

# 臺灣臺中地方法院函

機關地址：

傳 真：

承 辦 人：

聯絡方式：

受文者：憲法法庭

發文日期：中華民國壹壹壹年拾貳月廿柒日發文

發文字號：中院平民優110重訴580字第

1110095205<sup>號</sup>

密等及解密條件：

速別：

附件：

主旨：檢陳法規範憲法審查聲請書1件及電子卷光碟1片，請釋示。

說明：本院受理110年度重訴字第580號原告賴○好等三人與被告賴○柱等四人間請求返還代墊款事件，認有聲請法規範憲法審查之必要。

正本：憲法法庭

副本：原告共同訴訟代理人楊玉珍律師、被告共同訴訟代理人黃世瑋律師

院長邱志千

憲 法 法 庭 收 文
111. 12. 29
憲 字 第 5805 號

## 法規範憲法審查聲請書

聲請人

臺灣臺中地方法院法官蔡嘉裕

1 茲依憲法訴訟法第55條之規定，聲請法規範憲法審查：

2 主要爭點

3 一、平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段，即所謂代繳  
4 義務人之規定，是否排斥納稅義務人參與稅捐稽徵程序（剝奪其  
5 於土地增值稅核課處分前之陳述意見機會、收受處分送達及救濟  
6 途徑）？

7 二、平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段之規定，有何  
8 正當目的？

9 三、土地稅法第51條第3項後段，代繳義務人得向納稅義務人求償之  
10 規定，剝奪納稅義務人之財產，有無牴觸憲法第15條、第16條及  
11 憲法上的正當程序保障（含憲法第23條）？

12 原因案件案號

13 臺灣臺中地方法院110年度重訴字第580號返還代墊款民事事件

14 審查客體

15 一、平均地權條例第50條後段

16 二、土地稅法第5條之1後段

17 三、土地稅法第51條第3項後段

18 應受判決事項之聲明

19 一、平均地權條例第50條後段規定應受違憲宣告，並自本判決宣示或  
20 公告之日起失效。

21 二、土地稅法第5條之1後段規定應受違憲宣告，並自本判決宣示或公  
22 告之日起失效。

23 三、土地稅法第51條第3項後段規定應受違憲宣告，並自本判決宣示  
24 或公告之日起失效。

25 事實上及法律上之陳述

1 壹、聲請法規範憲法審查之理由：

2 為聲請人承辦臺灣臺中地方法院110年度重訴字第580號民事  
3 事件，認所應適用之平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條  
4 之1後段及第51條第3項後段規定，有牴觸憲法第15條、第16條及  
5 憲法上的正當程序保障（含憲法第23條），為此聲請法規範憲法  
6 審查。

7 貳、所涉憲法條文或憲法上之權利：

8 一、憲法第15條之財產權

9 二、憲法第16條之訴願及訴訟權

10 三、憲法上的正當程序保障之程序上正當程序(procedural due process)

11 四、憲法上的正當程序保障之實質上正當程序(substantive due process)

12 即憲法第23條之比例原則

13 參、所應適用之法規範違憲之情形：

14 一、應受審查法規範在裁判上適用之必要性：

15 （一）本件當事人：

16 1. 原告：賴○好、賴○欣、賴○良（未成年），下稱原告3人

17 共同法定代理人：張○渥（原告之母）

18 2. 被告：賴○柱、姚○○庭、賴○彩、賴○樺，下稱被告4人

19 （二）背景事實：

20 1. 原告之父賴○賢（於民國103年○月○日死亡）與被告4人為  
21 兄弟姊妹關係。賴○賢與被告4人之父為賴○楓（於70年○月  
22 ○日死亡）、母為賴○足（於107年○月○日死亡）。賴○楓  
23 之繼承人為賴○足、賴○賢及被告4人。賴○賢之繼承人為  
24 原告3人。賴○足之繼承人為原告3人與被告4人。

25 2. 賴○楓死亡時所遺坐落臺中市○○區○○段○○地號面積  
26 3,094平方公尺土地，地目田，於71年6月15日以繼承為原因  
27 登記在賴○柱名下，復於79年8月22日將○○地號土地應有

1 部分1/2移轉登記為賴○賢所有（原○○地號土地於重劃後  
2 因分割增加○○至○○地號，其中○○、○○地號  
3 土地規劃為道路用地，嗣經政府徵收；○○、○○地號  
4 土地於82年11月19日與同段○○地號土地所有權人交換取得  
5 ○○、○○地號，亦登記為賴○柱及賴○賢共有）。賴  
6 ○賢死後由原告3人於105年5月3日辦理繼承登記取得○○、  
7 ○○、○○地號土地公同共有應有部分1/2。

8 （三）相關前案：

9 1. 前經臺灣臺中地方法院105年度重訴字第540號民事判決認定  
10 賴○足、賴○賢及被告4人繼承賴○楓取得系爭土地所有權  
11 應有部分各1/6，而借用賴○柱名義登記，嗣於79年8月22日  
12 同係以借名登記方式移轉系爭土地所有權1/2予賴○賢。經  
13 姚○○庭、賴○彩、賴○樺終止借名登記關係訴請返還之，  
14 為有理由，於106年6月8日判決賴○柱應將○○、○○、  
15 ○○地號土地應有部分各1/12分別移轉登記予姚○○庭、  
16 賴○彩、賴○樺，原告3人應將○○、○○、○○地號  
17 土地應有部分各1/12分別移轉登記予姚○○庭、賴○彩、賴  
18 ○樺。此未據賴○柱及原告3人上訴，已判決確定。（下稱  
19 前案一）

20 2. 另經臺灣臺中地方法院108年度重家繼訴字第14號民事判決  
21 認定賴○足、賴○賢及被告4人繼承賴○楓而公同共有取得  
22 系爭土地，先借用賴○柱名義登記，於79年8月22日、82年  
23 11月19日同樣以借名登記方式將賴○賢登記為共有人，所以  
24 ○○、○○、○○地號土地應有部分各1/6為賴○足之  
25 遺產。經姚○○庭、賴○彩、賴○樺訴請賴○柱應將○○、  
26 ○○、○○地號土地應有部分各1/12分別移轉登記予兩  
27 造公同共有；原告3人應將○○、○○、○○地號土地

1 應有部分各1/12分別移轉登記予兩造共同共有，為有理由，  
2 就此部分於110年12月9日為姚○○庭、賴○彩、賴○樺勝訴  
3 判決。經原告3人上訴，目前繫屬臺灣高等法院臺中分院111  
4 年度重家上字第7號審理中。（下稱前案二）

- 5 3. 原告3人於105年間以賴○柱為被告訴請分割○○、○○、  
6 ○○地號土地即臺灣臺中地方法院105年度重訴字第404號  
7 民事事件。訴訟中，經姚○○庭、賴○彩、賴○樺獲前案一  
8 勝訴判決確定，並已就○○地號土地登記應有部分各1/12，  
9 原告3人再追加姚○○庭、賴○彩、賴○樺為被告。其判決  
10 以107年6月28日言詞辯論終結時土地登記為準，認原告3人  
11 就○○地號土地應有部分為共同共有1/4，就○○、○○  
12 地號土地應有部分為共同共有1/2，並採用原告3人主張之  
13 原物分割方案為合併分割，又因原告3人不主張金錢補償，  
14 且原告3人未受分配之面積僅為8.25平方公尺，故無庸金錢  
15 補償之。經姚○○庭、賴○彩、賴○樺上訴後繫屬臺灣高等  
16 法院臺中分院108年度重上字第8號民事事件，嗣於108年3月  
17 22日撤回上訴而告確定。（下稱前案三）

18 （四）本件兩造攻防要旨暨爭點整理結果：

19 1. 原告主張：

- 20 （1）原告於110年5月17日委由代理人洪○莉持前案三之分割  
21 共有物確定判決向臺中市政府地方稅務局文心分局單獨  
22 申報土地移轉現值，依該稅捐機關於110年5月27日送達  
23 代理人洪○莉之土地增值稅繳款書，於110年6月2日為  
24 納稅義務人姚○○庭、賴○彩、賴○樺代繳土地增值稅  
25 各新臺幣（下同）3,235,251元，爰依無因管理、不當  
26 得利或土地稅法第51條第3項後段規定之求償權，請求  
27 姚○○庭、賴○彩、賴○樺各如數返還並加計法定遲延

1 利息。依平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1  
2 後段之規定，原告有代繳土地增值稅之義務，核屬代繳  
3 義務人；依最高行政法院106年度判字第622號行政判決  
4 意旨，基於稅捐稽徵經濟之原則，縱稅捐機關未將土地  
5 增值稅繳款書寄交姚○○庭、賴○彩、賴○樺，不影響  
6 渠等應盡納稅義務人之義務，及原告代繳稅款之效力。

7 (2) 原告於110年5月28日委由代理人洪○莉持前案三之分割  
8 共有物確定判決向臺中市地政事務所單獨申請土地  
9 登記，於110年6月2日繳納登記規費14,541元，按持分  
10 比例，為賴○柱代繳3,636元，為姚○○庭、賴○彩、  
11 賴○樺代繳各2,424元，於110年6月7日登記完竣；又因  
12 申辦時已逾20個月，經該地政機關分別裁處登記費20倍  
13 之罰鍰，原告於110年6月16日委由代理人洪○莉繳納並  
14 為賴○柱代繳罰鍰72,720元，為姚○○庭、賴○彩、賴  
15 ○樺代繳罰鍰各48,480元，爰依無因管理或不當得利，  
16 請求被告4人各如數返還並加計法定遲延利息。（此部分  
17 不在聲請法規範憲法審查之範圍內）

## 18 2. 被告答辯：

19 (1) 姚○○庭、賴○彩、賴○樺並無繳納上開土地增值稅之  
20 公法上義務。蓋上開土地增值稅繳款書未送達渠3人，  
21 依行政程序法第110條之規定，該行政處分尚未對渠3人  
22 生效。況且原告使該捐稅機關誤認洪○莉為全體共有人  
23 即兩造之共同代理人，導致該捐稅機關未按土地稅法第  
24 34條之1第2項規定將申報土地移轉現值乙事通知被告。  
25 此外，前案三是依前案一確定判決之各共有人應有部分  
26 為原物分割，借名登記之返還，於經濟實質上並無所得  
27 實現，故各共有人所取得之土地價值與分割前應有部分

1 價值相等，依土地稅法施行細則第42條第2項規定，應  
2 免徵土地增值稅。惟上開土地增值稅繳款書記載「漲價  
3 總數額0×稅率20%—累進差額0—長期減徵0＝查定稅額  
4 0」，下一行卻突然出現「查定稅額3,235,251」、「應納  
5 稅額\$3,235,251」，有重大明顯之瑕疵。詎原告為盡速  
6 取得其名下土地（包含前案二認係賴○○足之遺產部分）  
7 出售價金9,490萬元，竟對上開土地增值稅繳款書顯而  
8 易見之錯誤視而不見；又故意隱瞞，待該土地賣出過戶  
9 第三人完畢，木已成舟，始為本件訴訟，剝奪姚○○庭  
10 等3人提起行政救濟之機會。原告所謂之無因管理實乃  
11 侵害渠3人財產權、訴訟權之侵權行為。

12 (2) 土地登記規費及罰鍰部分（不在本件聲請範圍內，略）

13 3. 兩造表明不爭執（自認）之事實（關於土地增值稅部分）：

14 (1) 原告於110年5月17日委由代理人洪○莉持前案三之分割  
15 共有物確定判決向臺中市政府地方稅務局文心分局單獨  
16 申報土地移轉現值，依該稅捐機關於110年5月27日送達  
17 代理人洪○莉之土地增值稅繳款書，於110年6月2日為  
18 納稅義務人姚○○庭、賴○彩、賴○樺代繳土地增值稅  
19 各3,235,251元。

20 (2) 洪○莉確實並非被告之代理人。

21 (3) 上開土地增值稅繳款書形式上記載「漲價總數額0×稅率  
22 20%—累進差額0—長期減徵0＝查定稅額0」、「查定稅額  
23 3,235,251」、「應納稅額\$3,235,251」。

24 4. 原告表示不同意列入不爭執事項（稱其不知或與本案無涉），  
25 但實則未爭執之調查結果（關於土地增值稅部分）：

26 (1) 該稅捐機關未將原告申報土地移轉現值乙事通知被告，  
27 亦未將上開土地增值稅繳款書送達被告本人或代理人。

1 (2) 若按前案一確定判決辦妥全部土地應有部分移轉登記後  
2 才分割，依前案三之判決分割結果，各共有人所取得之  
3 持分面積與分割前持分面積相差均在1平方公尺以下。

4 (3) 嗣於訴訟中，經本院函詢，依該稅捐機關回覆認為本案  
5 係屬「無償之共有土地分割」等語，可知主要問題在於  
6 稅捐機關並不知悉前案三之分割結果實質上包含前案一  
7 借名登記返還義務之履行，遂認為姚○○庭、賴○彩、  
8 賴○樺於分割後所取得土地持分總現值較分割前增加是  
9 無償移轉。

10 5. 爭點所在（關於土地增值稅部分）：

11 (1) 原告主張依平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條  
12 之1後段之規定，及最高行政法院106年度判字第622號  
13 行政判決所稱「基於稅捐稽徵經濟之原則」，稅捐機關  
14 縱然未通知、未將土地增值稅繳款書寄交納稅義務人，  
15 不影響渠等應盡納稅義務人之義務，及代繳義務人代繳  
16 稅款之效力，有無理由？

17 (2) 原告依據無因管理、不當得利或土地稅法第51條第3項  
18 後段規定之求償權，請求姚○○庭、賴○彩、賴○樺各  
19 如數返還其所代墊之土地增值稅並加計法定遲延利息，  
20 有無理由？

21 (五) 依上列爭點，本件裁判上自有適用平均地權條例第50條後段、  
22 土地稅法第5條之1後段及第51條第3項後段規定之必要性。

23 二、客觀上形成確信其違憲之法律見解：

24 (一) 人民之生存權、工作權及財產權，應予保障；人民有請願、訴  
25 願及訴訟之權；以上各條列舉之自由權利，除為防止妨礙他人  
26 自由、避免緊急危難、維持社會秩序，或增進公共利益所必要  
27 者外，不得以法律限制之，分別為我國憲法第15條、第16條、



第23條所明定。核定稅捐通知書之送達，不僅涉及人民財產權之限制，亦攸關人民得否知悉其內容，並對其不服而提起行政爭訟之權利。人民之權利遭受公權力侵害時，根據憲法第16條規定，有權循國家依法所設之程序，提起訴願或行政訴訟，俾其權利獲得適當之救濟。此程序性基本權之具體內容，應由立法機關制定合乎正當法律程序之相關法律，始得實現。而相關程序規範是否正當，除考量憲法有無特別規定及所涉基本權之種類外，尚須視案件涉及之事物領域、侵害基本權之強度與範圍、所欲追求之公共利益、有無替代程序及各項可能程序之成本等因素，綜合判斷而為認定，有司法院大法官釋字第663號解釋理由書可資參照。

（二）查平均地權條例第50條規定：「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。依第四十七條規定由權利人單獨申報土地移轉現值者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」係於75年6月17日全文修正時立法，依行政院草案無異議通過。依本條立法理由記載：「土地所有權有償移轉，其土地增值稅本應由原土地所有權人繳納，為免原土地所有權人藉故不繳土地增值稅，致無法完成移轉登記手續而影響權利人之權利，爰規定得由取得所有權之人代為繳納。」互核可知，僅涉及本條前段所稱「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。」部分。至於本條後段所稱「依第四十七條規定由權利人單獨申報土地移轉現值者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」部分，則未附任何理由。

（三）同時，平均地權條例第47條規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起三十日內，檢同契

約及有關文件，共同申請土地所有權移轉或設定典權登記，並共同申報其土地移轉現值。但依規定得由權利人單獨申請登記者，權利人得單獨申報其移轉現值。」其立法理由中說明：

「惟為避免因法院判決、拍賣等原因致難於會同義務人申報，爰增列但書，明定依規定（參閱土地登記規則第二十六條）得由權利人單獨申請登記者，得由其單獨申報移轉現值。」當時土地登記規則第26條第4款規定：「左列登記由權利人或登記名義人單獨申請之：…四、因法院拍賣、判決確定或訴訟上之和解或調解成立，取得土地權利之登記。」核與現行土地登記規則第27條第4款規定：「下列登記由權利人或登記名義人單獨申請之：…四、因法院、行政執行分署或公正第三人拍定、法院判決確定之登記。」內容相當，及土地登記規則第100條前段規定：「依據法院判決申請共有物分割登記者，部分共有人得提出法院確定判決書及其他應附書件，單獨為全體共有人申請分割登記，登記機關於登記完畢後，應通知他共有人。」準此，經由民事判決分割土地確定之當事人，各得持該判決及其確定證明書為憑，單獨申請土地登記，並得單獨申報其移轉現值，尚無疑義。

（四）查土地稅法第5條之1規定：「土地所有權移轉，其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由取得所有權之人代為繳納。依平均地權條例第四十七條規定由權利人單獨申報土地移轉現值者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」則係於78年10月12日全文修正時立法，依行政院草案無異議通過，互核可知，與平均地權條例第50條規定雷同。依本條立法理由記載：「一、本條新增。二、配合平均地權條例第五十條明定土地所有權移轉之土地增值稅，由原土地所有權人繳納，並規定得由取得所有權之人代為繳納，以免原土地所

1 有權人藉故不繳土地增值稅，致無法完成移轉登記手續而影響  
2 權利人之權利。」亦僅涉及本條前段所稱「土地所有權移轉，  
3 其應納之土地增值稅，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得  
4 由取得所有權之人代為繳納。」部分。至於本條後段所稱「依  
5 平均地權條例第四十七條規定由權利人單獨申報土地移轉現值  
6 者，其應納之土地增值稅，應由權利人代為繳納。」部分，則  
7 同樣未附任何理由。

8 (五) 依平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段規定應由  
9 權利人代為繳納者，有代繳義務，學說上稱為代繳義務人，與  
10 平均地權條例第50條前段、土地稅法第5條之1前段所規定納稅  
11 義務人未於規定期限內繳納者，有權利得代為繳納，但無代繳  
12 義務之代繳人不同。另依稅捐稽徵法第50條規定：「本法對於  
13 納稅義務人之規定，除第四十一條規定外，於扣繳義務人、代  
14 徵人、代繳人及其他依本法負繳納稅捐義務之人準用之。」則  
15 稅捐稽徵法第19條關於送達、第35條關於復查等規定，於代繳  
16 義務人準用之。基此，於民事判決分割土地確定之當事人其中  
17 一人或數人（即權利人）向稅捐機關申報該土地移轉現值時，  
18 依平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段規定應由  
19 申請人代繳土地增值稅，而非由納稅義務人繳納，故稅捐機關  
20 核定土地增值稅額課予納稅義務人納稅義務及作成土地增值稅  
21 繳款書之行政處分（核課處分），毋庸按平均地權條例第50條  
22 前段、土地稅法第5條之1前段規定先送達通知納稅義務人限期  
23 繳納，只須送達申請人，遑論於作成處分前先通知納稅義務人  
24 陳述意見，如對該核課處分不服，亦僅能由申請人以自己名義  
25 於法定期限內申請復查，而復查又是訴願先行程序。倘若納稅  
26 義務人並非申請人，未受通知，自無從知悉其情事，即被排斥  
27 參與稅捐稽徵程序，被剝奪其於核課處分前之陳述意見機會、

1 收受處分送達及救濟途徑，卻須負擔償還代繳義務人之債務，  
2 任人宰割而毫無置喙餘地，顯然違反憲法上的正當程序保障之  
3 程序上正當程序(procedural due process)。

4 (六) 如平均地權條例第50條、土地稅法第5條之1之立法理由所示，  
5 為免原土地所有權人藉故不繳土地增值稅，致無法完成移轉登  
6 記手續而影響權利人之權利，爰規定得由取得所有權之人代為  
7 繳納。為達此一目的，依平均地權條例第50條前段、土地稅法  
8 第5條之1前段規定，納稅義務人未於規定期限內繳納者，得由  
9 取得所有權之人代為繳納，即為已足，逾此範圍陷納稅義務人  
10 於不利，即與憲法第23條所揭示得以法律限制人民權利之比例  
11 原則不符。況查平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1  
12 後段之立法未附任何理由，難謂有何禁得起公開之正當目的，  
13 顯非達成合法目的之合理手段，亦顯然違反憲法上的正當程序  
14 保障之實質上正當程序(substantive due process)。

15 (七) 查土地稅法第51條第1項、第3項分別規定：「欠繳土地稅之土  
16 地，在欠稅未繳清前，不得辦理移轉登記或設定典權。」「第  
17 一項所欠稅款，土地承受人得申請代繳或在買價、典價內照數  
18 扣留完納；其屬代繳者，得向納稅義務人求償。」亦係於78年  
19 10月12日全文修正時立法，依行政院草案無異議通過。查本條  
20 立法理由記載：「一、參照遺產及贈與稅法第八條規定，修正  
21 明定在欠稅未繳清前，不得辦理移轉登記，以資明確，並移列  
22 為第一項。…三、參照本法第四條第三項及房屋稅條例第二十  
23 二條第一項規定，『房屋之典賣、移轉，承受人應查明前業主  
24 應繳未繳全部房屋稅稅額，在典價或買價內照數扣留。……』  
25 增訂第三項。」互核可知，僅涉及本條第1項及第3項前段。至  
26 本條第3項後段所稱「其屬代繳者，得向納稅義務人求償。」  
27 部分，又未附任何理由。在納稅義務人受到稅捐稽徵正當法律

1 程序保障之前提下，代繳人得向納稅義務人求償，固屬合理。  
2 但平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段及第51條  
3 第3項後段規定互相結合後，形成代繳義務人無條件得向納稅  
4 義務人求償，縱令納稅義務人被排斥參與稅捐稽徵程序，透過  
5 代繳義務人行使求償權，公法遁入私法，仍間接使納稅義務人  
6 受核課處分剝奪其財產，並使納稅義務人於返還代墊款之民事  
7 訴訟中承擔實體上及程序上諸多不利益。蓋民事或刑事訴訟之  
8 裁判，以行政處分是否無效或違法為據者，應依行政爭訟程序  
9 確定之，行政訴訟法第12條第1項定有明文，民事訴訟似無權  
10 認定核課處分是否無效或違法。但稅捐機關不將核課處分送達  
11 納稅義務人，納稅義務人亦無從申請復查，如依處分送達代繳  
12 義務人之期日起算，早已逾復查期限，又依稅捐稽徵法第38條  
13 規定，未經復查不得訴願，實際上救濟無門。準此，顯有牴觸  
14 憲法第15條、第16條保障人民財產權、訴願及訴訟權之意旨及  
15 憲法上的正當程序保障。

16 (八) 綜上，平均地權條例第50條後段、土地稅法第5條之1後段及第  
17 51條第3項後段規定應併受違憲宣告，並自本判決宣示或公告  
18 之日起失效。

19 此致

20 憲法法庭

公鑒

21 中 華 民 國 111 年 12 月 15 日

22 具狀人

