

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 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108年 1月25日北市稽法乙字第10730601700號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起90日內另為處分。

事實

- 一、本市大安區○○○路○○段○○巷○○弄○○號未辦保存登記建物（下稱系爭建物）坐落案外人○○○（下稱○君）所有之本市大安區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積 136平方公尺，權利範圍全，下稱系爭土地）。嗣○君以系爭土地部分面積遭系爭建物所有權人即訴願人無權占有使用為由，提起民事訴訟，遞經臺灣臺北地方法院（臺北地院）民國（下同）106年度訴字第2273號及臺灣高等法院 107年度上易字第482號民事判決確定，訴願人為系爭建物所有權人，無權占有系爭土地部分面積80平方公尺，訴願人應給付○君相當於租金之不當得利。
- 二、○君乃於 107年9月5日檢附上開判決向原處分機關申請由訴願人代繳占用系爭土地部分自 107年起之地價稅。原處分機關審認系爭土地部分面積遭系爭建物所有權人即訴願人無權占有，依土地稅法第4條第1項第4款規定及最高行政法院107年1月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨，以107年11月 8日北市大安乙字第10755529201號函指定訴願人代繳占用系爭土地部分自 107年起之地價稅，並依土地稅法第14條及第16條規定，核定按一般用地稅率課徵系爭土地部分自 107年起之地價稅新臺幣（下同）7萬2,320元。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以108年 1月25日北市稽法乙字第10730601700號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於108年1月30日送達，訴願人仍不服，於 108年3月4日向本府提起訴願， 3月27日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、本件訴願書雖載述對原處分機關北市稽法乙字第 10730601701號函表示不服，惟該函僅係原處分機關檢送108年1月25日北市稽法乙字第10730601700號復查決定書及107年地價稅繳款書予訴願人之函文，揆其真意，應係對該復查決定不服；又查本件訴願人提起訴願之日期（108年3月4日）距原處分之送達日期（108年 1月30日）雖已逾30日，惟本件訴願人提起訴願之期間末日108年3月1日為調整放假日，依行政程序法第48條第4項規定，應以其次星期一（108年3月4日）為期間之末日，是本件訴願人於108年3月4日提起訴願，並未逾期，合先敘明。
 - 二、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：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。」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。」第16條第 1項規定：「地價稅基本稅率為千分之十……。」
- 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』……由於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，而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……。」

- 三、本件訴願理由略以：訴願人於56年用畢生積蓄購入系爭房屋，係有權占有系爭土地。系爭房屋已遭法院拍賣，未來須向○君繳納租金，又須負擔系爭土地地價稅，實屬不公。請撤銷原復查決定。
- 四、查臺灣高等法院107年度上易字第482號民事確定判決，審認訴願人為系爭建物所有權人，且無權占有系爭土地部分面積80平方公尺。系爭土地所有權人○君爰申請由訴願人代繳占用系爭土地部分自107年起之地價稅。有系爭土地之地籍資料、臺灣高等法院107年度上易字第482號民事判決、判決確定證明書、訴願人107年9月5日申請書等影本附卷可稽。原處分機關以法院已判決確定，審認系爭土地部分面積遭系爭建物所有權人即訴願人無權占有，乃指定訴願人代繳占用系爭土地部分自107年起之地價稅，固非無據。
- 五、惟按地價稅之納稅義務人為土地所有權人，為土地稅法第3條第1項第1款所明定。次按地價稅係對特定財產本體之潛在收益能力課稅，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；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；所稱占有人，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；觀諸土地稅法第4條第1項第4款規定及最高行政法院107年1月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨自明。查依系爭土地地籍資料所示，○君於106年1月23日因拍賣取得系爭土地所有權。次依臺灣高等法院107年度上易字第482號民事確定判決所載，系爭建物為未辦保存登記建物，訴願人為系爭建物所有權人，無權占有系爭土地部分面積80平方公尺，應返還系爭土地所有權人○君自取得土地所有權106年1月23日起至107年7月23日期間，相當於租金之不當得利每月5萬2,000餘元。惟依卷附臺北地院民事執行處108年2月20日北院忠107司執申字第105113號函所示，訴願人未依上開臺灣高等法院判決意旨，返還○君相當於租金之不當得利，經○君聲請強制執行拍賣系爭建物在案。是本件訴願人雖無權占有部分系爭土地，惟業經確定判決每月須支付相當於租金之5萬2,000餘元，且土地所有權人○君業已聲請強制執行拍賣系爭建物。且本件如依原處分及復查決定意旨，仍由訴願人代繳地價稅，有無將使訴願人除每月須支付相當於租金之5萬2,000餘元外，尚須負擔地價稅之雙重不利益。土地所有權人○君則可享有雙重利益？訴願人是否仍屬上開最高行政法院107年1月份第2次庭長法官聯席會議決議意旨所稱，如不負擔地價稅，與公平正義有違之無權占有人？適用上不無疑義。事涉租稅法律之正確適用，宜由原處分機關報請中央主管機關核釋後憑辦。從而，為求原處分之正確適法及維護訴願人之權益，應將原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起90日內另為處分。
- 六、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第81條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧（公出）
委員 張 慕 貞（代行）
委員 王 韻 茹

委員	吳王	秦曼	雯萍
委員	陳洪	愛偉	娥勝
委員			
委員			

中華民國

108

年

6

月

日