

私有原住民保留地依遺產及贈與稅法辦理抵繳稅款，其移轉登記予國有，無違山坡地保育利用條例及原住民保留地開發管理辦法規定

發文機關：內政部

發文字號：內政部 95.11.30. 台內地字第095082764號函

發文日期：民國95年11月30日

- 一、按「山坡地範圍內山地保留地，輔導原住民開發並取得耕作權、地上權或承租權。其耕作權、地上權繼續經營滿五年者，無償取得土地所有權，除政府指定之特定用途外，如有移轉，以原住民為限；其開發管理辦法，由行政院定之。」、「原住民取得原住民保留地所有權後，除政府指定之特定用途外，其移轉之承受人以原住民為限。前項政府指定之特定用途，指政府因興辦土地徵收條例第三條規定之各款事業需要。」分別為山坡地保育利用條例第37條及原住民保留地開發管理辦法第18條所明定。上開管理辦法於92年 4月16日修正發布施行前，該條文所稱政府指定之特定用途，乃指政府實施國家經濟政策或興辦公共事業需要，嗣後為配合土地徵收條例制定公布，遂修正為現行條文，其立法原意主要用以提供政府因公益需要取得保留地所有權之途徑，避免此承受人資格限制規定阻礙保留地上公共建設之推動，合先敘明。
- 二、依憲法第 143條及土地法第10條所揭示土地政策原則，乃係闡明土地上、下級所有權之基本觀念，所稱上級所有權即為國家具有土地最高支配管理權（包含：徵收、徵稅、照價收買、分區管制等等），對全國土地為公平、合理而有效的管理、利用，以達所有權社會化之目的（參考自蘇志超「土地法規新論」、69年版、頁 3132，李鴻毅「土地法論」、77年版、頁 6668）。而本案為政府行使徵稅之上級所有權，惟考量納稅義務人短時間現金繳稅之困難，遂賦予其以實物抵繳之請求權；至後續稅務機關同意原住民申請以保留地抵繳稅款後，依遺產及贈與稅法施行細則第51條第 1項將土地登記為國有、管理機關登記為財政部國有財產局，則屬政府管收財產之內部行為，不宜逕以抵繳稅款違反管理辦法規定為由，阻卻納稅義務人依法所得行使之請求權利。況所抵繳實物後續處分變現時，其承受人資格仍須受山坡地保育利用條例及管理辦法規定之限制規定，就整體而論，並無悖於劃設原住民保留地之政策原意，故原住民依法申請以渠所有保留地抵繳稅款，嗣將抵繳實物移轉登記為國有，管理機關登記為財政部國有財產局，並無違上開管理辦法之立法精神。