

觀念補充

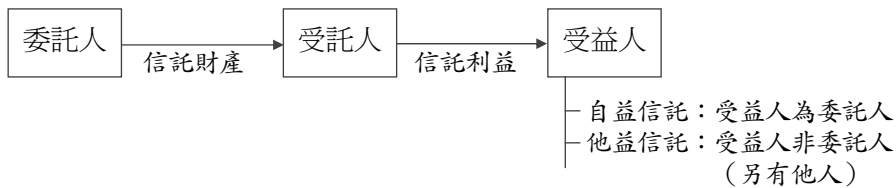
設有典權土地，地價稅納稅義務人為典權人，惟出典人出典土地當時，似將土地移轉給典權人，而典權人支付典價，故依土地稅法規定，有權移轉土地者（出典人）需繳納土地增值稅，待日後回贖土地時無息退還，因此該筆土地增值稅屬於預繳的概念，地價稅與土地增值稅有關典權之納稅義務人是考生常常搞混的部分，因此需要瞭解原因才能避免搞混，土地增值稅之納稅義務人詳第三章土地增值稅。

三、納稅義務人——信託部分（受託人為納稅義務人）：

信託法於85年1月26日制定公布，為配合信託法的施行，我國於90年修正土地稅法，就不動產信託中可能涉及之土地稅問題，增訂條文予以規範。而信託課稅常常屬於考生頭痛部分，要學好信託課稅應先理解信託間之關係。³

☛信託法第1條

稱信託者，謂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。



³ 財政部財政史料陳列室——土地稅重要史料。

委託人將信託財產移轉給受託人，而受託人依照信託本旨替委託人管理或者處分信託財產，並將信託利益歸屬於受益人，惟受益人為委託人本人者，稱作自益信託；若受益人另有他人（非委託人）如子女，則稱作他益信託。

我國地價稅採累進稅制，符合量能課稅：「擁有越多筆土地地價總額越高，則須負擔越多稅賦」。地價稅信託土地之納稅義務人為受託人，但委託人名下有多筆土地，若得以透過信託方式將土地所有權移至受託人名下，進而規避地價稅累進稅制則顯不合理，因此我國地價稅計算須與實質所有權人於該縣市的所有土地一併計算，再依比例分攤，未信託土地由委託人繳納地價稅，而信託土地之地價稅依比例由受託人繳納；他益信託之實質所有權人為受益人，因此符合土地稅法第3條之1要件時，該信託土地須與受益人於該縣市的所持有之土地一併計算，再依比例分攤，邏輯與自益信託相同，本段建議學會稅額計算之後再研讀一次。

☞土地稅法第3條之1

I 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。

II 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，依第十六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左列各款規定者，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。

地價稅信託土地納稅義務人——受託人			
受託人	受託人應納地價稅額之計算方式	自益信託	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，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。
		他益信託	符合下列要件與受益人同一直轄市或縣（市）轄區內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

小試身手 觀念釐清

1. 土地為信託財產者，於信託關係存續中，以何人為地價稅或田賦之納稅義務人？ (A)委託人 (B)受託人 (C)受益人 (D)信託監察人

【107經紀人】

【解析】B

根據土地稅法第3條之1，土地為信託財產者，受託人為地價稅或田賦之納稅義務人。

2. 陳某在臺中市有3筆土地，其中一筆土地為自益信託財產，試問該筆自益信託土地地價稅應如何計算？納稅義務人又為何？ (A)免徵地價稅 (B)自益信託土地單獨計稅，以陳某為納稅義務人 (C)自益信託土地單獨計稅，以受託人為納稅義務人 (D)先合併3筆土地地價總額計算地價稅，再以自益信託土地地價占地價總額之比例計算應納地價稅額，以受託人為納稅義務人

【102地特五等財稅】

【解析】D

根據土地稅法第3條之1，自益信託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。

3. 某甲擁有A、B兩筆住宅區土地，A地當年度課徵地價稅之申報地價為5,000元/m²，面積100m²，B地當年度課徵地價稅之申報地價為2,000元/m²，面積200m²，某甲將B地信託與某乙，某乙名下無任何土地，某甲享有全部信託利益，信託10年，目前尚有3年信託期滿，若A、B兩筆土地均在同一縣市，該縣市當年度累進起點地價為100萬元，若某甲當年度未申請A、B兩地為自用住宅用地，則某甲當年度應繳地價稅為：（本題建議學過稅額計算後再次研讀） (A)5,000元 (B)9,000元 (C)4,000元 (D)3,000元
- 【103經紀人】

【解析】A

- (一) 根據土地稅法第3條之1，自益信託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。
- (二) 甲為委託人亦為受益人，故本題為自益信託，納稅義務人為受託人，惟自益信託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。
- (三) 地價總額計算如下：
1. 甲未信託土地之地價為500,000
A地： $5,000 \times 100 = 500,000$
 2. 甲信託土地之地價為400,000
B地： $2,000 \times 200 = 400,000$
 3. 甲應合併計算地價稅之地價總額為900,000
 $500,000 + 400,000 = 900,000$
- (四) 地價稅之應納稅額：
1. 由甲繳納之地價稅為5,000

$$9,000 \times \frac{500,000}{900,000} = 5,000$$

2. 由受託人繳納之地價稅為4,000

$$9,000 \times \frac{400,000}{900,000} = 4,000$$

實戰演練

土地為信託財產，請依土地稅法相關規定說明信託土地其地價稅之納稅義務人？其應納之地價稅如何計算？並說明其立法原由。（25分）

【112地政士】

擬答

依信託法規定，信託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，合先敘明。

(一)依土地稅法規定，土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅之納稅義務人。

(二)信託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左列各款規定者，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：

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

(三)立法意旨為避免將信託財產移轉至受託人名下，進而規避累進起點地

價之累進稅率。

1. 依土地稅法規定地價稅按每一土地所有權人在每一直轄市或縣（市）轄區內之地價總額計徵之。
2. 若得以假借信託之名將土地移轉給受託人，進行租稅規避，降低該縣市之持有土地之地價總額，以達成規避累進稅率之效果，將侵蝕地價稅之稅基，顯不合理。
3. 因此我國土地稅法規定，信託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及受益人符合要件仍需合併計算地價稅再依地價比例分攤應納稅額，防堵上述租稅規避之法，並符合量能課稅之立法目的。

四、地價稅納稅義務基準日與徵收日期：

(一)地價稅納稅義務基準日：每年的8月31日：

所有權變更登記日於地價稅開徵基準日前，由新地主繳納地價稅，若所有權變更登記日於地價稅開徵基準日後，則由原地主繳納地價稅。

ex

甲出售土地予乙並於在9/30辦理所有權變更登記，則會是由甲繳納當年度地價稅，反之若在8/20則為乙繳納當年度地價稅。