

發文字號：臺北市政府法規委員會 92.10.08 函

發文日期：民國 92 年 10 月 08 日

要 旨：稽徵機關對於土地所有權人徵收地價稅並無因權責不明、地主行蹤不明、無人管理或其他類似情況，致無法達成徵收目的時，仍應回歸向土地所有權人徵收地價稅，不得指定代繳

主旨：為 貴處有關尤○○君代理尤○○等六人，陳情其承租之本市土地地價稅免予代繳乙案，復如說明，請 查照。

說明：

一、復 貴處九十二年九月十八日北市稽財甲字第○九二六二九九七九一○號函。

二、按土地稅法第四條規定：「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。」土地法第一百七十二條亦有規定：「地價稅向所有權人徵收之，其設有典權之土地，由典權人繳納。不在地主之土地，其地價稅得由承租人代付，在當年應繳地租內扣還之。」基此，地價稅「原則上」應向土地所有權人徵收，方符合量能課稅原則。至於由承租人代繳扣租，僅係為便利政府之稽徵，亦屬「例外」特殊情形（參考李鴻毅，土地法論，增訂二十五版，第七一四頁；陳清秀，稅法總論，第二版，第二十三頁。），合先敘明。

三、依最高行政法院七十二年判字第六五○號與同院七十二年判字第五四四號判決，主管稽徵機關就土地所有權人申請由占有人代繳地價稅者，指定與否，固有斟酌裁量之權，惟同院七十二年判字第一四○二號判決同時指出：「土地稅法第四條第一項第四款固規定：『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份之地價稅或田賦。考其立法意旨，顯係指土地所有權人基於事實上原因繳納地價稅或田賦有困難（如長居國外），或因土地被他人無權占有，徒擁有土地所有權之虛名，無實質上之收益者，為期負擔公平起見，始有依其申請指定土地使用人代繳之必要，若將土地出租，既有收益，而事實上又無不能繳納之原因，則無准予指定土地使用人代繳之理。」本件情形，是否指定代繳，固由稽徵機關行政裁量，惟於行使行政裁量權之時，應斟酌下列因素綜合考量之：

（一）土地稅（地價稅）徵收之立法目的：乃是對於土地「應有收益」之課稅（財政收入目的及量能課稅之精神）以及對於土地持有增值利益課予負擔（提高土地利用效率之土地政策目的及平均地權之精神）。

（二）若不指定代繳，是否無法確保稅收（稽徵便宜原則與比例原則）。

（三）占有之占有原因（是否有權占有）及占有收益（有無支付租金）等（衡平原則）。

本件土地既訂有三七五租約，如其均有繳納租金，則其已盡其依法應盡之義務，倘責令承租人代繳，因其並非終局應負擔納稅義務之人，故依法仍得向納稅義務人即所有權人求償。若 貴處對於土地所有權人徵收地價稅並無因權責不明、地主行蹤不明、無人管理或其他類似情況，致無法達成徵收目的時，則仍應回歸向土地所有權人徵收地價稅之原則，較符土地稅法及平均地權條例課稅之立法目的。至於地主所收租金若無法支應地價稅時，則涉及其可否依私法關係規定請求公平調整租金之私權爭執，宜由普通法院裁判。稽徵機關因不易判斷應否調整租金及其幅度，故似不宜指定代繳，以免介入其私權爭執。從而本件除為確保稅收別無他法外，原則上如指定承租人代繳地價稅，於法尚非妥當。

四、至陳情人主張系爭土地未因市地重劃而不能農作，何來地價稅一節，查最高行政法院八十六年判字第一一八號判決：「系爭土地公共設施業已完竣，自不因其仍作農業用地使用而得免徵地價稅。」併予說明。