



第一章 總則

第一節 一般規定

第 1 條（土地稅之分類）

土地稅分為地價稅、田賦及土地增值稅。

解說

（一）土地的定義：土地法第 1 條規定，本法所稱土地，謂水陸及天然富源；如此的定義，可以說是廣義的定義。但是，土地法第 2 條規定，土地依其使用，分為建築用地、直接生產用地、交通水利用地及其他土地等四類；如此的分類，可以說是狹義的定義。

此外，土地法第 37 條第 1 項規定，土地登記，謂土地及建築改良物之所有權與他項權利之登記。如此規定，所謂土地，顯然除了土地外，還包括了建築改良物在內。因此，土地法第四編所規定的土地稅，包括了地價稅、土地增值稅及土地改良稅，並及於工程受益費（土147）。

（二）土地稅的分類：土地法第 144 條規定，土地稅分為地價稅及土地增值稅二種，顯然是從狹義的土地去區分土地稅。

此外，平均地權條例第三章照價徵稅，所規定者為地價稅

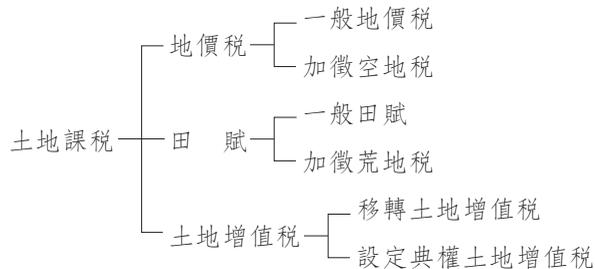


2 土地稅法

及田賦；第五章漲價歸公，所規定者為土地增值稅。顯然與本條的規定相符。

由前述可知，本條規定的土地稅，是就狹義的土地區分其課稅的種類。

依本條的規定，土地稅分為地價稅、田賦及土地增值稅等三種。但依本法第 21 條規定，還有空地稅的加徵；依第 22 條之一規定，還有荒地稅的加徵；至於土地增值稅部分，於移轉時，除依法免稅外，應課徵土地增值稅（第 28 條）；於設定典權時，應預繳土地增值稅（第 29 條）。準此，所謂土地稅，可列表如下：



(三)稅法的演變：台灣地區從民國 38 年起，選擇性的就都市土地開徵地價稅，民國 43 年 8 月 26 日政府公布施行「實施都市平均地權條例」，並於民國 45 年 1 月 19 日台灣省政府公布施行「實施都市平均地權條例台灣省施行細則」。至此，台灣地區始正式開徵都市土地的地價稅與土地增值稅。

至於農業用地，則依民國 43 年 12 月 29 日公布施行的「田賦徵收實物條例」課徵田賦。

民國 66 年 2 月 2 日政府修正公布「實施都市平均地權條例」為「平均地權條例」，依該條例第 13 條規定，台灣地區

未規定地價的土地，應即全面舉辦規定地價。該條例第 17 條並規定，已規定地價的土地，應按申報地價，依法徵收地價稅，但符合該條例第 22 條規定的農業用地及其他土地，仍然徵收田賦。

為落實土地稅的稽徵，政府於民國 66 年 7 月 14 日公布施行「土地稅法」，並廢止「田賦徵收實物條例」。目前對於地價稅、田賦及土地增值稅的課徵，「土地稅法」與「平均地權條例」均有類似的規定，依特別法優先適用普通法原則，土地法第四編關於土地稅的規定，不適用為土地稅的稽徵依據。此外，為落實稽徵技術層面，行政院並分別依「平均地權條例」及「土地稅法」規定的授權，訂頒有「平均地權條例施行細則」及「土地稅法施行細則」。

民國 65 年 10 月 22 日政府公布施行「稅捐稽徵法」，除關稅及礦稅外，該法是一切稅捐的基本大法，所以土地稅的稽徵，應依該法的規定，該法未規定者，依土地稅法的規定。

第 2 條（主管機關）

土地稅之主管機關，在中央為財政部；在直轄市為直轄市政府；在縣（市）為縣（市）政府。

田賦實物經收機關為直轄市、縣（市）糧政主管機關。

解說

（一）本條立法理由在於明定土地稅的主管權責，以利執行。

（二）依財政收支劃分法第 12 條規定，土地稅為直轄市及



4 土地稅法

縣（市）稅，也就是一般所說的地方稅。此種屬於地方稅性質的土地稅，包括地價稅、田賦及土地增值稅。

(三)由於土地稅屬於地方稅，所以由土地所在地的直轄市或縣（市）稅捐稽徵機關負責課徵，而實務上直轄市或縣（市）稅捐稽徵機關設有各分處，辦理實際的稽徵業務。

(四)依本法第 23 條第 1 項規定，田賦徵收實物，就各地方生產稻穀或小麥徵收，不產稻穀或小麥的土地及有特殊情形地方，得按應徵實物折徵當地生產雜糧或折徵代金。另依第 26 條前段規定，徵收實物地方，得視當地糧食生產情形，辦理隨賦徵購實物。因此，本條第 2 項明定田賦實物的經收機關為直轄市或縣（市）糧政主管機關。

(五)依本法第 27 條之 1 規定，為調劑農業生產狀況或因應農業發展需要，行政院得決定停徵全部或部分田賦。台灣地區自民國 76 年第 2 期起停徵田賦，所以目前實務上無田賦的徵收，也無實物的經收。

(六)主管稽徵機關：

1.地價稅的主管稽徵機關：依本法第 15 條規定，地價稅是按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內的地價總歸戶後的總額計徵。因此，地價稅雖為土地稅，由縣（市）主管稽徵機關負責課徵，但因係歸戶，所以是由戶籍所在地的稅捐分處負責課徵。例如某甲於台北市松山區與內湖區各有土地一筆，但其戶籍（以地政機關登記的土地所有權人住址為準）在萬華區，因此各該兩筆土地，歸戶後應由萬華稅捐分處負責課徵；倘若某甲另於台北縣板橋市及桃園縣中壢市各有一筆土地，則各該土地的地價稅不是與台北市的土地地價稅合併計徵，而是分別計徵，板橋市的土地地價稅由板橋稅捐分處負

責課徵，中壢市的土地地價稅由中壢稅捐分處負責課徵。

2.土地增值稅的主管稽徵機關：土地增值稅是由土地所在地的稅捐分處負責課徵，並不是如地價稅歸戶後由戶籍所在地的稅捐分處負責課徵。例如某甲分別出售台北市大安區、高雄市小港區及台中縣豐原市的土地，則各該土地的增值稅，是由各該土地所在地的稅捐分處負責課徵。

第 3 條（地價稅及田賦之納稅義務人）

地價稅或田賦之納稅義務人如下：

- 一 土地所有權人。
- 二 設有典權土地，為典權人。
- 三 承領土地，為承領人。
- 四 承墾土地，為耕作權人。

前項第 1 款土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人；其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人；田賦以共有人所推舉之代表人為納稅義務人，未推舉代表人者，以共有人各按其應有部分為納稅義務人。

解說

（一）本條立法理由在於明定公、私有土地價稅及田賦的繳納義務人。

（二）土地所有權人為地價稅或田賦的納稅義務人，應無疑問。至於土地設定典權，則以典權人為納稅義務人。所謂「典權」，依民法第 911 條規定，係指支付典價，占有他人的不動產，而為使用及收益的權利；通俗的說法，典權就是典當的權



6 土地稅法

利。土地既然典當給他人，其地價稅或田賦，依本條規定，自然以典權人爲納稅義務人。不過，目前實務上土地設定典權者，並不多見。

(三)土地放領，於地價未繳清前，承領人雖尚未取得所有權，但依本條規定，其地價稅或田賦由承領人繳納。至於公有荒地，依土地法第 133 條規定，承墾人自墾竣日起，無償取得所領墾地的耕作權，如繼續耕作滿十年者，無償取得土地所有權。因此，承墾土地，其地價稅或田賦，由耕作權人繳納。

(四)土地屬於公有者，以管理機關爲納稅義務人。所謂「公有土地」，依本法第 7 條規定，是指國有、直轄市有、縣（市）有及鄉（鎮、市）有之土地。

(五)土地屬於共同共有者，以管理人爲納稅義務人。所謂「共同共有人」，依民法第 827 條規定，是指依法律規定或依契約，成一共同關係之數人，基於其共同關係，而共有一物者。由於各共同共有人無持分，故以管理人爲納稅義務人，例如祭祀公業、神明會或登記爲共有而無持分者等均是。

(六)土地屬於分別共有者，各共有人有其應有部分，也就是說，各共有人有其持分。因此，地價稅以各共有人的持分爲準，由各共有人各自繳納。至於田賦，係以整筆土地課稅，故以共有人所推舉的代表人爲納稅義務人；如未推舉代表人者，以共有人各按其應有部分爲納稅義務人。

(七)納稅義務基準日：

1. 由於土地所有權可能移轉或設定典權，故土地稅法施行細則第 20 條規定，地價稅每年一次徵收者，以 8 月 31 日爲納稅義務基準日，每年分二期徵收者，上期以 2 月 28 日（閏年爲 2 月 29 日）、下期以 8 月 31 日爲納稅義務基準日。各年

(期)地價稅以納稅義務基準日土地登記簿所載之所有權人或典權人爲納稅義務人。

2. 土地稅法施行細則第 40 條規定，田賦之徵收，以直轄市、縣（市）各期田賦開徵前第 30 日爲納稅義務基準日。各期田賦以納稅義務基準日土地登記簿所載之土地所有權人或典權人、承領人、耕作權人爲納稅義務人。

(八)實務解釋：

1. 土地縱然被他人違章建築占用，仍應向所有權人課徵地價稅（行政法院 60 判字第 82 號判例），是故除非依本法第 4 條第 1 項第 4 款規定由土地所有權人申請由占有人代繳，主管稽徵機關才得向土地使用人——即代繳人課徵地價稅，否則仍以土地所有權人爲納稅義務人予以課徵地價稅。

2. 遺產土地未辦繼承登記，事實上繼承人於被繼承人死亡時已取得遺產土地，且不須登記即生效力，是故地價稅應以繼承人爲課徵對象，並依民法第 1138 條所規定的繼承順序，擇定戶籍設於管轄區內者，填發地價稅單予以課徵，但稅單上註明「○○○之繼承人」。若繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部爲共同共有，是民法第 1151 條所明文規定，故遺產在未辦妥分割及繼承登記前，可依本條第 2 項規定，向共同共有土地管理人發單課徵地價稅（內政部台內地字第 122934 號函、財政部 66.7.30 台財稅字第 35010 號函及 66.10.4 台財稅字第 36740 號函）。

3. 共同共有土地的地價稅是向代表人徵收，但不得合併其個人土地計徵，因共同共有土地與持分共有土地性質不同，不得與代表人個人所有的土地合併爲一戶計徵地價稅。若未設有管理人或代表人時，其應納的地價稅，於稽徵實務上如確有



必要，得准予分單繳納，但分單後的地價稅單，仍應以全體共同共有人名義為納稅義務人。例如甲、乙、丙三人共同共有的土地，分單後，甲的稅單納稅義務人欄記載為「甲等三人」，乙的稅單納稅義務人欄記載為「乙等三人」，丙的稅單納稅義務人欄記載為「丙等三人」（台灣省政府 48.1.17 府財六字第 103294 號令及財政部 82.6.17. 台財稅字第 821488151 號函等）。

4. 依民法第 759 條規定解釋，因強制執行取得不動產物權者，不以登記為生效要件。在拍賣並發給權利移轉證書之日起，該項不動產即已負有繳納稅捐的義務，是故土地拍賣並發給產權移轉證書後未辦理移轉登記前的地價稅，應向土地承買人課徵，並變更納稅義務人名義。如發給權利移轉證書日，係在納稅義務基準日以前者，應向拍賣人徵收；如在納稅義務基準日以後者，則向被拍賣人徵收——亦即於拍賣時，依法聲請執行法院參與分配（財政部 49.8.2 台財稅字第 05701 號令及 68.6.1 台財稅字第 33588 號函等）。

5. 法院判決確定移轉的土地，在未辦理所有權移轉登記前，如依民法第 759 條規定已取得不動產物權者，其地價稅應向該取得不動產物權者課徵，並可予追溯自法院判決確定之日起，按分割後持分的土地分開計徵地價稅（財政部 71.12.11 台財稅字第 38975 號函）。

6. 按土地法第 43 條規定，土地登記有絕對的效力，而依本條規定，土地所有權人為地價稅的納稅義務人，所謂土地所有權人，自以地政機關登記的所有權人為準，縱然登記的土地所有權人是非法登記，但在真正權利人對登記名義人主張登記原因無效或撤銷，於提起塗銷登記之訴獲得勝訴判決以前，稽

徵機關以該登記名義人為納稅義務人課徵地價稅，依法並無不合（財政部 77.10.28 台財稅字第 770665051 號函）。

第 3 條之 1（信託土地地價稅納稅義務人）

土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅或田賦之納稅義務人。

前項土地應與委託人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額，依第 16 條規定稅率課徵地價稅，分別就各該土地地價占地價總額之比例，計算其應納之地價稅。但信託利益之受益人為非委託人且符合下列各款規定者，前項土地應與受益人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額：

- 一 受益人已確定並享有全部信託利益者。
- 二 委託人未保留變更受益人之權利者。

解說

（一）本條文係於民國 90 年 6 月 13 日修正公布土地稅法時所增訂。

（二）信託法的制定公布：我國信託法於民國 85 年 1 月 26 日制定公布。所謂信託，依該法第 1 條規定，係指委託人將財產權移轉或為其他處分，使受託人依信託本旨，為受益人之利益或為特定之目的，管理或處分信託財產之關係。

（三）公益信託及私益信託：

1. 公益信託：依前述信託法內容架構以觀，信託有私益信託（第三章）及公益信託（第八章）之分。其中公益信託，房屋稅條例於民國 90 年 6 月 20 日修正公布，增訂第 15 條第 1



項第 11 款。該款規定，經目的事業主管機關許可設立之公益信託，其受託人因該信託關係而取得之房屋，直接供辦理公益活動使用者之私有房屋，免徵房屋稅。該土地稅法則未見有公益信託之私有土地免徵地價稅的規定。

2. 私益信託：私益信託又可區分為自益信託及他益信託。所謂自益信託，即委託人為受益人。所謂他益信託，即受益人為委託人以外之第三人。

(四)納稅義務人：

1. 信託土地，其產權名義既已信託移轉與受託人，自應以受託人為納稅義務人。

2. 於自益信託之場合，土地權利名義雖為受託人，但實質上仍為委託人所有，故計徵地價稅時，仍應與委託人所有名義之同一直轄市或縣（市）內之土地合併地價予以計算稅額。

3. 於他益信託之場合，土地權利名義雖為受託人，但如受益人已確定並享有全部信託利益者，或委託人未保留變更受益人之權利者，則實質上為受益人所有，故計徵地價稅時，應與受益人所有名義之同一直轄市或縣（市）內之土地合併地價予以計算稅額。

4. 由於納稅義務人為受託人，與委託人或受益人為納稅義務人之地價稅單，不同一稅單，故依地價比例分別計算地價稅額。

第 4 條（代繳義務人）

土地有下列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用者負責代繳其使用部分之地價稅或田賦：