

彰化縣政府訴願決定書（案號 107－401）
府法訴字第 1070082372 號

訴願人：○○○

訴願人因地價稅納稅義務人地址變更事件，不服本縣地方稅務局（下稱原處分機關）107 年 1 月 8 日彰稅員分一字第 1076200116 號、107 年 1 月 10 日彰稅員分一字第 1060237746 號、107 年 1 月 23 日彰稅員分一字第 1070201702 號、107 年 2 月 6 日彰稅員分一字第 1070203355 號函，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

關於 107 年 1 月 8 日彰稅員分一字第 1076200116 號、107 年 1 月 10 日彰稅員分一字第 1060237746 號函部分，訴願駁回。
關於 107 年 1 月 23 日彰稅員分一字第 1070201702 號、107 年 2 月 6 日彰稅員分一字第 1070203355 號函部分，訴願不受理。

事 實

緣○○所有坐落本縣○○鄉○○○段○○地號土地（下稱系爭土地），因○○於大正 12 年 12 月 2 日死亡，為戶主絕戶。案外人○○○、○○○於 103 年 7 月 10 日因分割繼承登記取得系爭土地所有權。訴願人及案外人○○○、○○○、○○○、○○○等 5 人嗣於 104 年 4 月 16 日提起民事訴訟請求塗銷所有權移轉登記，經臺灣彰化地方法院 104 年度家訴字第 36 號民事判決○○○、○○○所有權移轉登記予以塗銷，渠等 2 人不服提起上訴，案經臺灣高等法院臺中分院 106 年度家上字第 9 號民事判決駁回上訴，並於 106 年 7 月 4 日確定，系爭土地因判決回復所有權登記為○○所有，訴願人嗣分別於 106 年 11 月 28 日、同年 12 月 28 日、12 月 29 日、107 年 1 月 16 日申請變更系爭土地所有權人○○之地價稅繳款書投遞住址及查復 37 年至 102 年之地價稅為何人所繳，經原處分機關 107 年 1 月 8 日彰稅員分一字第 1076200116 號、107 年 1 月 10 日彰稅員分一字第 1060237746 號、107 年 1 月 23 日

彰稅員分一字第 1070201702 號函否准所請，訴願人申請再申覆，業經原處分機關 107 年 2 月 6 日彰稅員分一字第 1070203355 號函復訴願人就有關事由已明確答覆後仍一再陳情者不再另行函復，訴願人不服，遂提起本件訴願。並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

- (一) 訴願人於 107 年 1 月 16 日暨 107 年 1 月 29 日向原處分機關提申覆書暨再申覆書所檢附之臺灣高等法院台中分院 106 年度家上字第 9 號判決及臺灣彰化地方法院 104 年度家訴字第 36 號判決及民事判決確定證明書，財政部中區國稅局員林稽徵所 107 年 1 月 9 日中區國稅員林營所字第 1070800120 號函及 106 年 9 月 19 日發給之○○○逾核課期間案件同意移轉證明書在案等證明文件供審認，惟原處分機關卻以「民國 37 年至 102 年之地價稅為何人所繳，應對課稅資料予以保密」、「依行政程序法第 173 條不再另行函復」等理由，要求訴願人逕行提起訴願。惟訴願人提供之證據，尤其是法院判決文書，及前繳稅證據，自行於 102 年至 105 年投遞給○○○、○○○之作業疏失卻避重就輕不予正面回覆，上述證據已足以證明訴願人得繼承○○所有之彰化縣○○鄉○○○段○○地號之土地。
- (二) 原處分機關不以法院判決事實理由及財政部中區國稅局 106 年 9 月 19 日核發被繼承人○○君遺產之再轉繼承人○○○君之逾核課期間案件同意移轉證明書在案審認，而○○○、○○○二人之審認案未經法院判決確認，卻由溪湖地政事務所審認及於 102 年至 105 年直接投遞該二人地址繳納地價稅，對訴願人權益造成重大影響，請求撤銷原處分。
- (三) 訴願補充書中認為本案既經 103 年 7 月 10 日彰化縣溪湖地政事務所未核准第三人○○○、○○○以分割繼承為

原因，所為之所有權移轉登記前，納稅義務人應回復 102 年地價繳款時之狀態，即納稅義務人為○○○管理人○○○，投遞住址：彰化縣○○鄉○○村○○鄰○○路○○段○○巷○○號。又原處分機關主張 102 年至 105 年每年 11 月開徵地價時，是彰化地方法院法官依調閱溪湖地政事務所、埔心戶政事務所、埔心鄉公所等提供之證據作為判決依據，並引用正確之法令在判決書事實及理由部分已詳述。原處分機關為掩飾其作業疏失及違誤，堅持引用民事訴訟法第 400 條第 1 項既判力理由駁回訴願人依法繼承之權益，與繳交地價稅國民應盡之義務。

(四) 第三人○○○、○○○依繼承法令補充規定第 9 條、第 13 條及大法官第 668 號解釋令，已無法從○○○再轉繼承，本案不適用民法繼承第 1138 條、第 1139 條，應依台灣舊慣定其繼承人，今第三人○○○、○○○是提供原處分機關稅務員○○○於 103 年 5 月 20 日蓋章之無欠稅之證明書做為起訴重要證據，殊不知該二份證明書財政部中區國稅局、花蓮分局，因核發○○○之證明書，而將該二份證明書撤銷已失效，顯然亦是原處分機關作業違誤有關，造成訴願人無謂之行政訴訟程序及司法資源之浪費。

二、答辯意旨略謂：

(一) 查系爭土地之所有權人○○○於 12 年死亡，原由案外人張○○○、○○○於 103 年 7 月 10 日因分割繼承登記取得所有權，惟經彰化地方法院 105 年 11 月 14 日 104 年度家訴字第 36 號民事判決塗銷前揭所有權移轉登記，並經臺中高等法院 106 年 6 月 6 日 106 年度家上字第 9 號民事判決確定，系爭土地於 106 年 7 月 13 日因判決回復所有權登記為○○○所有。依前揭彰化地方法院民事判決主文：「被告○○○、○○○應共同將坐落○○縣○○鄉○○○段○○地號土地(地目建、面積 531.85 平方公尺)，

於 103 年 7 月 10 日在彰化縣溪湖地政事務所，以分割繼承為原因，所為之所有權移轉登記予以塗銷」，其主文未載有如訴願人所稱為系爭土地之繼承人情事，僅於判決事實及理由中提及相關內容，應屬無既判力，員林分局依民事訴訟法第 400 條第 1 項規定，並參照改制前最高行政法院 57 年台再字第 11 號民事判決、最高法院 73 年台上字第 3292 號民事判決意旨及稅捐稽徵法第 33 條規定，就訴願人申請變更系爭土地所有權人○○之地價稅繳款書投遞地址及查復 37 年至 102 年之地價稅為何人所繳等予以否准，於法並無不合。

(二)又查○○○、○○○03 年 7 月 10 日因分割繼承登記取得系爭土地所有權，嗣於 106 年 7 月 13 日始因判決回復所有權登記為○○所有，而地價稅係於每年 11 月開徵，員林分局於 102 年至 105 年 11 月當時，依土地登記資料，以○○○、○○○為地價稅納稅義務人寄送地價稅繳款書，並無違誤。系爭土地所有權究該誰屬，訴願人與○○○、○○○尚在進行確認繼承權存在與否之訴，訴願人所申請之事項，應俟民事判決確定後再予辦理。另訴願人查復 37 年至 102 年之地價稅為何人所繳云云，已經員林分局 103 年 11 月 17 日彰稅員分一字第 1030273616 號函復在案，併與敘明。

(三)補充答辯書理由中敘明地價稅係以土地所有權人為納稅義務人，應依法繳納地價稅，為土地稅法第 3 條第 1 項規定，惟如土地所有權屬於共同共有者，則以管理機關或管理人為納稅義務人，如未設管理人者，以全體共同共有人為納稅義務人，為同法第 3 條第 2 項及稅捐稽徵法第 12 條所明定。是以，地價稅之納稅義務人並非等同土地所有權人，訴願人主張承辦人未詳實審查系爭土地為何人繳交地價稅及何時起迄繳納，於 103 年 5 月 20 日證明系爭土地無欠繳地價稅，以利○○○、○○○辦理

繼承分割登記，顯有作業疏失云云，係對法律有所誤解。

(四)依本局稅籍資料所載，系爭土地自 77 年起納稅義務人名義為○○○管理人○○○，76 年以前因已無資料可稽，系爭土地究自何時起載為管理人○○○及其原因為何？已無可考，惟查土地登記資料，系爭土地並無管理人相關註記，且查管理人○○○之戶籍資料，其於 97 年 12 月 2 日死亡，在管理人未重新選任之前，地價稅納稅義務人為土地所有權人之繼承人，惟系爭土地之繼承人為何尚有爭議，訴願人與○○○、○○○尚在進行確認繼承訴訟權存在與否之訴，在未確定繼承人之前，屬權屬不明之狀態，應俟其繼承權民事判決確定後再予辦理。訴願人○○○雖為管理人○○○之繼承人，惟並非當然繼承系爭土地管理人之地位，是以，員林分局否准訴願人申請變更系爭土地所有權人張總之地價稅繳款投遞地址，並無違誤。

理由

一、關於 107 年 1 月 8 日彰稅員分一字第 1076200116 號、107 年 1 月 10 日彰稅員分一字第 1060237746 號函部分：

(一)「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。」、「地價稅依本法第四十條之規定，每年一次徵收者，以八月三十一日為納稅義務基準日；每年分二期徵收者，上期以二月二十八日（閏年為二月二十九日），下期以八月三十一日為納稅義務基準日。各年（期）地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人為納稅義務人。…」、「納稅義務人死亡，遺有財產者，

其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。」、「稅捐稽徵人員對於納稅義務人之財產、所得、營業、納稅等資料，除對下列人員及機關外，應絕對保守秘密：一、納稅義務人本人或其繼承人。二、納稅義務人授權代理人或辯護人。三、稅捐稽徵機關。四、監察機關。五、受理有關稅務訴願、訴訟機關。六、依法從事調查稅務案件之機關。七、經財政部核定之機關與人員。八、債權人已取得民事確定判決或其他執行名義者。」土地稅法第3條第1項、第4條第1項及土地稅法施行細則第20條、稅捐稽徵法第14條第1項及第33條第1項分別定有明文。

(二)「民事訴訟法第四百條第一項規定確定判決之既判力，惟於判決主文所判斷之訴訟標的，始可發生。若訴訟標的以外之事項，縱令與為訴訟標的之法律關係有影響，因而於判決理由中對之有所判斷，除同條第二項所定情形外，尚不能因該判決已經確定而認此項判斷有既判力。」、「戶籍簿之記庫，雖可為身分之一種證明，但關於身分之取得及喪失，如有爭執，仍須調查事實並參酌實體法例，以為判斷。」、最高法院73年台上字第3292民事判例最高法院46年台上字第311號民事判例參照。

(三)卷查，本件系爭土地於103年7月10日由○○○、○○○辦理分割繼承取得所有權登記，原處分機關依相關規定將納稅義務人變更為○○○及○○○2人，依法有據。惟系爭土地於105年開始繫屬民事訴訟，目前尚在進行確認繼承權存在與否之訴，所有權未定，權屬不明。又訴願人認為既然民事法院已經確定判決塗銷○○○、○○○權移轉登記，則納稅義務人應當回復為○○○，然本件地價稅之納稅義務人，於102年前標示為「○○，管理人:○○○」，惟土地登記謄本於所有權部僅登記為○○，並無管

理人之相關註記，且○○於大正12年12月2日死亡，○○於97年12月2日死亡，目前系爭土地權屬不明，應等法院判定所有權歸屬之後，再由原處分機關依確定判決變更納稅義務人及投遞住址，因而原處分機關否准訴願人所請，尚無違誤。

二、關於107年1月23日彰稅員分一字第1070201702號及107年2月6日彰稅員分一字第1070203355號函部分：

(一)按「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：…八、對於非行政處分或其他依法不屬訴願救濟範圍內之事項提起訴願者。」、「所謂『觀念通知』係指行政機關對外所為公法上之單方行為，純屬單純之意思通知，對於當事人申請事項並無准駁之表示，亦不生法律上之任何效果，自不得為行政訴訟之標的（本院六十一年裁字第七十五號判例參照）。」訴願法第77條第8款定有明文及最高行政法院93年裁字第864號裁定意旨參照。

(二)卷查，本件原處分機關僅就訴願人申覆土地坐落○○鄉○○○段○○地號土地之地價稅繳納人暨投遞地址之再審認案，並無實體上審查，其僅答覆已函復在案，依法不再另行函復，揆諸上述裁定意旨，此函復僅為「觀念通知」，並非行政處分，訴願人對其提起訴願，程序即有未合，非法之所許。

三、據上論結，本件訴願部分無理由，部分不合法，爰依訴願法第79條第1項及第77條第8款規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	陳善報（請假）
	委員	溫豐文（代行主席職務）
	委員	張奕群

委員 呂宗麟
委員 林宇光
委員 李玲瑩
委員 葉玲秀
委員 陳坤榮
委員 廖蕙玟
委員 許宜嫻
委員 黃耀南
委員 陳麗梅

中 華 民 國 107 年 5 月 4 日

縣 長 魏 明 谷

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

（臺中高等行政法院地址：台中市南區五權南路 99 號）