

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因地價稅事件，不服原處分機關民國 109 年 8 月 12 日北市稽士林丙字第 1095507526 號函

，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人於民國（下同）107 年 5 月 29 日因拍賣登記取得本市士林區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 346 平方公尺，訴願人權利範圍 496/10,000，換算持分面積 17.1616 平方公尺，下稱系爭土地），前經訴願人於 108 年 7 月 5 日向原處分機關所屬士林分處（下稱士林分處）申請系爭土地權利範圍部分之地價稅改由占有人○○○（下稱○君，系爭土地登記權利範圍 504/10,000，換算持分面積 17.4384 平方公尺）代繳，經原處分機關以 108 年 7 月 10 日北市稽士林丙字第 1085507388 號函通知○君就上開地價稅代繳事宜提出

申明後，原處分機關審認本案因事涉民事爭訟而繫屬法院審理中，土地占有事實尚未明確，且經○君申明不同意代繳上開地價稅，爰以 108 年 7 月 24 日北市稽士林丙字第 108550

7388 號函否准所請。

二、嗣訴願人以 109 年 7 月 14 日函向士林分處再次申請系爭土地其權利範圍之地價稅改由○君代繳，經原處分機關通知○君就上開地價稅代繳一事提出申明，經○君以 109 年 8 月 4 日申明書檢附臺灣士林地方法院 107 年 12 月 21 日 107 年度士小字第 1490 號小額民事判決及 10

8 年 3 月 6 日 108 年度小上字第 13 號民事裁定等資料，申明不同意代繳上開地價稅。原處分

機關乃依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 4 條第 1 項第 4 款、財政部 87 年 11 月 3 日台財稅第 8

71972311 號函釋等規定，並依臺灣士林地方法院 107 年 3 月 5 日士院彩 106 司執夏字第 4780

3 號拍賣公告載明系爭土地拍定後不點交，並告知「708 地號為臺北市士林區○○○路○

○段○○巷○○號、○○號樓房之基地。土地上之建物不在拍賣範圍」，審認○君所有地上建物1戶，並持有系爭土地持分504/10,000，並非無權占有系爭土地，且○君於109年8月4日申明不同意代繳系爭土地訴願人權利範圍之地價稅等事由，以109年8月12日

北

市稽士林丙字第1095507526號函否准所請。該函於109年8月14日送達，訴願人不服，

於

109年9月1日向本府提起訴願，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。」

最高行政法院107年1月份第2次庭長法官聯席會議決議：「……土地稅法第4條第1

項

第4款規定『土地所有權人申請由占有人代繳者，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』，此規定並未有指定代繳之實體要件，核屬裁量規定，稽徵機關是否准予指定，應依『合義務性裁量』決定之。惟依立法過程資料顯示，其所謂『占有人』，始終係指『無法律上原因，而占有使用者』……無權占有人非法占有他人土地，已不符法秩序，其享有使用土地之經濟利益，如不負擔地價稅，亦與公平正義有違，稽徵機關於此情形之裁量減縮至零，應指定無權占有人代繳。至於有權占有情形，土地既是本於土地所有權人交付占有，使占有人使用，土地所有權人就土地為他人所占有，其仍為地價稅納稅義務人，應繳納地價稅一事，已有所預見……土地稅法第4條第1項第4款的立法本意既係要平衡土地所有權人與占有人利益的衝突，並便利稅捐之稽徵（解決土地所有權人因土地被占用，討回未果而不願意繳稅的問題），且……條文『土地所有權人申請由占有人代繳者』並未明定專指無權占有人，則基於實質課稅公平原則，於文義解釋及合目的解釋範圍內，非不得將此款規定適用於有權占有之情形，除經占有人同意，稽徵機關得指定其代繳外，如果原法律關係安排之利益均衡，於事後因故發生變動，若仍由土地所有權人繳納地價稅，顯失公平者，或非出於土地所有權人之本意，由第三人獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整，衡情由占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有人有異議，稽徵機關指定占有人為代繳義務人即屬合義務性裁量。」

財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 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。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……。」

87 年 11 月 3 日台財稅第 871972311 號函釋：「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、本件訴願理由略以：

- (一) 依系爭土地拍賣公告說明已告知該地號土地為臺北市士林區○○○路○○段○○巷○○及○○號建物之基地，又查地上建物建號 xxxxx 門牌為臺北市士林區○○○路○○段○○巷○○號○○樓房屋，全部為○君所有，其建物應有土地持分應為 1/10，而○君土地持分僅有 504/10,000，即少了訴願人的持分 496/10,000 部分，而訴願人持有土地持分，卻沒有土地上建物。
- (二) 本案拍賣債務人原所有權人是○○○○，為○君的母親。
- (三) 依最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議，土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款

規定，土地所有權人申請由占有人代繳者，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；占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有人有異議，稽徵機關指定占有人為代繳義務人即屬合義務性裁量。

- (四) 依據最高行政法院決議說明，地價稅係對特定財產本體的潛在收益能力課稅，認定其租稅主體時，自應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據，如果由訴願人繳納此筆地價稅不合理，原處分機關駁回訴願人之請求明顯違法，請撤銷原處分。

三、查訴願人於 107 年 5 月 29 日因拍賣登記取得系爭土地，其以 109 年 7 月 14 日函向士林分處申

請系爭土地權利範圍之地價稅改由○君代繳，經○君以申明書檢附臺灣士林地方法院 10

7 年 12 月 21 日 107 年度士小字第 1490 號小額民事判決及 108 年 3 月 6 日 108 年度小上字第 13 號

民事裁定等資料，申明不同意代繳系爭土地訴願人權利範圍之地價稅。原處分機關復依臺灣士林地方法院 107 年 3 月 5 日士院彩 106 司執夏字第 47803 號拍賣公告載明系爭土地拍

定後不點交，並告知「○○地號為臺北市士林區○○○路○○段○○巷○○號、○○號樓房之基地。土地上之建物不在拍賣範圍」，審認○君所有地上建物 1 戶，並持有系爭土地持分 504/10,000，並非無權占有系爭土地等事由，乃否准所請。有系爭土地標示部及所有權部、不動產數位資料庫加值應用系統查詢畫面、107 年及 108 年地價稅課稅明細表、地籍資料、○君 109 年 8 月 4 日申明書及所附臺灣士林地方法院 107 年 12 月 21 日 107 年

度士小字第 1490 號小額民事判決、108 年 3 月 6 日 108 年度小上字第 13 號民事裁定、107 年 3

月 5 日士院彩 106 司執夏字第 47803 號拍賣公告等資料影本附卷可稽，原處分自屬有據。

四、按地價稅之納稅義務人為土地所有權人；土地所有權人申請由占有人代繳者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳地價稅；土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款及第 4 條第 1 項第 4 款

定有明文。次按土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，核屬裁量規定；無權占有人非法占有他人土地，已不符法秩序，其享有使用土地之經濟利益，如不負擔地價稅，與公平正義有違，稽徵機關於此情形之裁量減縮至零，應指定無權占有人代繳地價稅；至於有權占有情形，土地所有權人就土地為他人所占有，其仍為地價稅納稅義務人，應繳納地價稅一事，已有所預見，土地所有權人得經由占有之占有權源之法律關係調整其間之利害關係，不宜因其片面意思而破壞原法律關係之安排，惟土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款的立法本意既係要平衡土地所有權人與占有人利益的衝突，並便利稅捐之稽徵（解決土地所有權人因土地被占用，討回未果而不願意繳稅的問題），則基於實質課稅公平原則，如原法律關係安排之利益均衡，於事後因故發生變動，若仍由土地所有權人繳納地價稅，顯失公平者，或非出於土地所有權人之本意，由第三人獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整，衡情由占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有有異議，稽徵機關指定占有為代繳義務人即屬合義務性裁量；有最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨可資參照。復依財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 37377 號及 87 年 11 月 3 日台財稅第 8

71972311 號函釋意旨，占有人對代繳有異議時，稽徵機關得協助土地所有權人查明更正，但非謂稽徵機關負有協助查明更正之責；土地所有權人及占有人仍有爭議時，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。

五、至訴願人主張本案拍賣債務人原所有權人為○君的母親，系爭土地地上建物 45 號 1 樓房屋，全部為○君所有，訴願人持有土地持分，卻沒有土地上建物；依最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議，土地所有權人申請由占有人代繳者，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，占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有人有異議，稽徵機關指定占有人為代繳義務人即屬合義務性裁量；原處分機關應依上開聯席會議決議意旨，指定由○君代繳地價稅云云。經查訴願人申請系爭土地其權利範圍之地價稅改由占有人○君代繳，經○君以申明書檢附臺灣士林地方法院 107 年 12 月 21 日 107 年

度士小字第 1490 號小額民事判決及 108 年 3 月 6 日 108 年度小上字第 13 號民事裁定等資料，

申明不同意代繳系爭土地訴願人權利範圍之地價稅。上開判決業就原告（即訴願人，下同）與被告（即○君，下同）就系爭土地兩造當事人間返還不當得利等事件判決原告之訴駁回，其駁回理由略以：「……三、本院得心證之理由……（一）……（2）……3. 被告主張其所有系爭建物使用系爭土地係於 70 年間，由起造人 7 人先取得系爭建物所座落基地之地主 5 人共同授權並同意以系爭 708 地號土地作為系爭建物之建築基地使用，方由起造人 7 人興建並辦理建物第一次登記，故於 70 年間，系爭土地共有人已全體同意將系爭土地作為系爭建物之基地使用等情，有提出系爭土地使用權同意書……在卷，堪認屬實。故系爭土地共有人間，於系爭建物起造時，以約定系爭土地作為上開建物基地使用，乃原告其後自其中系爭土地共有人……輾轉取得其等系爭土地持分，自應受原土地共有人約定即提供系爭土地與其上區分所有建物 10 戶（包含原告建物）為基地使用，是以就被告為系爭建物區分所有權人，其區分所有建物坐落使用系爭土地全部，即非無法律上原因，是以被告所辯，堪認有據，原告此部分依民法不當得利，請求被告給付相當租金之不當得利，難認有據，亦應予駁回。……。」訴願人不服，提起上訴，經臺灣士林地方法院 108 年 3 月 6 日 108 年度小上字第 13 號民事裁定：「上訴駁回。」。

……。」是○君所有坐落系爭土地上之建物，即非無法律上原因，非屬無權占有。次查訴願人於 107 年 5 月 29 日因拍賣取得系爭土地，依卷附臺灣士林地方法院 107 年 3 月

5 日

士院彩 106 司執夏字第 47803 號拍賣公告載明系爭土地拍定後不點交，並告知「708 地號為臺北市士林區○○○路○○段○○巷○○號、○○號樓房之基地。土地上之建物不在拍賣範圍」，是訴願人因拍賣登記取得系爭土地時，即已得知系爭土地上之建物不在拍賣範圍，訴願人對於其為系爭土地權利範圍之所有權人，應繳納地價稅一事，應有預見

；是本件並無前揭最高行政法院庭長法官聯席會議決議意旨所指，由占有人代繳地價稅，始符合公平正義之情事。是原處分機關否准訴願人系爭土地之地價稅改由○君代繳之申請，並核定仍應由訴願人為納稅義務人繳納地價稅，應認屬合義務性裁量，並無違誤。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、函釋及最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨，並無不合，應予維持。

六、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	袁	秀	慧
委員	張	慕	貞
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 109 年 11 月 10 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）