見解，具有原則上之重要情事，其所提上訴，不合首揭規定（行政訴訟法第 235 條規定，對於適用簡易程序之裁判提起上訴或抗告，須經最高行政法院之許可。前項許可，以訴訟事件所涉及之法律見解具有原則性者為限。），不應許可，其上訴難謂合法，應予駁回。」，其認事用法，尚無違誤

(四)96 年間，陳訴人以系爭 6 筆土地遭陳○○、謝○○及湯○○等人占用逾 40 年，陳訴人乃檢附系爭 6 筆土地占用人陳○○君等 39 人之姓名、住址、占用面積表等資料，向苗栗縣稅務局申請由占有人代繳，經該局依其所附占用人資料，於 96 年 11 月 8 日派員現場訪查結果：「1、吳鍾○○等 16 人均表示並無占用申請人吳○○君持分土地之事實，無代繳地價稅之責任。……2、詹○○認有占用土地之事實，惟各占有住戶所占用之土地坐落及面積尚未明確，無從分單繳納地價稅。3、李○○拒絕接受訪查。4、陳○○等 23 人未接受訪查。」準此，苗

栗縣稅務局認為陳訴人所提占用面積表等資料，僅對其持分所有坐落苗栗市苗栗段○○地號等3筆土地列明占有人資料，並未敘明其持分所有同段○○地號等3筆土地之占有人資料，實不足以證明各占有人占用特定土地所有權人之持分土地與面積，而未核定陳訴人持分土地之地價稅代繳人，核與上開規定，亦屬相符。

二、苗栗縣稅務局於陳訴人繳清系爭6筆土地辦理禁止處分登記當時之欠稅後，未即辦理塗銷禁止處分登記，難辭疏失之咎，應確實檢討改進，避免發生類此情事。

(一)按稅捐稽徵法第24條第1項規定：「納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利……。」查陳訴人至74年間總計欠繳地價稅應納稅捐1,042,616元，經苗栗縣稅務局於74年7月依上開規定，函請苗栗縣苗栗地政事務所將陳訴人持分所有系爭坐落苗栗市苗栗段○○地號等6筆土地辦理禁止處分登記，並經該所依74苗稅四創字第328號辦理禁止處分登記在案。

(二)惟至92年間，陳訴人陸續多次向該局或法務部行政執行署新竹行政執行處申請關於系爭6筆土地課徵地價稅課稅主體及強制執行之疑義時，該局除依法函復陳訴人或新竹執行處外，並於93年7月主動調閱系爭土地之登記資料，發現該6筆土地前經該局禁止處分中，因陳訴人當時僅滯欠90年至92年地價稅計8,478元，顯示已無滯欠74年間辦理禁止處分時之欠稅，是以該局乃依法於93年7月26日以苗稅法創字第0931015710號函請苗栗地政事務所將系爭6筆土地予以塗銷禁止處分登記，並

副知陳訴人在案。則陳訴人所訴：其自 82 年至 89 年，應繳地價稅均已分別如期繳清，惟在此 8 年間，仍將其所有系爭 6 筆土地禁止處分登記，嚴重影響其權益一節，雖據苗栗縣稅務局查稱：「欠稅人如已繳清辦理禁止處分登記當時之欠稅，稽徵機關即應據以塗銷禁止處分登記。按現行塗銷禁止處分登記之實務作業，依據本局資訊科按月產出之『應塗銷禁止財產處分清冊』辦理。本局於 74 年間所為之禁止處分，係針對吳○○君當時所欠繳之稅捐，已達應辦理禁止處分之標準而辦理，因當時尚未電腦化，故相關辦理資料無從建立於保全檔中，致嗣後吳君無欠繳禁止處分當時之稅捐時，相關繳清資料亦無從載於上述應塗銷禁止財產處分清冊中，而據以辦理。」致未即辦理塗銷禁止處分登記，或屬實情，惟仍難辭疏失之咎，應確實檢討改進，避免發生類此情事。

三、苗栗縣稅務局就陳訴人 90、92、93、94、95、96、97 等各該年度應繳納之地價稅額，分別發單課徵，並於其滯納期滿仍未繳納時，移送強制執行，核與稅捐稽徵法第 39 條等相關規定，尚屬相符。

(一)查截至 98 年 5 月 5 日止，陳訴人欠稅情形如下表，合先敘明。

年 期	欠稅金額(含本稅及滯納金等)	案件處理狀況	備 註
90 年地價稅	3,172 元	已移送執行	行政訴訟上訴審駁回確定
92 年地價稅	3,050 元	已移送執行	未提起行政救濟
93 年地價稅	3,050 元	已移送執行	未提起行政救濟
94 年地價稅	3,060 元	已移送執行	訴願決定駁回確定
95 年地價稅	3,050 元	已移送執行	未提起行政救濟
96 年地價稅	3,059 元	已移送執行	訴願決定駁回確定
97 年地價稅	3,050 元	已催繳，未移送	--

合計	21,491 元		
----	----------	--	--

註：91 年地價稅已繳清。

(二)按稅捐稽徵法第 39 條規定：「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿三十日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第三十五條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執行。」「前項暫緩執行之案件，除有左列情形之一者外，稽徵機關應移送法院強制執行：一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者。二、納稅義務人依前款規定繳納半數稅額確有困難，經稽徵機關核准，提供相當擔保者。」查陳訴人持分所有系爭 6 筆土地，經苗栗縣稅務局核定 90 年地價稅為 2,653 元（本稅），陳訴人不服依序提出復查、訴願及行政訴訟，分別經該局復查決定、苗栗縣政府訴願決定、臺中高等行政法院判決及最高行政法院裁定駁回陳訴人之訴確定。該局乃依最高行政法院 93 年度裁字第 649 號裁定意旨，向陳訴人發單課徵 90 年地價稅，陳訴人不服，乃向該局提起復查，經駁回後，陳訴人仍不服，復向苗栗縣政府提起訴願，因其所提供為欠稅擔保之系爭 6 筆土地，長期由第三人陳○○等多人占有使用，不符合稅捐稽徵法第 11 條之 1 規定所稱「無產權糾紛、易於變價及保管」適法擔保品之要件，是該局並未核准陳訴人提供系爭 6 筆土地為其應納稅額半數之擔保（按：陳訴人與楊○○、郎邱○○、何○○、謝○○等土地所有權人與對造人詹○○、李○○、何○○等人，前後於 96 年 1 月 31 日及 5 月 3 日，因給付租金「按比例負擔每年使用土地之地價稅」事件，向苗栗縣苗栗市調解委員會聲請調解，惟調解均不成立）。因陳訴人依法提起訴願

，未先行繳納應納稅額之半數，亦未提供適法之擔保品，不符合稅捐稽徵法第 39 條第 2 項得暫緩移送強制執行之規定，故其於滯納期滿仍未繳納，該局即依同條第 1 項前段規定，於 93 年 12 月 8 日檢附送達回執等相關資料，移送新竹行政執行處強制執行。另陳訴人欠繳 92 年、93 年、95 年地價稅，於各期所屬繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納，且屬未提行政救濟之確定案件，於滯納期滿後，苗栗縣稅務局即依上開規定分別於 93 年 12 月 8 日、94 年 6 月 20 日及 96 年 6 月 28 日移送新竹執行處強制執行。

(三)至陳訴人持分所有系爭 6 筆土地，經苗栗縣稅務局核定 94 年地價稅為 2,653 元，陳訴人不服該處分，乃向該局提起復查，經該局以 96 年 12 月 6 日苗稅法字第 0962015301 號復查決定書予以駁回，陳訴人爰向苗栗縣政府提起訴願，經該府 97 年苗府訴字第 1 號地價稅事件訴願決定書，決定主文「訴願駁回」，其理由略謂：「……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，稅捐稽徵機關如已查明當於應指定占有人代繳之要件時，自應指定占有人代繳；未能查明者，仍應向土地所有權人發單課徵。本件依原處分機關上開調查結果，訴願人所提供之占有人，或係於占有關係有所爭議；或係對代繳地價稅有異議。於此等占有人就系爭土地涉及民事權屬糾葛或有反對代繳等情形下，如逕指定代繳，無異僅因土地所有權人與占有人間私法之占有關係，以所有權人單方面意思，致占有人負有公法上代繳地價稅之義務，非土地稅法相關規定之意旨所在。本件原處分機關未准許訴願人所提辦理分單之請，而仍向訴願人發單課徵 94 地價稅，並無違法或不當之處，訴

願人之主張尚無可採，本件訴願應予駁回。」

(四)另有關陳訴人與郎邱○○、朱○○等3人持分所有系爭6筆土地，其持分面積分為47.39、355.71、47.39平方公尺，經苗栗縣稅務局核定渠等96年地價稅各為2,653元、28,677元、3,372元，陳訴人等不服，乃向該局提起復查，經該局於97年1月25日復查決定書維持原處分，陳訴人等爰於97年2月25日向苗栗縣政府提起訴願，經該府97年苗府訴字第7號地價稅事件訴願決定書，決定主文「訴願駁回」，其理由與前述該府97年苗府訴字第1號地價稅事件訴願決定書意旨相同。嗣苗栗縣稅務局就陳訴人94年及96年地價稅之復查決定繳款書，分別於96年12月10日及97年1月22日合法送達，因陳訴人未繳納復查決定應納稅額之半數或提供適法之擔保品而提起訴願，並無稅捐稽徵法第39條第2項規定得暫緩執行之原因，該局遂於97年5月21日依規定移送強制執行。至陳訴人97年應納地價稅額2,653元，繳納期間原訂為97年11月1日至97年11月30日，嗣改訂為98年2月18日至98年3月17日，其繳款書亦已於98年2月3日合法送達，然陳訴人迄今尚未繳納，併予敘明。

(五)綜上，苗栗縣稅務局就陳訴人90、92、93、94、95、96、97等各該年度應繳納之地價稅額，分別發單課徵，並於其滯納期滿仍未繳納時，移送強制執行，核與稅捐稽徵法第39條等相關規定，尚屬相符。

參、處理辦法：

- 一、調查意見二，函請苗栗縣政府督促所屬確實檢討改進，並於二個月內見復。
- 二、調查意見一至三，函復本案陳訴人。
- 三、檢附派查函及相關附件，送請財政及經濟委員會處理。