

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 7 月 31 日北市稽士林乙字第 1095506289 號函

，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市士林區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 32 平方公尺，權利範圍 1/2，持分面積 16 平方公尺，下稱系爭土地），前經原處分機關核定按一般土地稅率課徵地價稅。嗣訴願人以民國（下同）109 年 7 月 6 日申請書載明系爭土地遭案外人○○○（109 年 5 月 27 日 108 年度重上字第 323 號民事判決書影本（該民事訴訟案件於 109 年 6 月 29

日判決確定），依土地稅法第 4 條第 1 項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，向原處分機關申請指定○君代繳系爭土地之地價稅。

二、原處分機關所屬士林分處乃以 109 年 7 月 9 日北市稽士林乙字第 1095506356 號函通知○君

提出說明或出具同意代繳地價稅之同意書。○君以 109 年 7 月 22 日地價稅代繳申明書勾選無占有事實，其原因填載係「參考異議書，無需代繳」，並檢附地價稅代繳異議書。該地價稅代繳異議書記載略以，訴願人於 66 年 1 月間就其所有之土地（含嗣因分割而增加之系爭土地）出具土地使用權同意書，並於 66 年間擔任共同起造人興建大廈，系爭土地為該大廈之法定空地，訴願人有默許該大廈區分所有人及其承受人使用系爭土地作為停車位至房屋不堪使用為止，○君為該大廈區分所有人【○君所有本市士林區○○○路○○段○○巷○○號房屋（下稱系爭房屋）】，並使用系爭土地，非無權占有系爭土地，業經高等法院 108 年度重上字第 323 號民事確定判決認定；且依最高行政法院 107 年 1 月份

第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨，系爭土地既經訴願人出具土地使用權同意書而交付占有，供訴願人等之大廈區分所有人使用，訴願人就系爭土地為他人占有，訴願人仍為地價稅納稅義務人而應繳納地價稅已有預見；爰不同意代繳系爭土地之地價稅等語。原

處分機關審認系爭土地因涉民事爭訟，經高等法院 108 年度重上字第 323 號民事判決占有人○君並非無權占有，惟尚未經判決確定，且○君申明不同意代繳地價稅，爰依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 4 條第 1 項第 4 款規定及財政部 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，以 109 年 7 月 31 日北市稽士林乙字第 10955062

89 號函通知訴願人，否准所請。訴願人不服，於 109 年 8 月 19 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）系爭土地係自 98 年 8 月 18 日分割而出，並由道路用地變更為住宅用地，而○君自 102 年

8 月起占有使用系爭土地迄今，卻由訴願人繳納地價稅，已損害訴願人權益。

（二）訴願人已依財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 37377 號函釋意旨，向原處分機關提出占有人

○君之姓名、住址、系爭土地坐落及占有面積等有關資料，卻未獲准由占有人代繳地價稅。

（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，土地所有權人得向稽徵機關申請由占用人代繳地價稅，且占有人非專指無權占有人，有權占有亦有適用。經高等法院 108 年度重上字第 323 號民事判決，○君有占有使用系爭土地之正當權源與事實，依前開庭長法官聯席會議決議意旨，有拘束○君代繳地價稅之義務，請撤銷原處分。

三、查○君以買賣為登記原因，於 102 年 8 月 19 日登記取得系爭房屋。系爭房屋領有 67 使
XXXX

號使用執照（下稱系爭使用執照）；系爭使用執照存根影本記載之建築地號為○○段○○小段○○、○○、○○（下分別稱○○、○○、○○）地號。依臺灣士林地方法院（下稱士林地院）107 年度訴字第 264 號、高等法院 108 年度重上字第 323 號民事判決及

○○

○管理局都市土地卡（正面）等影本記載略以，訴願人於 66 年 1 月間就其所有之○○、○○地號土地，權利範圍各 1/2（含○○地號土地嗣因分割而增加之系爭土地）出具土地使用權同意書，○○、○○地號土地共有人及○○地號土地所有人亦出具土地使用權同意書。嗣以○○、○○、○○地號土地為同筆建築基地，興建完成領有系爭使用執照之 5 層 20 戶房屋，系爭土地即為法定空地；訴願人受分配 3 戶房屋並將分得之房屋出售；有○○○管理局都市土地卡（正面）、系爭使用執照存根、系爭房屋之門牌號碼初編、整編頁面、臺北市歷史圖資展示系統頁面、土地所有權相關部別列印（不含地上建物）、建物所有權相關部別列印、士林地院 108 年 2 月 21 日 107 年度訴字第 264 號及高等法院

10

9 年 5 月 27 日 108 年度重上字第 323 號民事判決、士林地院 109 年 8 月 27 日士院擎民正 107 訴 2

64 字第 1099004636 號函、○君 109 年 7 月 22 日地價稅代繳申明書及地價稅代繳異議書等影

本附卷可稽。訴願人申請由○君代繳系爭土地之地價稅，原處分機關以○君並非無權占有，且未經判決確定，又○君不同意代繳地價稅等為由，否准所請。

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其使用部分之地價稅或田賦；為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 4 條第 1 項第 4 款所明定。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，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；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；亦有最高行政法院 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

87197

2311 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○君有權占有使用系爭土地迄今，卻由訴願人繳納地價稅，已損害訴願人權益，且依最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨，得指定有權占有人代繳地價稅云云。查訴願人於 66 年 1 月間就其所有之○○、○○地號土地（含嗣後因分割而增加之系爭土地）出具土地使用權同意書並交付土地供興建及使用，嗣領有系爭使用執照之大廈興建完成後，訴願人受分配 3 戶房屋，系爭土地並作為該大廈之法定空地。是訴願人就其所有之上開土地出具土地使用權同意書且交付土地供興建房屋，而受分配 3 戶房屋，業已調整其利益關係。又訴願人就系爭土地已成為法定空地，為大廈區分所有人及其承受人占有，而訴願人仍為地價稅納稅義務人，應繳納地價稅一事，應有預見。○君係 102 年間買受並登記為位於上開大廈之系爭房屋所有權人，○君使用系爭土地，係有權占有，且未變更訴願人之利益狀態，對訴願人而言並無顯失公平情事，且○君不同意代繳系爭土地地價稅，是本件並無最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨所指，由占有人代繳地價稅，始符合公平正義之情事。原處分機關依土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款、第 4 條第 1 項第 4 款規定及財政部 71 年 10 月 7 日台財稅第 373

77 號、87 年 11 月 3 日台財稅第 871972311 號函釋意旨，審認系爭土地地價稅仍應由土地所

有權人即訴願人繳納，乃否准其指定○君代繳系爭土地地價稅之申請，並無違誤。訴願主張，洵不足採。又原處分機關 109 年 7 月 31 日北市稽士林乙字第 1095506289 號函記載占

有人○君並非無權占有，惟尚未經判決確定等語；惟訴願人與○君間之高等法院 108 年度重上字第 323 號民事判決，業於 109 年 6 月 29 日判決確定，前開理由雖有不當，惟應否

准訴願人申請指定○君代繳地價稅之結論並無不同。從而，依訴願法第 79 條第 2 項：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」之規定，原處分仍應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項、第 2 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 劉 昌 坪
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 11 月 11 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）