

專題論述

一、土地稅法部分條文修正草案總說明

土地稅法於 66 年 7 月 14 日制定公布，迄今歷經 12 次修正。最近 2 次之修正，主要係鑑於近幾年來國內房地產景氣持續低迷，為活絡不動產市場，促進國家經濟發展，爰於 91 年 1 月 30 日修正第 33 條規定土地增值稅減半徵收 2 年；嗣於 93 年 1 月 14 日再次修正同條文，將土地增值稅減半課徵再延長一年，同時由立法院作成附帶決議：「立法院應於 1 年內推動財政收支劃分法完成修法；財政部應於 1 年內全盤檢討修正土地稅法及房屋稅條例，以建立更合理公平的財產稅制。」又現行土地增值稅減半徵收之規定將於 94 年 1 月 31 日施行屆滿，倘未及時完成修法程序，屆時將自動恢復原 60%、50%、40% 之稅率，則有違各界對改革土地稅制之期待，爰擬具「土地稅法」部分條文修正草案，其修正要點如次：

- 一、現行本法施行細則中有關地價稅納稅義務基準日及自用住宅用地地上建物所有權人歸屬等條文，因涉及人民之納稅義務，爰納入本法中予以規範。（修正條文第 3 條之 2、第 9 條及第 50 條之 1）
- 二、企業併購法等法律業已制定，爰配合增訂公司依法併購或轉換而移轉土地者，其申報移轉現值之審核標準，以應稽徵實務審核之需。（修正條文第 30 條）
- 三、信託土地如為經重劃之土地，應允許準用第 39 條第 4 項之減徵規定；其為經區段徵收領回之抵價地，亦應準用第 39 條之 1 第 2 項之減徵規定，以期課稅公平合理。又遺囑成立之信託土地既已列入遺產課徵遺產稅，並將再次移轉之前次移轉現值調整至遺囑人死亡日當期之公告現值計課土地增值稅，因遺囑人於信託前支付之土地改良費用或增繳地價稅等，已因前次移轉現值墊高而被吸收，故應不得再將遺囑人信託前所支付之土地改良費用或增繳之地價稅扣除或抵繳，及不得再適用重劃土地或抵價地減徵之規定，以免形成重複扣減。（修正條文第 31 條之 1）
- 四、為因應現行土地增值稅減半徵收 3 年之規定，將於 94 年 1 月 31 日施行屆滿，並落實財政改革意旨、兼顧地方財政自主與考量社會各界之預期等因素，爰依財政改革委員會之建議，將稅率調降為 40%、30%、20%。至於調降稅率後，造成直轄市政府及縣（市）政府稅收之實質損失，於財政收支劃分法修正擴大中央統籌分配稅款規模之規定施行前，規定由中央政府補足，並排除預算法第 23 條有關公債收入不得充經常支出之用之限制。至於上述實質損失之計算，則順應地方政府之要求，授權由中央主管機關與直轄市政府及縣（市）政府協商之。（修正條文第 33 條）

二、平均地權條例部分條文修正草案總說明

立法院於 92 年 12 月 26 日召開「土地稅法、平均地權條例部分條文修正草案」朝野協商會議附帶決議「土地增值稅減半徵收政策再延 1 年，惟立法院應於 1 年內通過財政收支劃分法之修正，使地方財政更能自主，另財政部應於 1 年研提土地稅法、房屋稅條例修正草案送立法院，俾使地方財政更爲健全。」，爰就土地稅法全盤檢討修正，平均地權條例亦配合予以檢討。

爲落實財政改革方案「公告現值應縮短調整期間，將公告地價每 3 年公告 1 次，先縮短爲每 2 年公告 1 次，再改爲每年公告 1 次。」、「將土地增值稅最高級距稅率由 60% 調整爲 40%，另二級累進稅率同時調整爲 30% 及 20%。」等決議事項，爰擬具「平均地權條例」部分條文修正草案，其修正要點如次：

- ※增訂自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者爲限。（修正條文第 3 條）
- ※有關照價收買搭發土地債券部分，與一般徵收全部發給現金補償之規定不同，有違平等原則，且土地徵收條例規定區段徵收係發給現金（抵價地），爰刪除現行條文第 6 條。
- ※公告地價爲課徵地價稅之稅基，惟目前公告地價每 3 年重新規定 1 次，未能及時反應土地實際價值。爲配合行政院財政改革委員會財政改革方案決議，縮短公告地價調整期間，改爲每 2 年重新規定地價 1 次，但必要時得延長或縮短之，以縮減公告地價與土地實際價格之差距。（修正條文第 14 條）
- ※配合財政改革方案「修法明定公告地價不得低於一般正常交易價格之一定比例」之決議，增列公告地價不得低於一般正常交易價格之一定比例之規定，而一定比例之訂定，因涉及財政支出及稅額收入，由中央主管機關會同財政部與直轄市政府及縣（市）政府會商後定之。（修正條文第 16 條）
- ※因配偶間具有生活共同體之關係，於土地所有權人之土地供其已成年直系親屬居住使用情形，增訂該已成年直系親屬及其配偶，以一處爲限。（修正條文第 20 條）
- ※增訂依私立學校法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。（修正條文第 35 條之 1）
- ※配合土地稅法第 28 條之 2 將配偶相互贈與土地修正爲得申請不課徵土地增值稅，其於取得後再移轉於第三人時，並得準用相關減徵土地增值稅之規定。（修正條文第 35 條之 2）
- ※增訂信託土地如爲重劃後土地或爲領回之抵價地，得準用相關減徵土地增值稅之規定。（修正條文第 38 條之 1）
- ※土地增值稅減半徵收政策係爲短期措施，將於 94 年 1 月 31 日實施屆滿，爲利政策之銜接及配合行政院財政改革委員會「財政改革方案」之改革措施，調降土地增值稅稅率爲 40%、30%、20%；至於調降稅率後，造成直轄市政府及縣（市）政府稅收之實質損失，由中央政府補足，並排除預算法第 23 條有關公債收入不得充經常支出之用之限制，上述實質損失之計算，由財政部與直轄市政府及縣（市）政府協商之。（修正條文第 40 條）
- ※配合農業發展條例第 37 條第 2 項增訂作農業使用之耕地依農業發展條例規定移轉與農民團

體、農業企業機構及農業試驗研究機構時，其符合產業發展需要、一定規模或其他條件，經直轄市政府、縣（市）政府同意者，得申請不課徵土地增值稅。（修正條文第 45 條）

※企業併購法等法律業已制定，爰配合增訂公司依法併購或轉換而移轉土地者，其中申報移轉現值之審核標準，以應稽徵實務審核之需。（修正條文第 47 條之 1）

三、所得稅法部分條文修正草案總說明

所得稅法自 44 年修正公布全文以來，迄今已近 50 年，其間為健全稅制，促進租稅公平，歷經 32 次修正，最近一次修正，係於 92 年 6 月 25 日公布。按現行所得稅法規定，納稅義務人辦理結算申報，應檢附扣繳憑單、自繳稅款繳款書收據及其他有關證明文件、單據等供核。惟稽徵實務上，依同法第 92 條規定，扣繳義務人已於每年 1 月底前列單申報扣繳憑單，稽徵機關並據以建檔，於結算申報期間提供納稅義務人查詢。基於簡政便民之考量，納稅義務人辦理結算申報已無檢附上開憑單資料之必要。

次按總機構在中華民國境外之營利事業，其獲配之股利淨額或盈餘淨額，依現行所得稅法規定，如其在中華民國境內無固定營業場所，係採就源扣繳方式繳納所得稅；其在中華民國境內有固定營業場所，適用第 42 條第 1 項規定，不計入所得額課稅，則與在中華民國境內無固定營業場所者所獲配之股利或盈餘之稅負不同，為臻公平，外國營利事業獲配之股利淨額或盈餘淨額，應一律適用就源扣繳之方式繳納所得稅。

另為簡政便民，營利事業帳簿應於使用前驗印之規定，業自 81 年度起取消，營利事業帳簿驗印之規定應配合刪除；為掌握稅源，破產財團所為之給付，應辦理扣繳；為避免與稅捐稽徵法第 44 條及第 45 條規定重複，執行業務者、營利事業未依規定設置帳簿或記載及營利事業未依規定取得憑證等之處罰規定宜予刪除；為合理規範違章罰鍰額度，私人團體或事業等未依本法第 89 條第 3 項規定履行義務之裁罰上限亦應修正，爰擬具「所得稅法」部分條文修正草案，本次計修正 8 條，其修正要點如下：

- 一、刪除押金或典價免予設算租賃收入之例外規定。(修正條文第 14 條)
- 二、刪除營利事業帳簿驗印之規定。(修正條文第 21 條)
- 三、總機構在中華民國境外之營利事業獲配之股利淨額或盈餘淨額，採就源扣繳分離課稅，並增訂營利事業所得額之計算，涉有應稅所得及免稅所得者，其相關之成本、費用或損失應做合理分攤之規定及其分攤辦法訂定之授權依據。(修正條文第 24 條)
- 四、納稅義務人辦理所得稅結算申報時，免附扣免繳憑單資料。(修正條文第 76 條)
- 五、破產財團所為之給付，應依規定辦理扣繳。(修正條文第 88 條)
- 六、配合修正條文第 88 條規定，增訂破產管理人為破產財團所為給付之扣繳義務人。(修正條文第 89 條)
- 七、刪除現行條文第 105 條有關執行業務者、營利事業未依規定設置帳簿或記載及營利事業

未依規定取得憑證、給與他人憑證或未保存憑證之處罰規定。

八、私人團體、私立學校、私營事業、破產財團或執行業務者給付應扣繳稅款之所得，因未達起扣點，或給付不屬扣繳範圍之所得，未依本法第 89 條第 3 項規定依限履行申報免扣繳憑單等義務，裁處罰鍰之上限為九萬元。(修正條文第 111 條)

四、房屋稅條例部分條文修正草案總說明

房屋稅條例於 56 年 4 月 11 日由原「房捐條例」修正為「房屋稅條例」，於次年 1 月 1 日起施行迄今。在此期間，為期課稅更趨合理公平、因應社會環境變遷、減輕住家房屋納稅人之負擔以及簡化稽徵作業，並配合信託法之施行等原由，歷經 8 次修正。茲因立法院前於 93 年 1 月 6 日三讀通過土地稅法第 33 條修正案，將土地增值稅減半課徵再延長 1 年，同時作成附帶決議：「土地增值稅減半課稅再延長 1 年；立法院應於 1 年內推動財政收支劃分法完成修法；財政部應於 1 年內全盤檢討修正土地稅法及房屋稅條例，以建立更合理公平的財產稅制」。爰檢討現行法令規定與實務作業，擬具「房屋稅條例」部分條文修正草案；其修正要點如次：

- 一、增訂房屋移轉或設定典權時，原所有權人應負擔而尚未開徵之房屋稅，應即予開徵之規定。(修正條文第 12 條)
- 二、臺灣製鹽總廠、臺灣省菸酒公賣局及電信事業均已相繼改制為公司組織，其所有之房屋，已非屬公有房屋，現行相關免稅規定宜配合予以取消，以符實際。(修正條文第 14 條)
- 三、修正私有房屋免徵房屋稅規定。(修正條文第 15 條)
 - (一) 對住家房屋現值在 10 萬元以下者免徵房屋稅，增訂同一所有人在同一建築物具有 2 戶以上房屋，且其中 1 戶以上供住家用而現值在 10 萬元以下者，其全部房屋現值應合併計算之規定。
 - (二) 增訂有關公立學校以 BOT 方式興建之學生宿舍，得由當地主管稽徵機關專案報請直轄市、縣(市)政府核准免徵之規定。

資料來源：行政院全球資訊網



◎房地產專欄◎

●遺產稅節稅運用－公設保留地(上)

*前言

納稅義務人利用購入公共設施保留地捐地節省綜合所得稅的風氣，因財政部於 92 年 6 月 3 日發布台財稅第 920452464 號函釋，自民國 93 年 1 月 1 日起，以土地實際購入成本作為捐贈可列舉扣除金額，捐地節稅的熱潮已暫時劃上休止符，但是否意味著公共設施保留地已無其他節稅規劃的空間呢？其實不然，雖然購買公共設施保留地節稅就綜合所得稅而言，已無太大節稅效益，但如將其利用在遺產稅規劃上，仍可獲得顯著節稅效果，本文將分上、下二期，就公共設施保留地遺產稅節稅運用做深入分析及探討。

*現行法令規定

現行「都市計畫法」第 50 條之 1 規定，公共設施保留地因繼承或因配偶、直系血親間之贈與而移轉者，免徵遺產稅或贈與稅。又「遺產及贈與稅法」第 30 條第 2 項規定，遺產稅或贈與稅應納稅額在 30 萬元以上，納稅義務人確有困難，不能一次繳納現金時，得於前項規定納稅期限內，向該管稽徵機關申請，分 12 期以內繳納，每期間隔以不超過 2 個月為限，並准以課徵標的物或其他易於變價或保管之實物一次抵繳。

另「遺產及贈與稅法施行細則」第 44 條及第 46 條第 1 項分別規定，被繼承人遺產中依都市計畫法第 50 條之 1 免徵遺產稅的公共設施保留地，納稅義務人得以該項財產申請抵繳遺產稅款，納稅義務人申請以繼承或受贈課徵標的物抵繳遺產稅或贈與稅者，其抵繳價值計算，以該項財產核課遺產稅或贈與稅價值為準。在此，土地係指當期的公告現值。

*購買公共設施保留地之節稅空間

縱雖司法院大法官會議於釋字第 400 號解釋文中闡示，各級政府對於既成道路應予全面徵收補償，惟如因經費困難，而不能對上述道路徵收補償時，亦應訂定期限籌措財源逐年辦理或以他法補償。據統計若欲徵收全台此類土地，預計至少要編列 3 兆預算，政府於現行財政困窘下，實無餘力編列預算加以徵收，故持有該等土地的所有權人便願以低於公告現值的金額求售(目前市場行情約可以公告現值的 10%~15%出售，購入則約須公告現值的 15%~20%)，以增加土地變現性及避免資金無謂的積壓。如此，造成的遺產稅節稅空間便是：

- (1) 購買該等土地所支付的價金，自遺產總額中消失。
- (2) 所購入公共設施保留地屬於遺產稅免稅項目。
- (3) 在符合一定條件下得以此公共設施保留地公告現值抵繳應納遺產稅額。

摘自－經濟日報

●遺產稅節稅運用 公設保留地(下)

介紹過購買公共設施保留地抵繳遺產稅的現行法令及可產生的節稅空間後，將舉例說明其節稅效果，並提醒納稅義務人於規劃時應注意事項，茲說明如後：

* 購買公共設施保留地的節稅效果

舉例而言，假設某甲死亡時留有應稅遺產 5 億 5,000 萬元，可享有的免稅額及扣除額共計 2,098.6 萬元，若未做任何遺產稅規劃時，某甲應納遺產稅為 2.5 億元〔（遺產總額 5 億 5,000 萬元－免稅額及扣除額 2,098.6 萬元）×稅率 50%－累進差額 1,450.7 萬元〕。若某甲以 4,500 萬元購入公告現值 2 億 2,500 萬元的公共設施保留地（購買價格為公告現值的 20%），則某甲遺產總額雖自 5 億 5,000 萬元增加為 7 億 3,000 萬元（即 5 億 5,000 萬元＋購入公共設施保留地的公告現值 2 億 2,500 萬元－購買公共設施保留地支付價金 4,500 萬元），惟其遺產淨額卻降為 4 億 8,401.4 萬元（即 7 億 3 千萬元－原免稅額及扣除額 2,098.6 萬元－公共設施保留地扣除額 2 億 2,500 萬元），應納遺產稅則減少為 2 億 2,750 萬元〔（遺產淨額 4 億 8,401.4 萬元）×稅率 50%－累進差額 1,450.7 萬元〕，若再以購入的公共設施保留地抵繳應納遺產稅額，則最後應繳稅額僅剩 250 萬元（2.275 億元－2.25 億元），某甲所作節稅規劃共計節省遺產稅額為 2.025 億元（規劃前應納遺產稅額 2.5 億元－規劃後應納遺產稅額 250 萬元－購買公共設施保留地支付價金 4,500 萬元）。

* 購買公共設施保留地節稅應注意事項

- 1.符合都市計畫法規定的公共設施保留地才得以免徵遺產稅，並據以申請抵繳遺產稅，故於規劃購入時，即須查明確定其為公共設施保留地。
- 2.為達成以公共設施保留地抵繳遺產稅的目的，必須將多餘的現金轉換成非現金。
- 3.因土地所有權的取得是以登記為要件，因此必須在非重病期間購入且於死亡日前辦妥所有權過戶登記，否則無法主張免徵遺產稅。

* 結論

綜上所述，上述利用購買公共設施保留地免徵並抵繳遺產稅的節稅規劃，就目前而言，雖完全合法且能獲得可觀節稅效果，但財政部對此向來便有意修法防堵，故未來是否會增設其他抵繳的限制應當隨時注意，故購買公共設施保留地抵繳遺產稅乃是短期遺產稅節稅規劃良方，但不建議以其作為長期遺產稅節稅策略。

摘自－經濟日報

● 中部房地產 金雞報喜 上半年推案量將達 600 億元水準 眾案齊發氣象新

新的一年開始，中部房地產市場又是一番新氣象，市調初步統計，今年上半年中部房市推案量將有 600 億元水準，約與去年同期相當，市場眾案齊發、競爭激烈，業界雖然推案積極，但樂觀中不忘審慎。市調指出，去年台中地區受到中科開發及高鐵即將通車等效應激勵，市場推案暴增，全年推案金額達 1,300 餘億元，比 92 年的 460 億元暴增約二倍，建商動作積極，市場推案重回 921 地震前的榮景。不過，建商推案增加，買氣卻隨政局紛擾與股市震盪而起起伏伏。整體來說，第一、三季買氣較佳，第二、四季受總統、立委選舉影響，有明顯退潮跡象；另外，建商推案金額大幅成長，但建材及人工成本飆升，獲利縮水，業者有苦難言。對於今年上半年又是眾案齊發的景象，業界表示，去年多數建商熱衷購地，深怕搶不到

土地，上半年民間土地成交熱絡，下半年轉以大面積國有地為主，業者手中庫存土地增加，紛紛選擇在今年上半年進場推案。

今年台中房市有幾項特色，首先是大型個案特別多，像由鉅建設在美村路、五權七街的「AZ 學生活」，推案金額 20 億元；大毅建設雙十路透天案，總銷 30 億元；佳茂建設學士與進化北路口 240 戶套房案，總銷 12 億元；親家建設接手的原「鐮力中華」，也規劃 800 戶、20 億元案量。其次是建商推案地點較去年分散，尤其舊市區因國產局釋出不少大面積土地，推案增多；第三是產品更為多樣化，去年業者較集中在換屋型產品，今年包括換屋、首購與投資型套房產品都相當平均。值得注意的是，去年由於推案熱絡，許多個案今年將陸續完工交屋，其中又以 10、11 期重劃區的透天產品最為明顯，業界擔心市場供給量過大，建議推案腳步謹慎為宜。

另外，乙種工業區鼓勵自辦重劃開發，也吸引建商的目光，順天建設就與佑崧建設合作，在大里仁化路旁自辦重劃 30 公頃工業區土地，據瞭解，業者可分回約 15 公頃土地，其中包括部分工業區住宅用地，投資報酬率達 50%，對建商來說是一項新嘗試。

中科廠商陸續進入營運期，帶動外來人口移入，加上高鐵即將通車、台中新市政中心發包及物價波動等利多，均對帶動房市買氣有正面助益。目前已知，台中幾家指標性建商今年都有大手筆推案計畫，像股票上市的順天建設，推案金額接近 40 億元，股票上櫃的鄉林建設推案目標 60 億元，惠宇與大毅建設的案量都是 50 億元，勇建建設也有 30 餘億元案量。

各行政區中，西屯仍是熱門戰區，喬立建設在上安路有二件新案將進場，總銷 18 億元；勇建建設在上石路、惠來路、甘肅路將分別推出三案，銷售金額近 24 億元；惠宇建設在七期市政北七路、市政北二路及大容東街與大墩 19 街口，分別有三件新案規劃中。南屯有總瑩、大城及鄉林等建設公司進駐，其中鄉林在永春路、環中路口的 2,000 坪基地，農曆年後將規劃 40 餘戶的透天社區。西區有由鉅、春虹、順天、櫻花、國唐及熊都（原熊貓建設）等建設公司進駐，由鉅「AZ 學生活」是指標個案。北區、北屯也是大戰場，光是太原路沿線就有勇建、惠宇、喜全等多家建商推案，總銷超過 20 億元；大毅、千松及順天建設在北屯也有大案推出；至於中區，大毅建設標下國產局雙十路大面積土地，預計規劃 30 億元的透天別墅社區案，備受矚目。

摘自－經濟日報

●土增稅調降案 排入立院議程

立法院程式委員會通過將行政院版的「土地稅法、房屋稅條例、平均地權條例部分條文修正案」排入下次院會討論事項，修法內容包括土地增值稅率永久調降為 40%、30%、20%，公告地價由每 3 年公告一次改為每 2 年公告一次，並增訂公告地價不得低於正常交易價格一定比例。爭議多時的土增稅率永久調降案，可望在本會期完成三讀，2 月 1 日起生效施行土地稅法修正草案第 33 條規定土增稅率調降為 40%、30%、20%。至於調降稅率後，造成直轄市及縣市政府稅收的實質損失，於財政收支劃分法修正擴大中央統籌分配稅款之前，規定由中央政府補足。至於上述實質損失的計算，則順應地方政府要求，授權由中央主管機關與直

轄市及縣市政府協商。此外，土地稅法修正草案第 31 條之 1 也規定，信託土地如果原本是經重劃的土地，移轉計課土增稅時，可適用第一次移轉減徵土增稅 40%的規定，如果原本是經區段徵收領回的抵價地，也可准用減徵土增稅的規定。有鑑於目前高樓小套房林立，因面積小而課稅現值低，享受免稅利益，房屋稅條例修正草案第 15 條第 1 項第 9 款也特別增訂「同一所有人在同一建築物具有兩戶以上房屋，且其中一戶以上供住家用而現值在 10 萬元以下者，其全部房屋現值應合併計算」，以杜取巧逃漏。在平均地權條例部分，將公告地價由每 3 年公告一次改為每 2 年公告一次。

摘自－經濟日報

● 中科高鐵路熱

在中科與高鐵路效應帶動下，大台中都會區重心往西、往南移動態勢日趨明顯，最新市調統計，去年台中縣市預售屋推案中，就有近六成的案量分佈在以中科、高鐵路為雙核心向外輻射的地區。業界預期，這兩項重大建設由中彰快速道路串連產生的「雙效合一」作用，將使中彰快速道路沿線，成為新年度熱門推案地區。

市調顯示，在中科動工、高鐵路即將通車效應下，台中縣市建商推案地區，出現向兩大建設聚集的趨勢。台中市建築開發公會統計，以中科為核心，包括台中市西屯、台中縣沙鹿、大雅、清水所形成的中科生活圈，去年推案量達 358 億元。

至於以高鐵路烏日站為核心，向外輻射的地區包括台中市南屯、南區、台中縣烏日、大里等地區，去年推案量也達 314 億元，這兩大熱門推案地區的案量，約佔去年台中縣市推案量 1,200 餘億元的 56%。

摘自－經濟日報

● 買房挑幾坪 今年流行 35 坪

主流坪數，從「大四房」萎縮到三房？房仲業者根據內政部的統計月報指出，去年全台建物買賣移轉平均面積萎縮 10 坪，從每戶 46.6 坪滑落到每戶 36.6 坪，顯示「財力穩定的購屋客縮手」。但也有業者說，因為統計數字無法區分住宅類與非住宅類，實際萎縮的現象沒有那麼嚴重。不論是投資型或自住型的購屋人，都會面臨到換屋的需求，購屋時必須考慮到那種產品比較容易出售。選擇主流坪數，可以縮短未來房屋的脫手時間，讓自己立於增值的戰略位置。

根據內政部統計月報的「建物買賣移轉件數及面積」分析發現，過去連續五年，全台平均建物買賣移轉面積都維持在 44 到 48 坪之間的四房以上產品；但統計去年累積到 10 月的資料，發現建物買賣移轉平均面積竟萎縮 10 坪，滑落到每戶 36.6 坪。主流坪數縮水，顯示去年政經環境變化，「讓敏感而財力穩定的購屋客層縮手」。根據內政部的統計資料，全台 23 縣市中，台中縣的主流坪數從 92.7 坪減少至 48 坪，萎縮坪數最高；高雄市從 67 坪下滑至 34.5 坪居次；台北市則由 53.6 坪下滑至 33.1 坪。預估今年以 35 坪為主流坪數。值得注意的是，全台有幾個縣市的主流坪數不減反增，包括基隆市的主流坪數由 30.6 坪成長到 36 坪，嘉義市

從 35.5 坪擴大至 39.8 坪，高雄縣也維持在 42 坪不變。應是區域內需及各縣市利多環境條件帶動所致。

就永慶個別的成交數字來看，主流坪數萎縮的情況並不明顯，台北縣主流坪數大約是 35 坪，台北市約為 40 坪，萎縮的情況不超過 3 坪。內政部統計資料目前只公佈到 10 月，但如果以一整年為基期來做比較，加上無法區分出住宅或非住宅類，廠房辦公室等大坪數產品被灌在裡頭，就會使得萎縮的情況拉大。根據統計，桃竹地區最容易出售的坪數有兩種，一種是介於 15 到 30 坪，另一種則是 30 到 45 坪。

摘自－聯合報

●朋友貪屋 兩度打官司 沒完沒了

為躲債轉移所有權事後對方拒還又抵押給嫂嫂，屋主兩度勝訴仍可上訴還有得打，台北市詹姓男子為了躲債將天母地區的房屋轉移到周姓好友名下，事後周拒還房屋，詹打了 11 年官司勝訴，辦理所有權轉移登記前，發現周卻將房屋抵押在自己嫂嫂名下，詹再起訴請求塗銷抵押權再次勝訴，但因本案還可以上訴，詹能不能拿回房屋，官司還有得打。這幢公寓房屋在台北市中山北路 6 段安靜的巷弄 1 樓，鄰近美國學校和日僑小學，價格每坪 25 萬元以上。詹姓男子指出，79 年間他因與別人有債務糾紛，為了避免財產遭波及，將公寓轉移到周姓好友名下，周也答應事後會歸還房屋。周事後卻藉故拒不還房屋，他於 80 年 9 月提起訴訟請求塗銷所有權轉移之訴，士林地方法院、高等法院都判決他勝訴，周應歸還房屋，至 91 年最高法院判決他勝訴確定，纏訟 11 年才底定。

訴訟期間，為了防止周將房屋抵押或賣掉，曾經持高等法院證明辦理「訴訟繫屬登記」的註記（指該房屋產權處於訴訟中）。前案勝訴後他欲辦理登記時，又發現周在最高法院判決前的 91 年 4 月，將公寓設定抵押 720 萬元在周的嫂嫂名下。他認為這是虛假設定，周根本沒有向其嫂嫂借錢，是不還房屋的計謀，再度向法院起訴請求塗銷抵押權。周的嫂嫂辯稱，她委託黃姓代書辦理，不會過問細節，黃代書沒有告訴她房屋有「訴訟繫屬登記」註記，她不知情，而是善意的第三者，應該受土地法第 34 條保障其抵押設定權有效。她並出示 91 年 5 月分 3 次匯款給周 720 萬元的單據，證明她確有借錢給周。

承審法官指出，民法規定「表意人與相對人通謀而為虛偽意思者，其意思表示無效。」詹將房屋產權轉移給周，已經判決屬通謀虛偽意思無效確定，周無權再處分房屋，他逕將房屋抵押給其嫂貸款是無效行為，但因土地法 34 條有保護善意第三者條款，所以本案關鍵在於周的嫂嫂是否知道該公寓被註記正處於訴訟中。

摘自－聯合報

●拋棄繼承 國外聲請無效，未在國內法院辦理 須依規定申報遺產稅

被繼承人死亡後，繼承人如不是中華民國國民，在國外法院聲請拋棄繼承，而未在被繼承人住所地的法院辦理，仍具繼承人身份，如未依規定申報遺產稅，不只將被核定補稅，還會被處罰鍰。

繼承人如果不是中華民國國民，於拋棄繼承權時仍應依我國民法第 1174 條第 2 項規定，自知悉得繼承之日起 2 個月內以書面向被繼承人住所地的法院辦理拋棄繼承。被繼承人死亡時，繼承人如已喪失我國國籍，依涉外民事法律適用法第 22 條規定，得繼承被繼承人遺產，故可適用遺產及贈與稅法有關繼承人扣除額規定。但繼承人如欲拋棄繼承權時，仍須依我國民法第 1174 條第 2 項規定，向被繼承人住所地之法院聲請拋棄繼承才屬有效。

國稅局即發生過一案例，被繼承人死亡時，子女因歸化為日本國籍，且已向日本法院聲請拋棄繼承，並未向稽徵機關辦理遺產稅申報。事後經稽徵機關查明，該子女因未依我國民法規定向被繼承人戶籍所在地地方法院辦理拋棄繼承，故仍具繼承人身分。

摘自－經濟日報

●房貸戶若未收到通知，可主張適用原利率計息

房貸戶若未收到通知，可主張適用原利率計息。以去年為例，多數銀行未通知，按約應退回的單月利息合計高達 625 萬元。國內銀行掀起升息風，政策優惠房貸利率和銀行指數房貸利率也將跟著走高。大型行庫主管透露，依新版定型化契約，行庫調整房貸利率必須通知貸款人才能正式生效，但包括去年底政策房貸利率調升在內，行庫並未依規定寄發通知，貸款人如依約主張利率調漲無效，將引發嚴重爭議。去年 8 月消保會公佈新版定型化契約後，銀行便改採新的契約範本，估計有數 10 萬房貸戶合計逾 1,000 億元的房貸金額適用新版契約，即銀行要先知會房貸戶，才能調高利率。以去年 11 月房貸利率走高 0.075 個百分點為例，受影響的房貸利息 1 年將達 7,500 萬元。

據瞭解，包括土地銀行及合作金庫在內，多家大型行庫擬修改房貸定型化契約中的相關規定，可望在近日呈交銀行公會，再由公會呈報金管會，以便日後與消保會溝通。消保會是在去年 8 月公佈新版個人購屋貸款定型化契約範本，其中第 5 條規定，「乙方（銀行）調整基本放款利率時，應將調整後的基本放款利率告知甲方（消費者），如未告知，利率調升時，仍按原約定利率計算利息、遲延利息或違約金；利率調降時，則按調降之利率計算利息、遲延利息或違約金。」換句話說，國內銀行在房貸利率走高時，必須告知房貸戶新的利率水準，否則房貸戶應適用原利率水準計息。至於知會方式，依定型化契約內容，銀行除應在營業場所及網站公佈外，需另佐以雙方約定的方式告知。約定告知方式可以是電話通知、書面通知、電子郵件、存摺登錄、繳息收據列印、自動櫃員機螢幕顯示或報紙公告，如未約定告知方式者，則應採書面通知。去年 10 月央行調高利率時，各銀行調高房貸利率之餘，多數沒有寄發書面通知給消費者，以去年 8 月到 11 月，國內新增房貸餘額約 1,025.75 億元計算，如果適用新契約的房貸戶主張未收到通知，要求銀行必須依原利率計息，單是去年 12 月一個月，各銀行合計應退回的利息便達 625 萬元左右。

在央行表明升息政策之後，預料今年國內利率調整頻率將增加，如果銀行未依約寄發調整利率通知，或是無法修改與貸款戶合約，很可能引發相關利息爭議。另一方面，對於貸款戶如因搬遷等原因而未收到銀行的利率調整通知，是否同樣可主張利率調升無效，也有待儘速釐清，以避免銀行與貸款戶間發生爭端。

在保護投資人權益和降低銀行額負作業成本的考量下，希望銀行公會和金管會可全盤檢討和修正購屋貸款定型化契約內容，改採較合理的方式通知貸款戶銀行利率調整情況。

摘自－經濟日報

●銀行有存款 不准以實物抵遺產稅

為逃避高額遺產稅，納稅人往往喜歡以公共設施保留地辦理實物抵繳，不過，最近有繼承人在申請實物抵繳後，被國稅局發現被繼承人尚有一張無記名可轉讓定存單，金額超過遺產稅額，儘管繼承人宣稱該定存單已購買土地，且出示買賣承諾書，但因為遲遲無法履行，國稅局因而否准其實物抵繳。

設籍高雄市的蔡君在祖母張君過世後，原本經高雄市國稅局核定應納遺產稅本稅 1 億 4 千餘萬元，限繳日期民國 89 年，核准延期至 90 年 1 月。經蔡君 89 年 11 月向國稅局申請以張君所遺某營造公司股權及 13 筆土地、建物一棟抵繳遺產稅。國稅局以張君遺留的財產中有銀行存款 1 億 3 千餘萬元及現金 2 千餘萬元，大於應納稅額，蔡君無法證明確實無法以該等現金繳納，遂否准實物抵繳申請，蔡君循序上訴到最高行政法院。蔡君主張，國稅局所稱張君遺留的銀行存款，是無記名可轉讓定存單，既為無記名，定存單由何人持有，則屬其人所有。事實上，該定存單早已用於購買土地，已非被繼承人持有，不應屬於遺產中的「銀行存款」，且申報時也已檢附土地買主出具的承諾書，國稅局稱該定存單于張君死亡日時尚持有，應負舉證證明，而非臆測推論泛稱繼承人蓄意隱藏財產狀況。

最高行政法院在 93 年度判字第 1659 號判決中指出，雖然張君出據該無記名可轉讓定存單買賣土地的承諾書，但買賣雙方並未具體將支付價款的方式與時間、何時辦理過戶、稅捐的負擔等相關事項依書面為之；契約成立後，債權人也不請求履行，顯已違反一般常理，國稅局就此推論，雙方當事人意思的表示未合致，實際上並無買賣契約關係存在，並無不合。

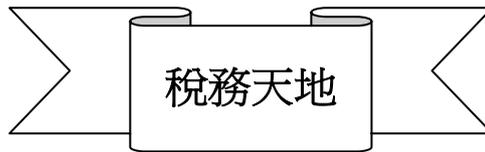
摘自－工商時報

●土地移轉三月二日前申報 適用土增稅減半

土增稅減半徵收案即在 1 月 31 日屆滿，財政部指出，在今年 1 月 31 日前訂立契約，且在訂立契約的次日起 30 天內（今年 3 月 2 日前）申報者，仍可適用現行土增稅減半徵收的優惠。目前行政院版本的土地增值稅永久調降方案（20%、30%、40%）仍遭立法院擱置，現行土增稅減半徵收案將在 1 月 31 日屆滿後，極有可能回復至原有土增稅稅率 40%、50%、60% 稅率，引起市場相當大疑慮。

土地增值稅減半徵收案，若再無減半徵收的優惠，在 2 月 1 日以後申報土地移轉案件，若是屬一般合意移轉及形成判決以外的判決者，原則上適用申報時的稅法規定。若是在土增稅減半徵收屆滿的 1 月 31 日前訂約，且在訂約之次日起 30 天內申報者，縱然申報日已超過土增稅減半徵收的最後期限，但在 3 月 2 日前申報者，仍可享有土增稅減半徵收的優惠。

摘自－中國時報



****國稅簡訊****

◎贈與稅之稅單及核定通知書等繳納通知文書發現有記載、計算錯誤或重複時之處理方法

贈與稅納稅義務人接獲稅單及核定通知書等繳納通知文書，倘發現有記載、計算錯誤或重複時，請儘速向原核定之稽徵機關申請查對更正。但記得必須在繳納之日起五年內提出具體證明申請。

◎二親等內親屬間不動產移轉之贈與稅相關規定

現今社會生活中父母子女或兄弟姊妹之間，不動產所有權移轉的情形非常普遍，因此，民眾最關心也最經常詢問有關二親等以內親屬間財產買賣，是否要課徵贈與稅的問題。

依遺產及贈與稅法第 5 條第 6 款規定，二親等內（包括姻親）親屬間財產買賣，以贈與論，課徵贈與稅。但能提出確實已支付價款的證明，且該支付之價款不是由出賣人貸與或由出賣人提供擔保向他人借得者，不在此限。例如父子間買賣不動產，如果買賣價款與按公告現值或評定價格計算之金額相較，並無不相當，且能提出已支付價款的確實證明，經稽徵機關查核屬實者，得免課贈與稅。

二親等內財產之移轉，若未能提示支付價款之確實證明者，國稅局會依法視同贈與課徵贈與稅，因此，民眾如有財產之買賣，應妥善保存其資金流程及相關資料，以免徒增困擾。

◎夫妻間股票轉讓，是否應繳納稅捐？

凡買賣公司經銀行簽證已發行之股票，依證券交易稅條例第 1 條規定，應繳納證券交易稅，上項股票若係贈與而取得者，非屬交易行為，應免課證券交易稅。至於夫妻間股票之轉讓，依遺產及贈與稅法第 20 條第 6 款規定，其相互贈與財產不計入贈與總額，納稅義務人可向國稅局申報上項股票贈與，由該局核發不計入贈與總額證明書，憑此證明書向股票發行公司辦理配偶名義變更，免繳納證券交易稅。

◎滯欠稅捐莫輕忽，權益影響不上身

納稅義務人欠繳應納稅捐，稽徵機關為保全稅款之徵收，依稅捐稽徵法規定將對欠稅人採取下列措施：

- 一、限制其不動產移轉或設定他項權利；如對欠稅人之土地、建築物、車輛等財產辦理禁止處分。
- 二、限制欠稅營利事業減資或註銷登記。
- 三、聲請法院對欠稅人之財產實施假扣押；如對欠稅人帳戶存款直接扣款或者按月扣其薪資所得，最高比例為薪資的三分之二等。
- 四、限制欠稅人或營利事業負責人出境。

納稅義務人收到稅單，如發現繳納通知書計算錯誤或重複，應即向稅捐稽徵機關查對更正，如對核定內容不服，依法可申請復查，否則應如期繳納；如無力繳納，被移送行政執行處強

制執行時，接到執行處之繳稅執行通知書，也應於到期日前提供相當擔保，或請求准予分期繳納，不應掉以輕心或置之不理，否則將影響自身權益，甚至被行政執行處依法拘提或管收，致名譽受損。

◎捐贈不計入遺產總額之財產不得再申報綜所稅列舉扣除

捐贈符合遺產及贈與稅法第 16 條第 1 款及第 3 款規定，不計入遺產總額而免予課徵遺產稅之財產，不得再依所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目第 1 小目規定於當年度綜合所得稅結算申報時列舉扣除。

個人捐贈財產給政府或財團法人以降低稅賦，是納稅義務人常用的節稅方式。不少納稅義務人在長輩往生後為完成其生前遺志，或為紀念，就將往生者遺留的財產以遺贈人、受遺贈人或繼承人名義捐贈給政府、公立教育、文化、公益、慈善機關或被繼承人死亡時已依法登記設立之財團法人組織等，因該等捐贈符合遺產及贈與稅法第 16 條第 1 款及第 3 款規定，在計算遺產稅時並未計入遺產總額中核課遺產稅，所以納稅義務人於申報綜合所得稅時也不得再依所得稅法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目第 1 小目規定於當年度綜合所得稅結算申報時列舉扣除。

◎被繼承人生前應給付的醫療費用於死亡後始給付者得自遺產總

被繼承人生前應給付醫療、院所的醫療費用，如於死亡後始給付者，得自遺產總額中扣除。國稅局於審理遺產稅案件時，常發現繼承人申報被繼承人生前看護費用（含外籍看護工、住院看護費、醫療費用），經核對所檢附之相關收據影本，部分費用於死亡前已付清，部分費用於死亡後始支付，其中死亡後始支付部分屬未償債務，可自遺產總額中扣除。

遺產及贈與稅法雖無醫療費用的扣除項目，但該法第 17 條第 9 款規定，被繼承人死亡前，未償之債務，具有確實之證明者，可自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。所以被繼承人生前應給付的醫療費用，於死亡時尚未給付，屬被繼承人死亡前未償之債務，准自遺產總額中扣除，免徵遺產稅。

◎被繼承人生前已支付之醫療費用不得自遺產總額中扣除

陳先生詢問被繼承人生前支付之醫療費用，是否可以自遺產總額中扣除？國稅局表示：遺產及贈與稅法規定可扣除項目有中，並沒有醫療費用項目，但卻有被繼承人死亡前未償債務，具有確實證明者，可自遺產總額中扣除之規定。所以被繼承人生前應給付醫療院所的醫療費用，若在死亡後才給付者，可以被繼承人之未償債務自遺產總額中扣除，免徵遺產稅，但於生前已給付者則不適用。

曾經有某位繼承人認為遺產總額經扣除免稅額、其他符合規定之扣除額及醫療費用八百萬元後，遺產淨額為零，可以不必繳納遺產稅，因此僅申報由一名兒子繼承，而配偶及其他子女則向法院聲請拋棄繼承。但經國稅局查核結果，被繼承人生前應給付的醫療費用中，僅數萬元有醫院開立的收據證明是在死亡後才繳納，其餘或在死亡前就已繳納，或無法提供確切的憑證供查核，因此僅准其扣除死亡後給付且有確實證明部分，經核算後仍需繳納數十萬元的遺產稅。本案原本只需繳納數千元的遺產稅，但因繼承人誤解法令的規定，而作成其他繼承人拋棄繼承的決定，使遺產稅徒增至數 10 萬元，因此呼籲，申報遺產稅時如有疑義，應向國稅局查詢，以免造成不必要的損失。

◎贈與標的之免稅公設地，可以抵繳贈與稅嗎？

有民眾詢問：「贈與的公共設施保留地可以申請抵繳贈與稅嗎？」對於這個常見的問題，國稅局表示：其實，大部分情形下是不可以的！依據遺產及贈與稅法規定，稅額 30 萬元以上，納稅義務人繳納現金確有困難者，可以申請用『課徵標的物』抵繳稅款。所謂課徵標的物，指的是「計入本次贈與總額，並經課徵贈與稅之受贈財產」，也就是說，經國稅局依法核定必須課徵贈與稅的贈與標的，才是贈與稅課徵標的物，所以，如果贈與的財產是依法免課贈與稅的，它就不是課徵標的物。實務上，最常見的是父母將頗有價值之建地連同公共設施保留地一起贈與子女的案例，而依據都市計畫法規定，直系血親間贈與公共設施保留地者，免徵贈與稅，因此，國稅局只就建地部分核課贈與稅，納稅義務人如果申請以該贈與之公共設施保留地抵繳稅款，因為它不是課徵標的物，國稅局會依規定予以駁回。

那麼，在什麼情形下，贈與的免稅公共設施保留地可以拿來抵繳贈與稅呢？依照規定，除了課徵標的物以外，其他易於變價保管之實物也可以申請抵繳，而公共設施保留地要符合這個條件，依照財政部的解釋，必須已經當地縣市政府列入徵收補償計畫，且該項徵收經費已經編列預算，並經當地縣市議會通過者才可以。不過，這樣的公共設施保留地通常民眾會等著政府辦理徵收，以便領取按土地公告現值加成的補償費，才捨不得拿出來抵繳呢！因為抵繳價值僅按公告現值計算，並不加成的。

還有一種特殊的狀況，就是當贈與人逾規定期限未繳稅，國稅局依法移送強制執行後，查無財產可供執行時，國稅局可以改向受贈人課徵贈與稅，如果受贈人繳納現金有困難，這時就可申請以受贈的免稅之公共設施保留地抵繳了。

◎自有房屋無償提供自己之公司使用仍應課稅。

李君與友人共同設立一家電腦公司，自願將其自有房屋無償提供該公司作為營業場所，事後李君接獲國稅局核定之綜合所得稅繳稅通知書，一問之下方知先前提供公司使用之自有房屋被設算租賃所得，李君對自己所有之房屋，無償提供予自己公司使用，何以還要被設算租金收入深感不解。

所得稅法第 14 條第 1 項第 5 類第 4 款規定：「將財產借與他人使用，除經查明確係無償且非供營業或執行業務者使用外，應參照當地一般租金情況，計算租賃收入，繳納所得稅。」又所稱「他人」係指本人、配偶及直系親屬以外之個人或法人而言。本案李君身為公司股東，雖以自己所有之房屋無償供自己創立之公司使用，但因公司係為法人，仍應參照當地一般租金情況計算租賃收入，歸課房屋所有權人之所得。

◎死亡前二年將土地徵收補償費贈與子女，應併入遺產課稅

被繼承人生前所有之公共設施保留地被徵收而領取之補償費，於死亡前 2 年內移轉給子女，應先申報贈與稅，再併入遺產課稅。國稅局於查核某遺產稅案件時發現，被繼承人林○○君擁有數筆公共設施保留地，於死亡前 1 年被公告徵收，領取補償費千 3 百多萬元，隨即將該筆資金直接轉入子女帳戶，因不諳稅法，故未依規定於此贈與行為發生後 30 日內辦理贈與稅申報，加上被繼承人於贈與行為發生 2 年內即死亡，於辦理遺產稅申報時，此移轉予子女之資金亦應列入遺產總額，可是繼承人未依規定辦理，除補徵遺產稅 1 千多萬元及贈與稅 5 百多萬元外，遺產稅部分需遭處一倍的罰鍰。

◎舉債墊繳配偶遺產稅，未向其他繼承人求償視同贈與

國稅局查核被繼承人王君遺產稅案件時，發現王君生前舉債繳納其配偶遺產稅 6 百多萬

元，其配偶遺產分配時，並未先向其他繼承人要求償還該所墊繳之遺產稅，而僅分得現金 1 萬元。由於其他共同繼承人並未另行償還，王君顯然已免除其他繼承人應就遺產償還之義務，乃針對王君墊繳之 6 百多萬元減除其實際繼承財產 1 萬元後之差額，視為王君對其他繼承人之贈與，核課贈與稅 70 多萬元。

我國遺產稅係採總遺產制，就被繼承人死亡時所遺財產課稅，繼承人應於繳納遺產稅後再就稅後遺產淨額協議分割，繼承人間如何分配財產均不課徵贈與稅。若有個別繼承人以其本身固有之財產先行墊繳遺產稅者，則應就遺產扣除該筆墊繳稅款後再分割，始有不課徵贈與稅之適用。

◎遺產及贈與稅法第 4 條與第 5 條規定適用上之不同

同是贈與他人財產，為何稽徵機關有依遺產及贈與稅法第四條規定核定，有依同法第 5 條規定核定？兩者差別何在？贈與他人財產涉及贈與稅時，贈與的方式不同，適用的法條將有所不同。譬如財產所有人將自己的財產無償給予他人，經他人允受後，即屬遺產及贈與稅法第四條所稱之贈與行為。如係以自己之資金，無償為他人購置財產，則為同法第五條規定的視同贈與之行為。適用遺產及贈與稅法第四條規定之贈與行為，除非在 1 年內贈與總額未超過免稅額 100 萬元，否則應在贈與行為發生後 30 日內，辦理贈與稅申報，未依限申報者，除補繳本稅外，還要被處應納稅額 1 倍至 2 倍的罰鍰。但是，如果是適用遺產及贈與稅法第 5 條規定之贈與，稽徵機關會先通知納稅義務人於收到通知後 10 日內申報贈與稅，如果逾期仍未補報，並經課稅確定者，就會被按照同法第 44 條規定處罰。

經常發現納稅義務人不清楚自己漏報贈與子女資金的行為，已違反遺產及贈與稅法第 4 條及第 44 條的規定，等到國稅局開出稅單補稅，並加上 1 至 2 倍的罰鍰時，才高呼冤枉。所以，再次提醒納稅人，當贈與總額在一年內已超過免稅額 100 萬元時，最好即辦理申報，才不會發生事後補稅被罰或被通知限期補報，逾期未報受罰的問題。

◎國外繼承人拋棄繼承，應向被繼承人住所地的法院辦理拋棄

被繼承人死亡後，其繼承人如非中華民國國民，於拋棄繼承權時，仍應依我國民法第 1174 條第 2 項規定，自知悉得繼承之日起 2 個月內以書面向被繼承人住所地的法院辦理拋棄。其繼承人如已喪失我國國籍，依涉外民事法律適用法第 22 條規定，得繼承被繼承人遺產，故可適用遺產及贈與稅法有關繼承人扣除額之規定，但繼承人如欲拋棄繼承權時，仍須依我國民法第 1174 條第 2 項規定，向被繼承人住所地之法院聲請拋棄繼承才屬有效。曾有一案例，被繼承人死亡時，其子女因歸化為日本國籍，且已向日本法院申請拋棄繼承，而未向稽徵機關辦理遺產稅申報。事後經稽徵機關查明，該子女因未依我國民法之規定向被繼承人戶籍所在地之地方法院辦理拋棄繼承，故仍具繼承人身分，應負遺產稅之納稅義務，且因繼承人未依規定申報遺產稅，除核定補稅外又被科處一倍之罰鍰。繼承權之拋棄為要式行為，如未依法定方式為之，依民法第 73 條規定自屬無效，國外繼承人如欲拋棄繼承，應掌握民法第 1174 條第 2 項規定之時效，以免影響自己權益。

◎被查獲虛偽增列未償債務逃漏遺產稅，除補稅處罰並吃上官司

納稅義務人注意了，申報遺產稅時如虛列未償債務，一旦被查獲，不僅將被剔除補稅，還有可能吃上刑事官司，日前即有一案例，因當事人以詐術虛增未償債務逃漏遺產稅致被判刑定讞，可謂得不償失。

王姓納稅義務人於 82 年辦理其父親之遺產稅案時，在遺產稅申報書上虛偽填載其父親遺有對朋友林君未償之債務 1 千 5 百萬元，並提供其父親名下二筆生前業經設定抵押權之土地謄本、他項權利證明書、擔保放款借據、借款證明書及本票影本等相關文件作為佐證資料，惟經國稅局就蒐集資料交互勾稽比對，抽絲剝繭，終查獲王君確以詐術虛偽列報未償債務，意圖逃漏遺產稅五百餘萬元，除補稅處罰外，並移送地方法院檢察署經檢察官偵查起訴，因罪證確鑿，最後被處有期徒刑 1 年 2 個月，王君雖提上訴，仍遭最高法院判決駁回。

上例中之王君，為了避稅卻吃上官司，不僅未能如願減少稅捐，更需額外負擔兩倍之罰鍰，得不償失之餘，又令自己身陷囹圄，真是悔不當初，值得作為納稅義務人之借鏡。

◎辦理遺產稅未申報有稅案件

最近有位黃姓被繼承人遺留多筆土地，繼承人因不諳稅法未於期限內申報遺產稅，國稅局核定應納遺產稅 900 萬元並處一倍的罰鍰。嗣經國稅局審理違章案件時，發現其遺產中有部分土地包括農地或公共設施保留地，如果繼承人能在核定前，依國稅局之函示提出相關證明文件主張扣除，將減輕稅負，甚可免稅免罰。

例如上述被繼承人黃君遺產淨額 3500 萬元，其屬公共設施保留地和農業用地現值計 1200 萬元，經通知繼承人提供土地使用分區證明書及農業用地作農業使用證明書供核後，即可自遺產總額中扣除，可減少遺產稅 400 萬元，並減輕罰鍰。

國稅局除了呼籲納稅義務人應依限申報遺產稅以外，基於愛心辦稅，日後於辦理遺產稅未申報有稅案件時，更將主動通知繼承人提供相關扣除額證明文件，自遺產總額中扣除，避免讓合法的節稅權益睡著了！

地方稅簡訊

◎舊房屋是否須繳納房屋稅？

依房屋稅條例第 15 條第 1 項第 9 款規定：住家房屋現值在新台幣 10 萬元以下者，免徵房屋稅。但房屋現值雖在新台幣 10 萬元以下，卻非供住家使用部分，不得免稅。例如：房屋現值為新台幣 9 萬元以下，而一部分供營業用，一部分為住家用者，依上開規定應按其實際使用面積分別徵免，意即同一房屋中營業用部分，按其實際使用面積課徵房屋稅，至於住家用部分則免徵房屋稅。

◎廠房空置不使用，不能享受減半徵收房屋稅的待遇，應按實際使用情形課徵房屋稅

合法登記之工廠，供直接生產使用之自有房屋，可檢附工廠登記證影本向稅捐處申請房屋稅減半徵收。合法登記的工廠，如果因故停工而其生產機器設備等仍留置於工廠內，並未變更用途，則停工期間仍可按營業用稅率減半徵收房屋稅。如果機器設備已遷移他處，廠房空置不為使用，閒置期間既未供直接生產使用，該廠房自不能享受減半徵收房屋稅的待遇，應於變更使用之日起 30 日內申請改按住家或非住非營稅率課徵房屋稅，以減輕稅負。

◎應申報繳納契稅之起造人，未於期限內申報，在稽徵機關查獲前自動補申報者，將加徵息報金

契稅條例規定建築物於建造完成之前，因買賣、交換、贈與，以承受人為建造執照原始起造人或中途變更起造人名義並取得使用執照者，應由使用執照所載起造人申報納稅，並以

主管建築機關核發使用執照之日起滿 30 日為申報起算日。按照財政部函釋，取得使用執照後應申報繳納契稅之起造人，如未於期限內申報，在稽徵機關查獲前自動補申報者，應加徵怠報金。例如房屋於 92 年 8 月 3 日取得使用執照，納稅義務人逾期於 92 年 10 月 16 日申報契稅，稽徵機關應加徵怠報金，連同本稅請納稅義務人一併繳納。

◎民眾持調解筆錄暨調解書辦理物權登記，應貼印花稅票

民眾持法院作成之調解筆錄暨鄉、鎮、市公所調解委員會調解書，向主管機關辦理物權登記，應依法貼用印花稅票，而持法院判決及判決確定證明書辦理不動產移轉登記時，該項憑證既非經雙方當事人之意思表示一致而書立，尚不具有契約性質，應免貼印花稅票。因調解筆錄暨調解書，同係基於雙方當事人達成協議而書立，具有契約性質之憑證，如經當事人據以辦理物權登記，按印花稅法第 5 條第 5 款核屬代替典賣、讓受及分割不動產契據使用，仍應依法貼用印花稅票。同法第 13 條第 3 項規定：「凡以非納稅憑證代替應納稅憑證使用者，仍應按其性質所屬類目貼用印花稅票」。

◎房屋因信託辦理移轉登記雖免申報契稅，仍應查明有無欠繳房屋

民眾利用信託方式來管理自有財產的情形日益增加，依契稅條例規定，不動產為信託財產者，於下列各款信託關係人間移轉所有權，不課徵契稅。

- 一、因信託行為成立，委託人與受託人間。
- 二、信託關係存續中受託人變更時，原受託人與新受託人間。
- 三、信託契約明定信託財產之受益人為委託人者，信託關係消滅時，受託人與受益人間。
- 四、因遺囑成立之信託，於信託關係消滅時，受託人與受益人間。
- 五、因信託行為不成立、無效、解除或撤銷，委託人與受託人間。

近年來辦理信託案件漸趨熱門，依上開情形雖免申報契稅，常因未至稽徵機關查明是否有欠稅，而遭地政機關退件，為避免徒勞往返，仍請持公定信託契約書，先至所屬稅捐稽徵機關查明有無欠繳房屋稅，再憑向地政機關辦理信託移轉登記。

◎以未成年子女名義購買之房屋變更為父母所有應課契稅

房屋原既以未成年子女名義購置，並經辦竣產權登記，依法已屬子女所有，如移轉登記予父母名義，自應依法申報繳納契稅。

◎契稅退稅請求權自解除契約時起即得行使

已辦理建物所有權登記之不動產移轉，在投納契稅後，尚未辦竣產權移轉登記前，發生解除契約之情形，其課徵標的即不存在，應予免徵契稅，納稅義務人已繳納稅款自解除契約時起，應即得行使退稅請求權。請納稅義務人特別注意 90 年 1 月 1 日之後，退稅請求權之消滅時效期間為 5 年。之前者適用民法消滅時效 15 年之規定。

◎加油站用地供附屬設施不兼營業務使用部分應按一般稅率計徵地價稅

經主管機關核准設置之加油站用地，除供加油站本業直接使用及兼營車用液化石油氣部分，得依土地稅法第 18 條第 1 項第 4 款規定按千分之 10 稅率計徵地價稅外，其依加油站設置管理規則第 26 條規定所設置汽機車簡易保養設施、洗車設施、簡易排污檢測服務設施、銷售汽機車用品設施、自動販賣機及兼營便利商店、停車場、代辦汽車定期檢驗、經銷公益彩券使用部分，應按一般稅率計徵地價稅。

◎國有土地申請免徵地價稅時應無申請期限限制

國有土地申請依國有財產法規定免徵地價稅時，應無土地稅減免規則所定應於地價稅開徵 40 天前提出申請之限制。符合國有財產法所稱無放租收益免徵地價稅規定之國有土地，因現行國有財產法並未規定該免稅案件之申請期限，故無土地稅減免規則所定應於地價稅開徵 40 天前提出申請之限制，因此如經查明該國有土地符合國有財產法免徵地價稅規定者，稅捐稽徵機關應准予受理。

◎原按自用住宅用地稅率計徵地價稅土地戶籍遷出又遷入如何適用稅率

- 一、原經核准按自用住宅用地稅率計徵地價稅之土地，納稅義務人因故將戶籍遷出，於稽徵機關查獲前已再遷入戶籍而未依規定重新申請，嗣後自行補提申請或經稽徵機關通知於 30 日內補行申請而如期申請，且經查明自戶籍再行遷入之日起仍符合自用住宅用地規定者，為顧及納稅義務人之權益，准以該戶籍再行遷入之日作為再次申請按自用住宅用地稅率課徵地價稅日期，惟戶籍遷出期間，不得按自用住宅用地稅率課徵地價稅。
- 二、上述情形經稽徵機關通知於 30 日內補行申請而逾期申請者，自戶籍遷出迄再次申請前之期間，不得按自用住宅用地稅率課徵地價稅。至其經通知而未提出申請者，自戶籍遷出日起，亦不得按自用住宅用地稅率課徵地價稅。

◎住家旁空地無車棚停車格供鄰家停車，是否課徵地價稅？

住家旁多餘空地，劃設停車格，未搭建車棚，供鄰家停放車輛，是否要課徵地價稅？依土地稅法規定對於依停車場法規定取得停車場登記證者，其設置供公共使用之停車場用地，准按千分之 10 稅率計徵地價稅。本案供鄰家停放車輛，並非供公共使用，無上開規定之適用，仍應按一般用地稅率課徵地價稅。

◎區段徵收之土地，土地所有權人領回抵價地後第一次移轉，土地增值稅

區段徵收之土地，依平均地權條例規定以抵價地補償其地價者，免徵土地增值稅。土地所有權人領回抵價地後第一次移轉時，應以實際領回抵價地之地價為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，其土地增值稅可減徵 40%。土地所有權人領回抵價地後，該土地經配偶相互贈與或信託登記後再移轉時，仍有減徵土地增值稅 40% 之適用。

◎夫妻贈與土地須向土地所在地稅捐稽徵處申報土地增值稅

夫妻間贈與土地須向土地所在地稅捐稽徵處申報土地增值稅，才能辦理過戶。但土地增值稅可選擇「贈與移轉時立即繳納」或「暫時不繳待下次移轉第三人時再繳納」。夫妻贈與後若有意再移轉第三人的土地，可先評估土地未來漲價空間，選擇對自己最有利時機繳稅。土地移轉時，權利人及義務人應於訂定契約之日起 30 日內填具「土地增值稅（土地現值）申報書」一式四聯，並檢附契約書影本、身分證明文件及相關資料，向土地所在地之稅捐稽徵處，共同申報土地移轉現值。

◎應稅土地與免稅土地取巧安排形成共有關係，再移轉時應稅土地依實質課稅原則，補徵其土地增值稅

近來常有民眾利用應課稅土地與免徵或不課徵土地增值稅之土地，取巧安排形成共有關係，再經分割移轉之方式逃避稅捐，稅捐處依實質課稅原則，補徵其土地增值稅。依土地稅法規定，土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。因此土地所有權人若利用應稅土地與免稅土地取巧安排形成共有關係，經分割後再移轉應稅土地者，實質上係運用應稅土地與免徵或不課徵土地增值稅之土地辦理共有物分割，以墊高應稅土地之前次移轉

現值，達到規避稅捐之目的，財政部最新發布解釋令，類此案件無論再移轉時之納稅義務人是否為原土地所有權人名義，均需按實質課稅原則以分割前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額課徵土地增值稅。該解釋令發布前類此上開經共有分割再移轉之案件，應依前述規定補徵其土地增值稅。納稅義務人不要取巧逃漏，以免於辦竣土地所有權移轉後，接獲補徵之土地增值稅稅單。

◎重購自用住宅用地後辦理自益信託的退稅

土地所有權人重購自用住宅用地後辦理自益信託，如該地上房屋仍供委託人本人、配偶、或其直系親屬做住宅使用，與該土地信託目的不相違背且其他要件符合相關規定者，其申請退還土地增值稅時，准予辦理退稅；重購土地已退還土地增值稅者，自完成移轉登記之日起，五年內辦理自益信託且符合前述規定者，免追繳原退還稅款。

◎已改良之土地部分移轉按比例扣除改良費用

土地移轉時，土地所有權人在持有土地期間改良之費用，得檢附工務（建設）機關發給之改良土地費用證明書，申請將其已支付之土地改良費自土地漲價總數額中扣除，惟因同一筆（同一地號）土地，雖僅作部分之改良，其土地之增值，應及於整筆土地，故其改良費用，自應分攤於整筆土地面積，倘土地整筆移轉時，則其改良費自漲價中一次扣除；若土地僅係部分移轉時，則其改良費應按整筆土地面積平均分攤，再依實際移轉部分之面積比例計算，自該移轉部分土地之漲價總額中扣除。

◎土地移轉未及時申請減除之費用仍准補辦申請

土地移轉時，依土地稅法第 31 條第 1 項第 2 款規定可減除之土地改良費、工程受益費、重劃費及土地使用變更之捐贈，土地所有權人來不及在土地增值稅繳納期間屆滿前向主管稽徵機關提出申請，為了顧及當事人權益，如上開費用確係在持有期間所繳納，仍可補辦申請手續，重新核算土地增值稅，假如稅款已經繳納了，也可以辦理退稅。

◎拆除改建中之房屋基地，移轉時土地增值稅仍可適用自用住宅用地優惠

有關拆除改建中之房屋基地，因尚未建築完成，土地要移轉可否按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅？地上房屋拆除改建，改建前土地，如土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地，在新建房屋尚在施工未核發使用執照前移轉者，准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。而拆除改建中出售之土地，應以核准拆除日起往前推算之一年期間為準。惟當事人如能提示該地上房屋實際拆除日期之證明文件，且經稽徵機關查明屬實者，其出售前一年內之認定，准以實際拆除日起往前推算之一年期間為準。

◎地價稅以每一縣市歸戶課徵

地價稅的課徵，係以各縣市為單位採總歸戶制，按累進稅率計課。而所謂總歸戶制，即指每一土地所有權人在同一縣市內所有的土地合併歸成一戶，再按其地價總額依各該直轄市或縣（市）土地（不包括工業用地、礦業用地、農業用地及免稅土地）七公畝之平均地價為累進起點地價計課地價稅。因此納稅義務人雖在同一縣（市）有多筆土地，仍只會收到一張地價稅單；如所有土地分別坐落兩個縣（市）以上，則將分別收到土地所轄稅捐機關所填發的地價稅單。

◎請注意契稅申報期間

納稅義務人應於不動產買賣、承典、交換、贈與及分割契約成立之日起，或因占有而依法申請為所有人之日起 30 日內，填具契稅申報書表，檢附公定格式契約書及有關文件，向當地主管稽徵機關申報契稅。但未辦建物所有權第一次登記之房屋買賣、交換、贈與、分割應由雙方當事人共同申報。

不動產移轉發生糾紛時，其申報契稅之起算日期，應以法院判決確定日為準。向政府機關標購或領買公產，以政府機關核發產權移轉證明書之日為申報起算日。向法院標購拍賣之不動產，以法院發給權利移轉證明書之日為申報起算日。

◎法院拍賣之土地經核課土地增值稅後，申請適用減免致有應退之稅款，應交執行法院重行分配

財政部通函解釋：法院拍賣之土地經核課土地增值稅後，申請適用減免致有應退之稅款，應交執行法院重行分配。依稅法規定法院拍賣土地之價款，法院必須先將扣繳土地增值稅後才可將剩餘款分配債權人。但若在扣繳稅款後，該拍賣土地申請適用減免、自用住宅用地稅率及不課徵土地增值稅，產生應退還之稅款時，財政部解釋該退稅款係屬拍賣所得價金之一部，應交由執行法院重行分配給債權人。

◎台中市稅捐處將於九十四年一月至三月間，全面清查核准重購土地而退還出售土地已繳納土地增值稅的案件

稅捐處將於 94 年 1 月至 3 月間，全面清查核准重購土地而退還出售土地已繳納土地增值稅的案件，如查獲五年內有移轉或改作其他用途者，將對已核准退稅納稅人，追補退還的稅款。自用住宅用地、自營工廠用地或自耕地之農業用地，另行購買使用性質相同的土地，如符合規定且出售土地的公告現值低於重購土地公告現值，就其不足部分，在已繳納的土地增值稅內可申請退還稅款，但經核准退稅的案件，依照財政部規定，稅捐機關應全數列管五年，且每年清查，在列管期間如經查獲移轉他人或改作其他的用途，例如：自用住宅用地出租、營業，農業地未作農業使用，一經查獲將追繳之前已退還的土地增值稅，請納稅人不要心存僥倖。對於申請重購退稅列管案件的清查，是每年全面性而非選案清查，已核准退稅的納稅人請切記遵守五年內不得再移轉及不得轉作其他用途的規定。否則，一旦遭查獲，將被追補已退還的稅款。

◎納稅人利用自動櫃員機、網際網路及信用卡轉帳繳稅或到便利商店繳納稅，不適用逾期、延期繳納案件

納稅人利用自動櫃員機、網際網路及信用卡轉帳繳稅或到便利商店繳納房屋稅、地價稅及使用牌照稅，只限在各稅開徵期限內才可以，不適用開徵前預先繳納或逾期、延期繳納案件。依稅法規定稅單應在開徵前送達納稅義務人，通常在開徵前一星期稅捐處會寄發稅單，納稅人常以為收到稅單，既然可以到各代收稅款處繳納，應可利用自動櫃員機、網際網路及信用卡轉帳繳稅或到便利商店繳納，其實以上各種繳稅方式，只適用在各稅開徵期限內，不接受預繳或逾期、延期繳納案件。提醒納稅人，收到稅單如要馬上繳納，可直接到各代收稅款銀行或農漁會繳納，要利用自動櫃員機、網際網路及信用卡轉帳繳稅或到便利商店繳納，須在開徵起日到繳納截止日 24 時期限內才適用。

◎納稅人不服稽徵機關核定的稅捐，應先繳納應納本稅的半數

納稅人不服稽徵機關核定的稅捐，依法提起行政救濟時，經復查決定後如仍不服而提起

訴願，應先繳納應納本稅的半數或提供相當的擔保，否則該未繳納的應納稅額仍會被移送執行。納稅人常誤以為對核定的稅捐處分不服，已依法提起行政救濟，得等行政救濟程序終結確定後，再繳納應納稅款；事實上依稅法規定，提起訴願前未先繳納復查決定應納稅額半數的話，其未繳納的應納稅額稽徵機關仍須移送各地行政執行處執行。納稅人先繳納半數稅款後再提起訴願，如對於繳納半數稅額確有困難時，可向稽徵機關申請提供相當擔保，稽徵機關就不會將未繳納稅款移送執行。

◎台中市稅捐稽徵處自 11 月中旬開始對利用分割再移轉應稅土地逃漏土地增值稅的案件進行全面清查，並依實質課稅原則追繳或補徵土地增值稅

台中市稅捐稽徵處自 11 月中旬開始對利用應稅土地與免徵或不課徵土地增值稅之土地，安排形成共有關係，經分割再移轉應稅土地逃漏土地增值稅的案件進行全面清查，並依實質課稅原則追繳或補徵土地增值稅。財政部通函解釋：對原持有應稅土地的土地所有權人，利用應稅土地與免徵（如公設地）或不課徵（如農業用地）土地增值稅的土地，取巧安排形成共有關係，經分割後再移轉應稅土地者，無論再移轉時之納稅義務人是否為原土地所有權人名義，依實質課稅原則及土地稅法規定，該土地於分割再移轉時，應以其分割前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額課徵土地增值稅。因為此類案件以取巧方式調高移轉現值藉以達到逃漏土地增值稅的目的，故財政部亦對已經利用共有分割且再移轉案件，解釋也是要依實質課稅原則補徵稅款。因稅捐處已經全面進行清查所以請納稅義務人勿投機取巧，善盡納稅義務。

◎房屋辦妥營業歇業註銷登記未供營業使用，請儘速向稅捐處辦理房屋使用情形變更申報，以適用較低稅率繳納房屋稅

供營業使用之房屋辦妥營業歇業註銷登記未供營業使用，請儘速向房屋所在地稅捐處辦理房屋使用情形變更申報，以適用較低稅率繳納房屋稅。目前房屋供營業用之稅率為 3%，而作住家用稅率則為 1.2%，兩者相差頗多，因此原供營業使用之房屋，已未供營業使用或放置營業相關物品，改作住家使用，即可按變更後較低之稅率核課房屋稅；但未辦理變更使用前，仍按營業用稅率課徵房屋稅。如變更為空置未使用，則依使用執照所載用途為非住家用者，一律按非住家非營業用稅率 2% 課徵房屋稅；使用執照記載用途為住家用者，按住家用稅率課徵房屋稅。

◎房地產買賣案件因故無法過戶交易不成立，原已繳納的印花稅不得申請退還

日前有一房地產買賣之雙方當事人同赴稅捐處詢問，他們原來因房地產買賣，雙方約定申請按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅，惟於申報土地移轉現值後，經稅捐處查核結果，該地上建物原供商號設籍營業而註銷營業登記尚未滿一年，依土地稅法第 34 條第 2 項規定，不得適用優惠稅率，應按一般用地稅率課徵土地增值稅，因兩者應納稅額相差甚大，與先前約定不符，致雙方同意撤銷買賣，原核課之契稅及土地增值稅依法得以註銷，惟書立不動產買賣契約書當時已按不動產金額千分之 1 繳納之印花稅是否可以申請退還。房地產買賣，權利人和義務人雙方所書立之不動產買賣所有權移轉契約書時，應按不動產金額千分之 1 繳納印花稅，事後雙方因產權無法移轉而撤銷買賣者，其已繳納之印花稅，並非適用法令錯誤或計算錯誤，自不得依稅捐稽徵法第 28 條之規定申請退還。

◎稅捐機關對於納稅義務人核定之稅捐，徵收期間為五年

稅捐徵收期間應以稅捐處核發之繳款書所載限繳日期屆滿之次日為起算基準，如有改訂繳納期間，則以改訂期間屆滿之次日為起算基準，而不是以納稅年度為起算基準。例如：房屋稅自 5 月 1 日至 5 月 31 日為繳納期間，則徵收期間起算為 6 月 1 日，若因未合法送達，經核准展延自 7 月 1 日起至 7 月 31 日繳納，則起算日為 8 月 1 日。

依據稅捐稽徵法第 23 條規定，稅捐機關對於納稅義務人核定之稅捐，徵收期間為五年，但如果在前述 5 年期間屆滿前，稅捐稽徵機關已將納稅義務人之欠稅案件移送行政執行處執行，或已依強制執行法規定聲明參與分配，或已依破產法規定申報債權尚未結案者，不在此限，不受 5 年徵收期間之限制。

◎公司依企業併購法規定進行分割取得房屋所有權者，免徵契稅

政府為利於企業以併購進行組織調整，發揮企業經營效率，企業併購法於 91 年 2 月 6 日公布，依據該法第 4 條規定：「所稱公司：指依公司法設立之股份有限公司。併購：指公司之合併、收購及分割。合併：指依本法或其他法律規定參與之公司全部消滅，由新成立之公司概括承受消滅公司之全部權利義務；或參與之其中一公司存續，由存續公司概括承受消滅公司之全部權利義務，並以存續或新設公司之股份、或其他公司之股份、現金或其他財產作為對價之行為。分割：指公司依本法或其他法律規定將其得獨立營運之一部或全部之營業讓與既存或新設之他公司，作為既存公司或新設公司發行新股予該公司或該公司股東對價之行為……。」又同法第 34 條規定：「公司依企業併購法規定進行合併、分割者，所書立之各項契據憑證一律免徵印花稅，其取得不動產所有權者，免徵契稅……。」

公司依企業併購法規定進行分割取得房屋所有權者，依上述法條規定免徵契稅，惟係以發行新股取得房屋所有權，屬買賣性質，應向所屬主管稅捐稽徵機關申報契稅，並檢具稅捐稽徵機關核發之契稅免稅證明書，始得辦理變更登記，至於合併取得房屋所有權者，因非屬申報繳納契稅範圍，無須辦理契稅申報，可直接向所屬地政機關辦理權利變更登記。

◎房屋買賣之契稅由誰負法有明文，私下約定，不生公法上效力

民間買賣房屋，許多人常誤認稅負計算很麻煩，所以常私下籠統約定應負擔之契稅完全由買方或賣方繳納，但當發生買賣有糾紛、或被追繳欠稅時，才發現雖有書面的約定，卻不生公法上效力，才大呼上當。

稅捐處指出：依契稅條例規定，房屋移轉其契稅納稅義務人如下：

- 一、買賣契稅，為買受人。
- 二、典權契稅，為典權人。
- 三、交換契稅，為各交換人。
- 四、贈與契稅，為受贈人。
- 五、分割契稅，為各分割人。
- 六、占有契稅，為占有不動產依法取得所有權人。

納稅人，在房屋移轉前還是先瞭解一下自身應負擔的稅捐，在買賣對價上才比較不會吃虧。

◎土地所有權人將區段徵收領回的抵價地，贈與配偶後回贈本人，嗣後再出售與配偶，仍然可以減徵土地增值稅 40%

土地所有權人將區段徵收領回的抵價地贈與配偶後回贈本人，嗣後再出售與配偶，申報土地增值稅時，仍然可以減徵土地增值稅 40%。土地所有權人將區段徵收領回的抵價地贈與

配偶後，因個人理財規劃等原因，而又回贈本人，由於配偶間相互贈與土地不課徵土地增值稅，贈與後再移轉與第三人時，仍以該土地第一次贈與前的原地價計算漲價總價額課徵土地增值稅，財政部為顧及納稅人權益，所以特別規定：土地所有權人將區段徵收領回的抵價地，贈與配偶後回贈本人，嗣後再出售與配偶，在申報土地增值稅時，仍然可以減徵土地增值稅 40%。土地所有權人將區段徵收領回的抵價地，贈與配偶後回贈本人，嗣後再出售與配偶，申報土地增值稅時，不要忘了申請減徵土地增值稅 40%，以節省鉅額稅款。

◎土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅應具備條件

土地所有權人出售其自用住宅用地，必須符合以下的條件或限制，稽徵機關才會核准土地按自用住宅稅率課徵土地增值稅。

1. 土地所有權人以自用住宅用地稅率計課土地增值稅一生只能享用一次。
2. 土地及該筆土地上的房屋是土地所有權本人或配偶、直系親屬所有，並且在該筆土地上的房屋辦竣戶籍登記。
3. 該筆土地出售前一年內無出租或供營業使用情形。
4. 適用自用住宅用地稅率的面積都市土地三公畝、非都市土地七公畝為限。
5. 該筆土地地上房屋之評定現值不及所占基地公告土地現值 10%，不適用自用住宅用地稅率。但自用住宅建築工程完成一年以上者不在此限。
6. 土地所有權人出售自用住宅用地前，因故必須遷居而遷出戶籍，致簽訂買賣契約時其戶籍已不在該自用住宅用地者，在遷出戶籍期間，距其出售期間未滿一年者，仍適用自用住宅用地稅率。

◎印花稅節稅好簡單

印花稅節稅好簡單，只要請付款人以票據支付款項，即可免貼印花稅票。依據印花稅法規定收到「銀錢」所書立之單據、簿摺，每件按千分之四貼用印花稅票，也就是凡是收受或代收銀錢之收據、收款回條、解款條、取租簿、取租摺及付款簿等均屬之。所以納稅人在收取價金書立收據時，只要要求對方以票據包括匯票、本票及支票方式來支付，並且在書立收據時載明票據名稱及號碼或帳號，即可免貼印花稅票。不過納稅人要注意的是，收據上一定要註明付款工具之名稱如某某銀行支票號碼等，否則仍視為銀錢收據需貼用印花稅票。

◎徵收田賦之土地如公共設施已完竣時，應自次年期改課地價稅

有些人對其原課徵田賦仍作農用土地改課地價稅到稅捐處爭論？稅捐處解釋：都市土地徵收田賦之土地如公共設施已完竣應自次年期改課地價稅；依據土地稅法第 22 條第 1 項規定非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市土地公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者徵收田賦。因此，都市土地因公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者依法徵收田賦。但如果公共設施已完竣，就不符上述稅法徵收田賦之規定。每年台中市政府均會將公共設施已完竣土地資料造冊提供稅捐處改課地價稅，稅捐處會依據清冊自次年期開始改課地價稅。

◎房屋稅有無分期繳納辦法

有民眾以房屋稅負擔沉重，財務調度困難，詢問稅捐處有無分期繳納稅捐的辦法？在現行稅法中，只有稅額較大之遺產稅及贈與稅有延期或分期繳稅之規定，至於其他稅捐，依照稅捐稽徵法第 26 條規定，納稅義務人因天災、事變或遭受重大財產損失，不能於法定期

間內繳清稅捐者，得於規定納稅期間內，向稅捐稽徵機關申請延期或分期繳納，其延期或分期繳納之期間，不得逾3年。除前述原因以外，如因失業、經營虧損等財務調度困難因素，不能於法定期間內繳清稅捐者，尚不能適用延期或分期繳納稅捐之規定。唯於行政執行處欠稅執行時，可依法務部行政執行署發布之「行政執行事件核准分期繳納執行金額實施要點」之規定申請分期繳納執行金額，但應加徵15%滯納金。

◎房屋稅繳款書收據應保存五年

房屋稅繳納期間為每年5月1日至5月31日止，其核課期間為五年，故房屋稅繳款書收據應保存五年。依據稅捐稽徵法規定，依稅籍底冊核定課徵之稅捐，其核課期間為5年，房屋稅即屬底冊稅，因此稅捐稽徵機關可以於核課期間發單課徵。如果納稅義務人於繳納稅款後，因稅款劃解或銷號作業疏失，而收到補繳稅款通知時，如能提示繳款收據證明已繳納，則稅捐處即可據以查明原因銷號；倘若因未能妥善保管收據致未能提示，則稅捐處將無資料可供證明，納稅義務人即無有利證據主張已繳納，而導致徵納雙方的爭執，因此，稅捐處再次提醒納稅義務人要將繳款書收據妥善保管5年，以免影響自身權益。

◎一屋兩賣其契稅申報案件准由買方單獨申請撤銷

房屋移轉經申報契稅，在未辦妥所有權移轉登記前，原所有權人再另行出售於第三人並申報契稅，造成一屋兩賣，其中一方如已辦妥所有權移轉登記，則另一方既未能取得建物所有權，其契稅申報案件准由買方單獨申請撤銷。邇來房屋買賣糾紛不斷，關於申報契稅後買賣雙方就契約之解除如有爭議，該爭議並非行政機關職權所能認定，在未經雙方同意或司法機關裁判解除契約前，不得由單方撤銷契稅申報，惟關於上開一屋兩賣情形，雖涉及民事官司問題，但為保障買方權益，准由買方單獨申請撤銷。

◎兩棟房屋互相交換應如何課徵契稅

兩棟房屋互相交換，等價部分依規定按交換稅率課徵契稅，差價部分則按買賣稅率課徵。一般人常以為兩棟房屋互相交換，雙方祇須負擔交換契稅稅率0%之契稅，但契稅條例第6條規定：「交換契稅，應由交換人估價立契，各就承受部分申報納稅。

前項交換有給付差額價款，應依買賣契稅稅率課徵。」故兩棟房屋相互交換依上開規定必需申報繳納交換契稅，課徵的稅率較買賣契稅稅率為低，僅為契價的2%。但兩棟房屋互相交換在價格上有高低差價時，等價部分以交換契稅稅率2%課徵，差價部分則以買賣稅率6%課徵。

例如：某甲與某乙各有房屋乙棟互相交換並辦理契稅申報，申報移轉價格甲為100萬元、乙為120萬元，因乙僅換取一百萬元房屋依上開規定應課徵契稅為2萬元；另甲以100萬元換取120萬元之房屋，就等值部分課徵契稅2萬元再加上差價部分20萬元乘以買賣稅率6%，為1萬2千元，合計甲應課徵契稅為3萬2千元。



◎最高行政法院判決◎

納稅義務人對租稅負擔不適用「從新從輕」原則

最高行政法院判決 93 年度判字第 1303 號

右當事人間因遺產稅事件，上訴人對於中華民國 91 年 12 月 17 日臺中高等行政法院 91 年度訴字第 676 號判決，提起上訴。本院判決如左：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

本件上訴人主張：上訴人等之被繼承人林○生於民國（下同）85 年 10 月 11 日死亡，被上訴人核定遺產總額新台幣（下同）52,460,472 元，遺產淨額零元，應納稅額為零元。嗣被上訴人以上訴人申報核定免徵遺產稅之農業用地即坐落台中縣大雅鄉花眉段 85-1 地號土地（以下稱係爭農地），經被上訴人所屬台中縣分局會同大雅鄉公所人員於 87 年 12 月 29 日現場勘查發現土地上有違規建物，未繼續經營農業生產，乃重新核定遺產總額為 52,460,472 元，遺產淨額 40,860,472 元，追繳應納稅額 11,245,793 元。惟係爭農舍內存放物品除少許簡陋餐具、塵垢設備及已拆下之招牌外，尚有農業機械用具，且上開非農業用物品並非供上訴人營業之用，原處分認係爭土地未繼續農業生產，即違背經驗法則及論理法則。又縱認該農舍非供農業使用，惟該建物面積僅佔係爭土地面積 3%，其餘部分皆長期種植農作，是補稅處分應按實際面積課徵之。原處分就全部土地追繳遺產稅，顯違背實質課稅原則、平等原則及比例原則。再者，係爭建物為合法之農捨，依稅捐稽徵法第 48 條之 3 從新從輕之規定，應有 89 年 1 月 26 日修正公佈之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定，未繼續農用之土地應先限期改善，恢復農用，不遵期改正始以處罰之適用。為此，請求判決撤銷訴願決定及原處分等語。

被上訴人則以：查被上訴人所屬台中縣分局人員於 87 年 12 月 29 日會同大雅鄉公所人員實地勘查，發現係爭農地上有違規建物，掛有營業招牌「永芳宴席包辦」，復於 88 年 3 月 18 日及同年 3 月 26 日至違規建物內部發現擺置外燴餐具及製造鞋底機器設備，並有拆下之「中正路 159-1 號，永豐鞋底樣品中心」營業招牌，是該筆農地上有未作農業使用之事實甚明。次按 89 年 1 月 26 日修正公佈之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款並未有追溯適用之規定，本案繼承發生日為 85 年 10 月 11 日，依實體從舊及法律不溯既往原則，本件自無法適用該修正後之法律。再者，依土地法及平均地權條例之相關規定，土地係以「宗」為最小單位，稅捐機關於核課遺產稅時就農業用地是否作農業使用之認定一向係以整筆農地為認定標準，則事後補稅之時亦應本於同一認定基準，否則對原有部分面積未耕作而經否准整筆土地

不予免稅之納稅義務人而言，將產生不公平之結果，是以本件仍應整宗（筆）追補原免徵之遺產稅額，而無比例原則之適用等語，資為抗辯。

原審斟酌全辯論意旨及調查證據結果，以：按「左列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅．．．六、遺產中之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人，繼續經營農業生產者，扣除其土地及地上農作物價值之全數。但該土地如繼續供農業使用不滿五年者，應追繳應納稅賦。」「左列各款，應自遺產總額中扣除，免徵遺產稅．．．六、遺產中作農業使用之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人承受者，扣除其土地及地上農作物價值之全數。承受人自承受之日起五年內，未將該土地繼續作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，．．．應追繳應納稅賦。」分別為行為時及 89 年 1 月 26 日修正之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款所規定。又「繼承日或贈與日在 89 年 1 月 26 日遺產及贈與稅法暨農業發展條例修正公佈生效前之農地免稅案件，經查未作農業使用而於修正生效日尚未發單追繳稅賦者，准依修正後之規定，對初次查獲未作農業使用者，先限期令當事人恢復作農業使用，於其逾限仍未恢復作農業使用時，始予追繳應納稅賦。」復為財政部 89 年 10 月 30 日台財稅第 0890457780 號函釋示在案。查被上訴人所屬台中縣分局人員於 87 年 12 月 29 日會同大雅鄉公所人員及上訴人林俊彥實地勘查，發現係爭農地上有違規建物，掛有營業招牌「永芳宴席包辦」，部分農地作非農業使用。復於 88 年 3 月 18 日及 3 月 26 日至違規建物內發現擺置外燴餐具及製造鞋底機器設備，並有拆下之「中正路一 159-1 號，永豐鞋底樣品中心」營業招牌，此亦均有財政部臺灣省中區國稅局台中縣分局遺產稅農業用地免徵案件清查紀錄表及照片影本附卷可稽（見原處分卷第 142 至 152 頁）。又該農地上之二棟房屋分別為上訴人林永錐及林永裕所有，於 88 年 4 月 7 日申請設立房屋稅籍，營業用面積共計 444.8 平方公尺，自 88 年 4 月起課徵房屋稅，此有台中縣稅捐稽徵處房屋稅籍紀錄表二件附卷可稽（見原處分卷第 138、139 頁）。又上訴人於 88 年 8 月 19 日寄給被上訴人之陳情書內載「．．．本陳情人之妻已不再做加工之事，縫紉機已全部歸還廠商，招牌已拆除，今後保證除做住家及擺設農機具外不做他用，且該棟農舍正補照中。」此有該陳情書一紙附卷可稽（見原處分卷第 119 頁），是該筆農地上有部分面積未作農業使用之事實，洵堪認定。上訴人雖檢具台中縣稅捐稽徵處用箋證明上開二棟房屋，經房屋稅納稅義務人於 88 年 4 月 22 日申報變更房屋使用情形，已全部改按住家用稅率課徵並核退溢繳之房屋稅，惟上訴人迄未提出該建築物為合法農舍之證明，且亦不足以變更該筆農地有部分土地未繼續經營農業生產之事實，是原核定就原免稅之農地整筆追繳應納稅款，尚無不合。又按行為時農業發展條例第 30 條規定：「每宗耕地不得分割及移轉為共有」，又財政部 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函曾釋示：「依農業發展條例第 31 條規定免徵遺產稅或贈與稅之案件，其所繼承或承受之農業用地，在其經營農業生產不滿五年期間內，雖部分面積未繼續經營農業生產，仍應依同條但書之規定，就全部免稅土地追繳應納稅賦。」等語，該函釋雖係針對行為時農業發展條例第 31 條所為之解釋，惟行為時遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款亦有類似之規定，故

該函釋之意旨本件亦得加以援用，蓋以農業用地分筆列管，旨在提供農業使用並保持其全筆完整性，始能達促進農業生產，加速農業發展之目的，農業用地由繼承人承受而繼續經營農業生產滿 5 年者，方足達成上述目的，而有獎勵之予以免徵稅賦之必要，苟繼受之後在未滿五年期間內，一度中斷繼續經營，或有部分未繼續經營農業生產，即不合獎勵之旨，不符合免稅要件，應追繳其全部之免納稅額，財政部上開函釋，符合法條規定之意旨，足資適用。且依土地法及平均地權條例之相關規定，土地係以「宗」為最小單位，除為土地行政管理上所必須外，亦為土地稅捐核課及徵免之依據，稅捐機關於核課遺產稅時就農業用地是否作農業使用之認定一向係以整筆農地為認定標準，則事後補稅之時亦應本於同一認定基準，否則對原有部分面積未耕作而經否准整筆土地不予免稅之納稅義務人而言，將產生不公平。至於財政部 85 年 6 月 19 日台財稅第 850299498 號函之意旨，係指多筆遺產中如有部分未繼續經營農業使用者，就該未繼續經營部分追繳應納稅額，該部分係指多筆遺產中部分之某筆而言，併此敘明。另免稅本屬例外，不論全部或一部未繼續經營農業生產之情形，均不合獎勵免稅之旨，自應追繳原免稅額全部，是上訴人主張被上訴人整筆追繳遺產稅，有違比例原則及實質課稅原則云云，洵屬無據。又稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定係以違章科處罰鍰之處分為限，不包括本稅之課徵或追繳，本件被上訴人係依據行為時遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款但書規定，追繳遺產稅，並非屬違章裁處罰鍰案件，是本件顯無稅捐稽徵法第 48 條之 3 從新從輕原則之適用。再者，本件補徵遺產稅額繳款書限繳日期為 88 年 7 月 16 日起迄 88 年 9 月 15 日止，而 89 年 2 月 26 日修正公佈之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定依中央法規標準法第 13 條規定應自 89 年 1 月 28 日發生效力，該條款並未有追溯適用之規定，依實體法從舊及法律不溯既往原則，本件自無法適用該修正後之法律。況查本件補徵稅額繳款書開徵、送達日期均在 89 年 1 月 28 日之前，有遺產稅繳款書及徵銷檔查詢表附卷可稽，是本件依前揭財政部 89 年 10 月 30 日台財稅第 0890457780 號函釋之意旨，應無 89 年 1 月 26 日修正公佈之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定有關機關應限期令其恢復作農業使用之適用。因將原處分及訴願決定予以維持，駁回上訴人之訴。

本院查：一、原判決認定係爭農地有部分土地未繼續經營農業生產，已說明其所憑證據及心證之理由，乃其採證認事職權之正當行使，上訴人猶爭執證據證明力之判斷，指為違反經驗法則或論理法則，尚非可採。二、財政部 89 年 11 月 7 日台財稅第 0890487801 號函釋，係有關被繼承人所遺持分共有之農業用地，於查核有無農業使用時，應否由當事人提示經全部共有人同意之分管契約。係爭農地係被繼承人一人所有，並非與他人共有，自無該函釋之適用。況上訴人提出財政部臺灣省中區國稅局台中縣分局保管品收據一紙，係上訴人等於申請複查時由上訴人林俊彥、林永裕及訴外人林張芬雪、林耀勳四人就本件應補徵遺產稅分別提出定期存單繳納而已，尚難據以認定上訴人等於本件查獲當時就係爭農地已有分管或分割之事實，參諸上訴人亦自承係爭農地於 92 年 1 月 21 日始完成分割，則上訴人以原處分就整筆土地補稅，指摘原判決違反實質課稅原則、平等原則、比例原則及租稅法定主義等雲，均

無可取。三、所謂從新從輕原則，依稅捐稽徵法第 48 條之 3 規定，應僅適用於罰鍰金額或其他行政罰之重新核定，而不適用以重新核課遺產稅稅額，此觀該條明定「納稅義務人違反本法或稅法之規定」（租稅負擔之核定，無此問題），作為適用該法條之前提要件，以及立法理由敘明：「．．．行政法上的『實體從舊』原則，其目的是要確定法律關係，．．．所以納稅義務人對於租稅負擔，不能用『從新從輕』原則」自能明瞭。本件係追繳遺產稅，並非科處罰鍰，上訴人主張應依從新從輕原則，適用 89 年 1 月 26 日修正公佈之遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定，自無可採。且該條款並無溯及適用之明文，原判決未予適用，難指為增加法律所無之限制。四、復按被繼承人之全部遺產原則上均應計入遺產總額，行為時遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 6 款規定遺產中之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人繼續經營農業生產者，扣除其土地及地上農作物價值之全數，係屬例外規定，則若有全部或一部未繼續經營農業生產之情形，均不合免稅之旨，自應追繳原免稅額全部。原判決雖贅引財政部 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函，惟亦敘明農業用地分筆列管，旨在提供農業使用並保持其全筆完整性，始能達促進農業生產，加速農業發展之目的，農業用地由繼承人承受而繼續經營農業生產滿 5 年者，方足達成上述目的，而有獎勵之予以免徵稅賦之必要，苟繼受之後在未滿五年期間內，一度中斷繼續經營，或有部分未繼續經營農業生產，即不合獎勵之旨，不符合免稅要件，應追繳其全部之免納稅額。對於何以應就整筆追繳遺產稅額，業已詳敘其認定之理由，上訴人以原判決適用財政部 78 年 8 月 3 日台財稅第 780208481 號函釋，違反司法院釋字第 493 號、536 號法律保留原則，並有判決理由不備之違法云云，均無可採。原判決並無違背法令，上訴意旨指摘原判決違誤，求予廢棄，非有理由。

據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 3 項前段、第 104 條、民事訴訟法第 85 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 九 十 三 年 十 月 十 四 日

