

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 5 月 1 日北市稽法乙字第 10930008001 號復查

決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、訴願人所有本市大安區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 200 平方公尺，權利範圍 1/4，換算持分面積 50 平方公尺，下稱系爭土地），前經訴願人繳納地價稅在案。嗣訴願人以系爭土地上之房屋（建物門牌：本市大安區○○街○○號○○樓，權利範圍全部，下稱系爭房屋）為其前配偶即案外人○○○（下稱○君）所有，2 人於民國（下同）106 年 6 月 1 日辦理離婚登記後，○君未經訴願人同意即占用系爭土地，訴願人亦未收取租金為由，先後於 108 年 9 月 5 日、11 月 5 日（收文日）向原處分機關所屬大安分處申請

依土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，指定由○君代繳地價稅，並經原處分機關以 108 年 11 月 12 日北市稽大安乙字第 10853115942 號函（下稱 108 年 11 月 12 日函）核定○君自 108 年

起代繳系爭土地地價稅。

二、嗣○君不服上開原處分機關 108 年 11 月 12 日函，申請復查，主張其並非無權占有系爭土地，系爭房地係訴願人與○君於婚姻關係存續期間，因買賣而分別登記於 2 人名下，且其於 92 年移居國外，系爭房屋由訴願人及子女繼續使用，且房屋內多為訴願人之物品所占據等語。原處分機關乃函請訴願人說明系爭房屋實際使用情形等，經訴願人以 109 年 1 月 6 日函說明系爭房屋於 96 年即由○君出租他人，且訴願人已於 101 年遷居高雄，子女亦長年在國外而未曾居住於該屋等語。原處分機關審認訴願人與○君就○君有權或無權占有系爭土地及系爭房地使用情形仍有爭議，於未能確定何人受有使用系爭土地之經濟利益前，仍應以系爭土地之所有權人即訴願人為納稅義務人，爰以 109 年 1 月 20 日北市稽法甲字第 1083004007 號復查決定撤銷 108 年 11 月 12 日函，並以 109 年 1 月 31 日北市稽大安乙

字第 10953004952 號函核定仍以訴願人為納稅義務人，課徵系爭土地 108 年地價稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 109 年 5 月 1 日北市稽法乙字第 10930008001 號復查決

定：「復查駁回。」該復查決定書於 109 年 5 月 5 日送達。訴願人仍不服，於 109 年 6 月 4 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。」

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：訴願人與○君於夫妻關係存續期間購買系爭房地，○君為房屋登記名義人，土地則以訴願人名義登記迄今。惟雙方已於 106 年調解離婚，自離婚後○君即占用系爭土地迄今。原處分機關復查決定書僅引用最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議前半段之論述，認定○君非無權占有，卻忽視該決議所述土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定之立法本意，係要平衡土地所有權人與占有人利益之衝突等。本件訴願人與○君離婚之時，系爭房屋仍出租他人，兒女 2 人皆成年且長期旅居美國；○君無論出租或自用系爭房屋，皆符合所謂「獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整」之情形，故應改由○君代繳占有期間之地價稅，方符公平正義及使用者付費原則，請撤銷原復查決定。

三、查訴願人與○君原為夫妻，於婚姻關係存續期間，以買賣為登記原因，分別以訴願人、

○君為系爭土地、房屋登記名義人。嗣訴願人與○君於106年6月1日辦理離婚登記，訴願人向原處分機關申請由○君代繳系爭土地地價稅；惟○君不同意代繳，且訴願人與○君就○君有權或無權占有系爭土地及系爭房地使用情形均有爭議，有全戶戶籍資料、土地所有權、建物所有權相關部別列印資料、訴願人108年9月5日（收文日）申請書、原處分機關所屬大安分處108年9月27日公務電話紀錄、訴願人108年11月5日（收文日）說

明書、○君108年11月21日復查申請書、訴願人109年1月6日說明函等影本附卷可稽。
。原

處分機關審認訴願人與○君就○君有權或無權占有系爭土地及系爭房地使用情形仍有爭議，於未能確定何人受有使用系爭土地之經濟利益前，仍應以系爭土地之所有權人為納稅義務人，乃核定以訴願人為納稅義務人，課徵系爭土地108年地價稅，自屬有據。

四、至訴願人主張其與○君離婚後，○君即占用系爭土地，且離婚時房屋仍出租他人，○君無論出租或自用皆符合獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整之情形，故應由○君代繳地價稅，方符公平正義及使用者付費原則云云。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，已不合法秩序，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。復依財政部71年10月7日台財稅第37377號、87年11月3日台財稅第871972311

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。查本件：

(一) 訴願人雖主張其與○君離婚後，○君未經其同意即占用系爭土地迄今；惟○君亦表示其並非無權占有。而據卷附○君 108 年 11 月 21 日復查申請書影本及本件訴願理由所述，系爭房地係訴願人與○君於婚姻關係存續中因買賣取得，分別以訴願人為系爭土地登記名義人，○君為系爭房屋登記名義人。嗣雙方於 106 年 6 月 1 日辦理離婚登記，依卷附訴願人 109 年 1 月 3 日與○君之和解筆錄影本記載，雙方就請求返還代墊款事件，於 109 年 1 月 3 日在臺灣高雄地方法院成立和解，和解成立內容為○君願給付訴願人新臺幣 1,100 萬元，○君給付完畢後，訴願人同意將系爭土地移轉予○君；並載明該請求返還代墊款事件，係夫妻剩餘財產分配之一部。是○君所有系爭房屋使用系爭土地之法律關係為何？是否於雙方離婚後即成為無權占有？尚非無疑。

(二) 次查有關係爭房地之使用情形，○君於 108 年 11 月 21 日申請復查時，主張其於 92 年移

居國外，訴願人與子女繼續居住於系爭房屋，其等均擁有房屋鑰匙可自由出入，且該屋多為訴願人物品所佔據等語。惟訴願人於 109 年 1 月 6 日說明函，則主張系爭房屋於

9

6 年即由○君出租予他人，且訴願人已於 101 年遷居高雄市，無法自由進出該屋，訴願人之子女亦長年居住國外，未曾居住於系爭房屋；二者說法有所不一。復查前開 109 年 1 月 6 日說明函所附租賃契約影本記載租賃期間為 96 年 6 月 25 日至 101 年 6 月 24 日，亦

難證明系爭房屋現仍有出租之事實。是本件尚難逕認有「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」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」之情事。從而，訴願人與○君就○君有權或無權占有系爭土地及系爭房地之使用情形，既仍有爭議，於未能確定何人受有使用系爭土地之經濟利益前，原處分機關核定以系爭土地之所有權人即訴願人為納稅義務人，課徵 108 年地價稅，並無違誤。原處分機關所為復查決定，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、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	吳	秦	雯
委員	王	曼	萍

委員 陳 愛 娥
委員 盛 子 龍
委員 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 8 月 24 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）