

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅等事件，不服原處分機關民國108年 3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號、108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號、108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函及臺北市政府法務局108年6月6日北市法訴一字第1086091807號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

- 一、關於原處分機關 108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函及臺北市政府法務局 108年6月6日北市法訴一字第 1086091807號函部分，訴願不予受理。
- 二、關於原處分機關 108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號及108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函部分，訴願駁回。

事 實

- 一、訴願人及案外人○○○等30餘人公司共有本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○、○○等11筆地號土地（下稱系爭土地），經原處分機關核定課徵民國（下同）102年至107年地價稅【各新臺幣（下同）62萬2,854元、62萬2,860元、62萬2,852元、81萬7,919元、81萬7,919元、77萬2,342元】。除部分公司共有人申請依其潛在應繼分辦理地價稅分單繳納並經核准外，原處分機關核定訴願人應繳納102年至104年地價稅分單後餘額稅款（即其餘未分單之地價稅應納稅額）分別為8萬4,527元、7萬6,749元、7萬6,749元及105年至107年地價稅分單後餘額稅款（僅訴願人1人未申請分單）分別為2萬9,216元、2萬9,216元、2萬7,588元。其中，102年至103年地價稅分單後餘額稅款，業於103年1月28日、105年5月31日完納。至104年至107年地價稅之部分稅款，因逾繳納期限30日仍未繳納，原處分機關依稅捐稽徵法行為時及現行第20條規定，按滯納稅額加徵15%滯納金，並將欠繳地價稅及滯納金併移送行政執行。上開訴願人104年至107年欠繳之地價稅及滯納金業經訴願人於108年5月15日繳納在案。
- 二、其間，原處分機關查得訴願人等30餘名公司共有人至108年3月19日止，欠繳104年至107年部分地價稅款及滯納金計50萬5,272元，乃以108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函通知訴願人，原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）已依稅捐稽徵法第24條第 1項規定，通知臺北市中山地政事務所，就系爭土地中○○地號土地辦理稅捐保全，不得為移轉或設定他項權利（原限制範圍公司共有1/160變更為公司共有3/320）。
- 三、嗣訴願人於108年5月30日提起訴願，主張不服104年至107年地價稅核課處分，原處分機關 108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號通知函欠缺各年度應課稅總額及分單應納稅款，無法核對該通知是否完整，有明確錯誤，不得加徵滯納金 2萬2,078元，104年地價稅原處分機關未按訴願人潛在應繼分計課，原處分機關應退還 104年地價稅溢繳稅款3萬8,933元。案經臺北市政府法務局以訴願人係申請退還溢繳地價稅及滯納金，乃以 108年6月6日北市法訴一字第1086091807號函移由原處分機關辦理。經原處分機關以108年 6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號函復訴願人，否准訴願人104年溢繳地價稅及104年至107年溢繳滯納金退稅之申請。該函於108年6月19日送達。
- 四、訴願人不服原處分機關 108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號、108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號函及臺北市政府法務局 108年6月6日北市法訴一字第10

86091807號函，於108年7月10日經由原處分機關向本府提起訴願，主張應退還溢繳滯納金2萬2,078元，102年至107年地價稅原處分機關未按訴願人潛在應繼分計課，原處分機關應退還訴願人102年至107年地價稅溢繳稅款17萬1,299元。經原處分機關檢卷答辯。原處分機關另就訴願人主張退還102年至103年溢繳地價稅部分，以108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函復否准訴願人之申請。該函於108年8月12日送達，訴願人於108年9月2日追加不服108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函並補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

壹、關於原處分機關 108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函部分：

一、本件訴願書雖載明不服「108年3月26日北市稽內湖丁字第59060922號」，揆其真意，訴願人應係對原處分機關108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函不服，訴願書所載日期及文號應屬誤繕，合先敘明。

二、按訴願法第1條第1項前段規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。」第14條第1項、第3項規定：「訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起三十日內為之。」「訴願之提起，以原行政處分機關或受理訴願機關收受訴願書之日期為準。」第77條第2款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定：……二、提起訴願逾法定期間……者。」

行政程序法第48條第4項規定：「期間之末日為星期日、國定假日或其他休息日者，以該日之次日為期間之末日；期間之末日為星期六者，以其次星期一上午為期間末日。」

第68條第1項規定：「送達由行政機關自行或交由郵政機關送達。」第72條第1項前段規定：「送達，於應受送達人之住居所、事務所或營業所為之。」

法務部92年4月8日法律字第0920011784號函釋：「主旨：關於行政程序法第四十八條第四項後段規定適用疑義乙案……說明：……二、查行政程序法第四十八條第四項後段規定：『期間之末日為星期六者，以其次星期一上午為期間末日。』細繹其立法意旨，係考量立法當時國內星期六上午，仍為行政機關之工作日。惟目前行政機關已遵照『公務人員週休二日實施辦法』，原則上以星期六與星期日為休息日，故上開規定已無適用機會，如期間之末日為星期六者，應適用該法同條項前段規定，以星期日之次日（星期一）為期間末日。」

三、查上開108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函，經原處分機關依行政程序法第68條第1項、第72條第1項前段規定，交由郵政機關以郵務送達方式，按訴願人於訴願書所載地址（臺北市北投區○○○路○○段○○巷○○號○○樓）寄送，於108年3月21日送達，有送達證書影本附卷可稽，已生合法送達效力；且該函說明三已載明訴願救濟期間及收受訴願書之機關。又訴願人之地址在臺北市，無在途期間扣除問題，是本件訴願人提起訴願之期間末日為108年4月20日，因是日為星期六，依行政程序法第48條第4項規定及法務部92年4月8日法律字第0920011784號函釋意旨，應以星期日之次日（星期一）即108年4月22日為期間末日。然訴願人遲至108年7月10日始提起訴願，有內湖分處108年7月10日送文清單附卷可稽。縱認訴願人108年5月30日提起訴願亦有不服上開108年3月20日北市稽內湖丁字第10859060922號函之意思，惟均已逾30日之法定不變期間，揆諸前揭規定，原處分業已確定，訴願人對之提起訴願，自為法所不許。另本件原處分非顯屬違法或不當，無訴願法第80條第1項前段規定之適用，併予敘明。

貳、關於臺北市府法務局 108年6月6日北市法訴一字第1086091807號函部分：

一、按訴願法第3條第1項規定：「本法所稱行政處分，係指中央或地方機關就公法上具體事

件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為。」第77條第8款規定：「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……提起訴願者。」

二、查上開臺北市政府法務局 108年6月6日北市法訴一字第1086091807號函，係該局將非屬其主管退還溢繳地價稅及滯納金之申請案，移送法定權責機關即原處分機關辦理，並副知訴願人。核其內容為機關間內部所為職務上表示，非對訴願人所為之行政處分。訴願人遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，自非法之所許。

參、關於原處分機關108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號及 108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函部分：

一、按稅捐稽徵法第12條規定：「共有財產……其為公司共有時，以全體公司共有人為納稅義務人。」第19條第3項規定：「納稅義務人為全體公司共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公司共有人。但公司共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力。」行為時第20條規定：「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送……強制執行。」第20條前段規定：「依稅法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送強制執行。」第28條第2項規定：「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。」

土地稅法第3條規定：「地價稅……之納稅義務人如左：一、土地所有權人。……前項第一款土地所有權屬於……公司共有者，以……管理人為納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務……。」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68年6月24日台財稅第34348號函釋：「未設管理人之公司共有土地，其應納稅捐以全體公司共有人為納稅義務人，全體公司共有人係對應納稅捐負連帶責任……。」

74年10月30日台財稅第24163號函釋：「公司共有土地未設管理人者，依稅捐稽徵法第12條後段規定，以全體公司共有人為納稅義務人，全體公司共有人係對應納稅捐負連帶責任，並經本部68台財稅第34348號函核釋有案。依民法第273條第1項之規定，自得向連帶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。」

100年10月25日台財稅字第10004540320號函釋：「主旨：納稅義務人為全體公司共有人案件（以下簡稱公司共有案件）經……核准分單繳納稅款者，其繳納通知文書之送達作業請依說明辦理。說明：……二、公司共有案件於地方稅開徵前經核准分單繳納稅款者：稅捐稽徵機關除向各申請核准分單之公司共有人……送達繳款書（載明分單之應納稅額）並就餘額稅款向未申請分單之公司共有人……送達外，應依稅捐稽徵法第19條第3項規定向全體公司共有人……送達核定稅額通知書（載明全部應納稅額及分單情形）。」

102年7月19日台財稅字第10200589390號令釋：「一、未設管理人之公司共有土地，部分共有人於地價稅繳款書合法送達後申請分單繳納，如其公司共有關係所由規定之法律或契約定有公司共有人可分之權利義務範圍，經稽徵機關查明屬實者，准就該申請人（潛在）應有權利部分分單繳納，惟依法各公司共有人對全部應納稅捐仍負連帶責任……。」

二、本件訴願及補充理由略以：遺產分割係以遺產整體分割，非以遺產中各個財產為分割。

被繼承人○○○所遺本市大同區土地，已於66年間按法定應繼分由公司共有登記辦竣為分別共有登記。系爭土地102年至107年地價稅，原處分機關應按訴願人法定應繼分（1/28）計算訴願人應納稅額而未為，致訴願人 102年至104年地價稅溢繳17萬1,299元。原處分機關應退還訴願人溢繳之地價稅及溢繳之滯納金2萬2,078元。請撤銷原處分。

三、查訴願人及案外人○○○等30餘人於 102年間辦竣系爭土地公司共有登記。系爭土地經原處分機關核定課徵102年至107年地價稅。部分公司共有人○○○等18人、○○○ 1人、○○○○等14人先後申請分單，分別經內湖分處、原處分機關以 102年12月18日北市稽內湖乙字第10254 937300號函、103年9月29日北市稽內湖乙字第10360959300號函、105年9月26日北市稽內湖乙字第10560941200號函核准在案。訴願人及其他公司共有人未申請分單，原處分機關核定系爭土地102年至107年地價稅分單後餘額稅款（8萬4,527元、7萬6,749元、7萬6,749元、2萬9,216元、2萬9,216元、2萬7,588元）並檢送繳款書予訴願人，訴願人依之繳納，並無溢繳地價稅情事。又上開104年至107年分單後餘額稅款之繳款書（已載明繳納期限）及核定稅額通知書分別於105年 3月10日、106年5月4日、11月16日、 107年12月25日送達訴願人。原處分機關另繕發核定稅額通知書送達其他公司共有人，且就公司共有人有無不明之情形，分別以 104年10月27日北市稽財甲字第10433281800號、105年2月5日北市稽管甲字第10533432800號、105年10月26日北市稽財甲字第10533277900號、106年10月26日北市稽財甲字第10633381600號、108年4月9日北市稽管甲字第1083225832號公告在案。訴願人逾繳納期限30日仍未繳納，原處分機關依稅捐稽徵法行為時及現行第20條規定，按滯納稅額加徵15%滯納金計2萬2,078元，訴願人按原處分機關核定金額完納本稅（上開104年至107年分單後餘額稅款）及滯納金，並無溢繳情事。原處分機關以108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號函否准訴願人退還104年溢繳地價稅及104年至107年溢繳滯納金之申請，及以108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函否准訴願人退還102年至103年溢繳地價稅，原處分自屬有據。

四、按納稅義務人為全體公司共有人者，繳款書得僅向其中 1人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公司共有人；但公司共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力；依稅捐稽徵法規定逾期繳納稅捐應加徵滯納金者，每逾 2日按滯納數額加徵百分之 1滯納金；逾30日仍未繳納者，移送強制執行；納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退還，其退還之稅款不以5年內溢繳者為限；為稅捐稽徵法第19條第3項、行為時及現行第20條、第28條第2項所明定。又未設管理人之公司共有土地，其應納稅捐以全體公司共有人為納稅義務人，全體公司共有人係對應納稅捐負連帶責任；倘部分公司共有人申請分單繳納地價稅，如其公司共有關係所由規定之法律或契約定有公司共有人可分之權利義務範圍，經稽徵機關查明屬實者，准就該申請人（潛在）應有權利部分分單繳納，惟依法各公司共有人對全部應納稅捐仍負連帶責任；納稅義務人為全體公司共有人，經核准分單繳納稅款者，稅捐稽徵機關除向各申請核准分單之公司共有人送達繳款書（載明分單之應納稅額）並就餘額稅款向未申請分單之公司共有人送達外，應依稅捐稽徵法第19條第 3項規定向全體公司共有人送達核定稅額通知書（載明全部應納稅額及分單情形）；有財政部68年6月24日台財稅第34348號、74年10月30日台財稅第24163號、100年10月25日台財稅字第 10004540320號等函釋及102年7月19日台財稅字第 10200589390號令釋意旨可參。

五、訴願人主張遺產分割應以遺產整體分割，非以遺產中各個財產為分割，訴願人另繼承之案外土地已辦竣分別共有，系爭土地雖為公司共有，102年至107年地價稅應按訴願人法

定應繼分計徵而未為，致訴願人溢繳102年至104年地價稅等語。查訴願人等30餘名公司共有人於102年間辦竣系爭土地公同共有登記，惟系爭土地未設管理人，系爭土地102年至107年地價稅應以全體公同共有為納稅義務人，全體公同共有對應納稅捐負連帶責任。又因部分公同共有○○○等18人、○○○1人、○○○○等14人先後申請分單，經原處分機關依財政部102年7月19日台財稅字第10200589390號令釋意旨，分別核准其等分單繳納地價稅。餘部分公同共有（含訴願人）未申請分單繳納102年至104年地價稅，原處分機關依財政部100年10月25日台財稅字第10004540320號函釋意旨，以未申請分單之餘額稅款向訴願人送達繳款書，訴願人完納該地價稅。原處分機關並無適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致訴願人溢繳102年至104年地價稅而應予退還之情事。原處分機關108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號函有關否准退還溢繳104年地價稅部分之處分及108年8月6日北市稽內湖甲字第1085910108號函否准退還溢繳102年至103年地價稅處分，並無不合。雖訴願人主張遺產分割應以遺產整體分割，另繼承之案外土地已辦竣分別共有，系爭土地應按訴願人法定應繼分計徵地價稅云云，惟依卷附108年6月6日及9月10日列印之地籍相關資料影本所示，系爭土地仍登記為訴願人等人公同共有，而非分別共有。依稅捐稽徵法第12條規定及財政部68年6月24日台財稅第34348號、74年10月30日台財稅第24163號函釋意旨，本件系爭土地未設管理人，其應納稅捐以全體公同共有為納稅義務人，全體公同共有係對應納稅捐負連帶責任。訴願主張，不足採據。

六、又訴願人主張不得加徵滯納金，應退還溢繳滯納金等語。查系爭土地104年至107年未申請分單餘額稅款之地價稅繳款書（已載明繳納期限）及核定稅額通知書分別於105年3月10日、106年5月4日、11月16日、107年12月25日送達訴願人。且前開核定稅額通知書附表已詳載納稅義務人明細、繳款書受送達人（含申請分單繳納之各公同共有之分單應納稅額及分單後餘額稅款等）。惟訴願人逾繳納期限30日仍未繳納，原處分機關依稅捐稽徵法行為時及現行第20條規定，按滯納稅額加徵15%滯納金計2萬2,078元，訴願人按核定金額繳納。是原處分機關並無適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致訴願人溢繳104年至107年滯納金而應予退還之情事。原處分機關108年6月17日北市稽內湖甲字第1085904508號函有關否准退還溢繳104年至107年滯納金部分之處分，並無不合。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函（令）釋意旨，並無不合，應予維持。又訴願人申請內湖分處發給101年後登記為公同共有之全部通知內容之計算表，通知稅單之稅額及繳納稅款情形等，非訴願審議範圍，併予敘明。

肆、綜上論結，本件訴願為部分程序不合，本府不予受理；部分為無理由，依訴願法第77條第2款、第8款及第79條第1項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員	袁秀慧（迴避）
委員	張慕貞（代行）
委員	范文清
委員	王韻茹
委員	吳秦雯
委員	王曼萍
委員	陳愛娥
委員	盛子龍
委員	洪偉勝
委員	范秀羽

中華民國 108 年 11 月 25 日

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。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101號）