

☆專題論述

[靈犬帶來好運道—民國九十五年的陽宅催發佈局秘訣](#)----- 1

☆房地產專欄

[設定地上權模式蔚為風潮](#)----- 5

[樓市第二季景氣恐收縮](#)----- 5

[房貸一價到底？誤會大了，一價到底不等於利率固定不變 只是「加碼幅度」不變](#)----- 5

[信託節稅又保本報酬 4~5% 有錢大戶小康家庭均適用陽台變房間雅宅成](#)----- 6

[陽台變房間雅宅成違建平面圖以虛線瞞訂戶建商罰百萬](#)----- 7

[遺產課稅及抵繳價值計算](#)----- 7

[遺贈稅可望配套調降](#)----- 8

[高額壽險避稅此路不通](#)----- 9

[財部嚴查公設地避稅](#)----- 10

☆稅務天地

[國稅簡訊](#)----- 11

[地方稅簡訊](#)----- 17

☆高等行政法院判決

[農地申請免徵土增稅依行為時法律檢附承受人續耕承諾書並非增加法之限制 \(最高行政法院判決 94 年判字第 1801 號\)](#) ----- 23

發行\彰化縣地政士公會

理事長：施景鈺

編輯\會刊編輯委員會

主委：鐘銀苑

副主委：王宏盟

委員：阮森圳 盧德發 許瑞楠 蔡文鎮 王志誠

會址：員林鎮新生路 198 號 1 樓

劃撥帳號：20985734

電話：(04) 835-2525

戶名：彰化縣地政士公會

傳真：(04) 833-7725

網址：www.chcland.org.tw

電子信箱：chcland.org@msa.hinet.net

的葫蘆，一般用木材製作的葫蘆效果較差。

四、中宮的佈局秘法

中宮在民國九十五年這個宮位是三碧震木蚩尤星飛臨，在紫白九星當中，蚩尤星並非吉星，主口舌、官非、盜賊，「紫白訣」：『鬥牛煞起惹官刑』；「飛星賦」：『碧本賊星，怕見探頭山位』；「紫白訣」：『蚩尤碧色，好勇鬥狠之神』，看到這些古訣，便知道應該儘量去化解這個負性能量，當三碧蚩尤星飛臨中宮時，可以在這個方位用『紫水晶』來佈局，紫水晶有兩種，其一是紫晶洞，第二是紫水晶粒（一般稱為枕頭料），若是想節省開銷，後者價格低廉，這是「架煞為權」的作法，形成所謂的『木火通明』局，有助旺文昌的效果，地理師應知的秘訣。

五、坎宮（正北方）的佈局秘法

坎宮（正北方），民國九十五年這個宮位是八白艮土財帛星飛臨，在紫白九星中，財帛星最受歡迎，不僅是吉星，而且隨著元運的流轉，已經得時秉令，成為最旺的星曜，更何況財帛是大家的最愛，從古代的秘訣便可一窺端倪，「飛星賦」：『胃入斗牛，積千箱之玉帛』；「玄空秘旨」：『天市合丙坤，富堪敵國』；「玄空秘旨」：『土制水復生 =

專題論述 =

靈犬帶來好運道----民國九十五年的陽宅催發佈局秘訣

龍琳居士 陳詮龍 講授（本文由安居逸仕 編纂）

隨著連續幾波的寒流來襲，聖誕節也畫下了句點，不自覺地，進入臘月（十二月）時節，雞年也進入尾聲，緊接著丙戌年再沒多久，便悄悄報到。正因為如此，各大大小小的媒體開始播報來年開運催旺的法門，其中大多是商業行爲，而且多半僅是片段而已，在這邊，龍琳居士要向讀者報告的是全面性、效果最強的佈局，而且不用花費大把的鈔票，這是本刊讀者的福氣，請好好珍惜，並告訴心性善良的親朋好友，一起運用這麼好的開運妙法，我們首先來看隨著流年的更換，整個房子的宅內氣產生何種變化，筆者以最白話的方式說明，詳細的天機如下：

- 一白坎水文曲星，依照洛書軌的運轉，飛臨震（正東方）。
- 二黑坤土病符星，依照洛書軌的運轉，飛臨巽宮（東南方）。
- 三碧震木蚩尤星，依照洛書軌的運轉，飛臨中宮。
- 四綠巽木文昌星，依照洛書軌的運轉，飛臨乾宮（西北方）。
- 五黃煞土廉貞星，依照洛書軌的運轉，飛臨兌宮（正西方）。
- 六白乾金武曲星，依照洛書軌的運轉，飛臨艮宮（東北方）。
- 七赤兌金破軍星，依照洛書軌的運轉，飛臨離宮（正南方）。
- 八白艮土財帛星，依照洛書軌的運轉，飛臨坎宮（正北方）。
- 九紫離火右弼星，依照洛書軌的運轉，飛臨宮坤宮（西南方）。

隨著這九顆星曜到臨宮位的改變，使得陽宅產生不同的形勢，這便是地理師據以推斷陽宅什麼時候將發生什麼事的依據之一，除此之外，依照這九顆星曜的特性，我們可以在自己的房子做不同方式的佈局，以催旺吉星的能量並降低凶星的破壞力，首先必須要確立宮位的尋找

方式，這個認定方式常困擾著一般讀者，其實是非常容易的，步驟如下：

- (一) 先尋找房子的中心點，若是想要更精準的話，可以先繪製平面圖，透過對角線的交會點，或是邊長平分線的交會點便可以找到，若覺得畫圖麻煩，也必須藉由皮尺在中心點的丈量計算中心點。
- (二) 以中心點為基準，放射八方，尋找八個宮位，每個宮位的大小就是以中心點為圓心，四十五度的範圍（三百六十度除以八）
- (三) 前項必須透過指南針或是羅盤來定位，使用時應儘量克服鐵器或磁性物質對磁針的干擾而產生偏差。（附圖參照）
- (四) 一般人會以為在房屋的平面畫井字，切成九個相同大小的區塊，這和卦位有相當大的差異，千萬不要誤用了。

八個宮位的找法沒問題之後，接著我們來談各個宮位的佈局秘法，這在坊間一般的地理師是不願洩漏的真訣，在這邊向讀者報告，希望有緣的人好好珍惜。

一、坤宮（西南方）的佈局秘法

首先我們來看一下西南方，民國九十五年，這個宮位是九紫離火右弼星飛臨，在紫白九星當中，這個星曜已變成旺星，這是風水輪流轉的作用使然，在應事上，九紫應驗於吉慶與喜事，但是若受到煞氣引動，使會有火災及心臟、血液循環系統之疾，「紫白訣」：『火暗而神智難清』；「飛星賦」：『火照天門，必當吐血』；「秘本」：『衰則血症，盛必火災』，古訣不勝枚舉，由於九紫已經是旺星，在沒有煞氣的前題下，我們不妨來予以催旺，右弼星在坤宮；佈局的方法非常容易，只要在這個方位放置一盆綠色植物便有效果，在選擇植物種類時，要儘量避免多刺或是葉子太尖的品種，當然放置紅葉的植物更好，另外，九紫也代表喜事與吉慶之事，因此，適婚的曠男怨女若是苦無對象，也可以在坤宮放置由紫晶玉檀或紅粉紫檀所做的「戀愛對章」來提昇異性緣的能量，終結獨守空閨的苦悶生活。

二、離宮（正南方）的佈局秘法

離宮（正南方）在民國九十五年這個宮位是七赤兌金破軍星飛臨，在紫白九星當中，破軍星是一顆凶星，「紫白訣」：『三七疊至，被劫盜更見官災』；「飛星訣」：『破軍赤名，肅殺劍鋒之象，是以交劍殺興多劫掠，鬥牛煞起惹官刑』；「飛星賦」：『赤為刑曜，那堪射脅水方』，當破軍星飛臨離宮時，佈局的秘訣可用全黑的墨玉晶檀或綠色的翠玉青檀，串成手鍊來佈局，珠子用 16 顆，或用前述兩項材料刻成大印章的形狀來佈局，也有相當好的效果。

三、巽宮（東南方）的佈局秘法

我們來看一下東南方，民國九十五年這個宮位是二黑坤土病符星飛臨，在紫白九星當中，這個星曜是相當不受歡迎的，這從名稱上便可一窺端倪，不僅如此，以凶性的排名，二黑病符星雖然不是高居榜首，卻也是第二位，主要的剋應在於『疾病』，當然並非一般的小感冒就能交待，最低消費也要住院幾天，當然還有更重要的，「紫古訣」：『二五交加，罹死亡並生疾病』；「玄空秘旨」：『腹多水而膨脹』；「竹節賦」：『坤艮四季傷仲子』等等，古訣記載相當多，因應的方式是儘量化解其凶性，以佈局的秘法來處理，病符星飛臨巽宮的佈局秘訣非常簡單，只要在坎方的牆壁掛上一個『葫蘆』便有很好的效果，主要的原理在於葫蘆代表醫藥，而醫藥本來就在治病，此外，葫蘆上圓下圓，可以吸納病符星的凶性，並降低其五行的能量，因此功效卓著，另外，最好是用真

金，定主田莊之富』，催旺財帛星是一個相當大的秘訣，要是沒有公開的話，筆者可能成爲眾失之的，當財帛星飛臨坎宮時，催旺的方法可用『黃色方形的時鐘』來激發這個能量，若是想要更強的話，可以在時鐘「8」的旁邊安上一枚龍銀，效果更好。

六、震宮（正東方）的佈局秘法

震宮（正東方）在民國九十五年這個宮位是一白坎水文曲星飛臨，在紫白九星當中，文曲星是一顆受歡迎的吉星，具備升官及讀書、文學的吉象，「紫白訣」：『一白爲官星之應，主宰文章』；「玄機賦」：『木入坎宮，鳳池身貴』；「玄空秘旨」：『虛聯奎壁，啓八代之文章』，當文曲星飛臨震宮時，催旺佈局的用品可以在這兒放白水晶，一般水晶店出售的有「晶柱」、「晶球」、「晶簇」、「晶粒」（枕頭料），其中前兩項最貴，第三項能量較強，第四種最便宜，只要數量夠，同樣具足能量，此外，一白文曲星可以旺官，因此公務人員或公司主管可以加上『陞官寶印』或是『貴人寶印』來提昇能量，此外，文曲星也有類似文昌星的作用，所以催旺文昌星的佈局用品也可以一併運用。

七、艮宮（東北方）的佈局秘法

艮宮（東北方），民國九十五年這個宮位是六白乾金武曲星飛臨，在紫白九星當中，這個星是吉星，主要作用於武貴，軍警界、武術界以及運動健將，好好運用，來催旺個人的能量，當武曲星飛臨艮宮時，可以用該行業的象徵物品或是獎盃與獎狀來佈局，其他行業可以在這個宮位放置一個金色、銀色或白色的圓鐘來催旺，或安放六枚龍銀，也是相當好的選擇。

八、兌宮（正西方）的佈局秘法

兌宮（正西方）在民國九十五年是一個必須特別注意的卦位，因爲很不巧地，五黃煞土廉貞星這個令人望之生畏的凶星大駕光臨，在紫白九星當中，五黃廉貞星的凶性名列榜首，剋應於『事故』、『意外』與「重病」，古訣「飛星賦」：『正殺爲五黃，不拘臨方到間，人口常損』、「玄空秘旨」：『家有少亡，只爲沖殘子息卦』、「玄空秘旨」：『值廉貞而頓見火災』，引動凶災是五黃廉貞星是最大的特長，所以應該特別注意不要去激發其凶性，而以化解的方式來降低五黃在巽宮的負性能量，其中最被推崇的法寶非『安居化煞寶瓶』莫屬，這是一項可以自行製作的化煞法寶，方法十分容易，須準備一個透明瓶罐，粗鹽若干、鎳幣六枚、白水晶大約一公斤、陰陽水（一半煮沸過、一半生水），製作的方法是將大量的粗鹽溶解在陰陽水，當超過溶點之後，仍然保持不少的鹽粗，而後將白水晶埋入鹽層當中，然後將鹽層表面舖平，上面放置鎳幣並排成圓形，即大功告成，平常寶瓶打開，水份蒸發則再加入陰陽水至八分滿爲止，安居化煞寶瓶的秘訣獻給有緣有福之人。另外，有部分的地理師針對五黃廉貞星的化解方法，主張在該卦位放置一大缸的水或水族箱，這是非常不智的，因爲這樣會害主家破財，肇於陰陽顛倒的緣故，水法的秘訣沒有掌握，有時害人，有時害己。

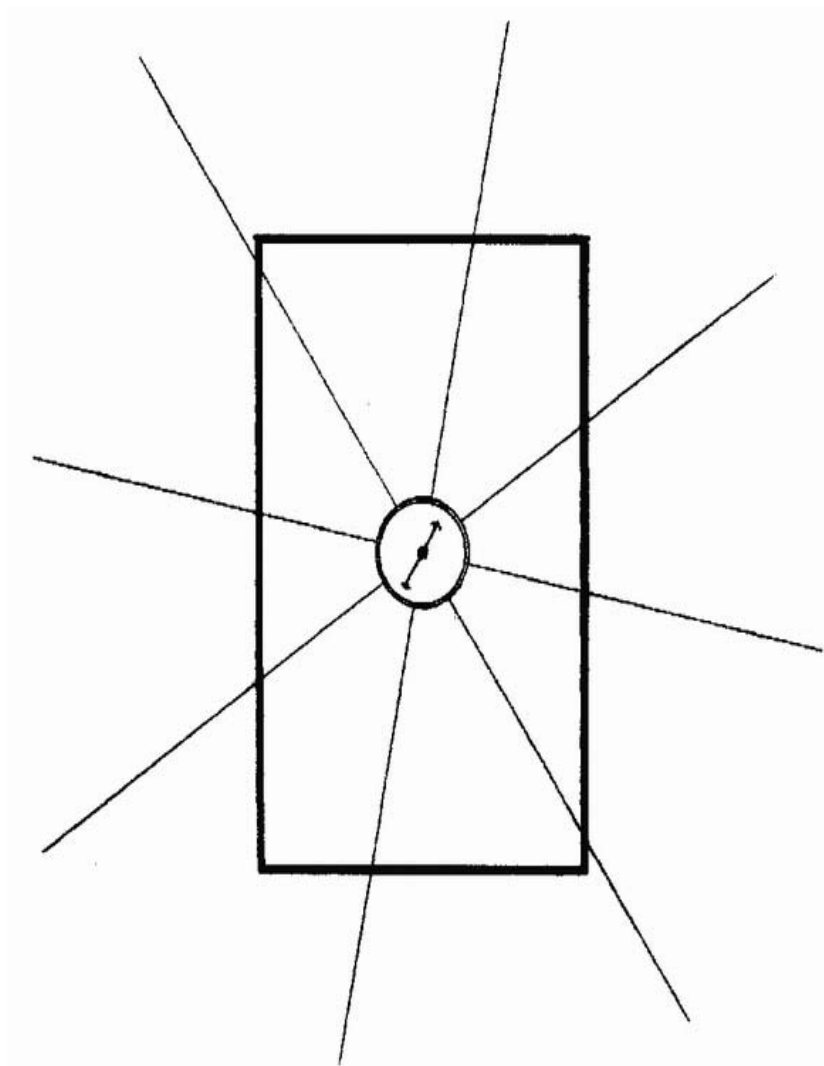
九、乾宮(西北方)的佈局秘法

乾宮(西北方)在民國九十五年扮演著相當重要的角色，千萬不要給忽略了，因爲四綠巽木文昌星飛臨此處，尤其是家中若有小朋友，或是升學考以及大人的公職或證照考試，文昌能量的催旺不可或缺，古訣「玄機賦」：『名揚科第，貪狼入巽宮』；「紫白訣」：『四綠爲文昌之神，司職祿位』；「紫白訣」：『四一同宮，準發科名之顯』，若是中宮並無煞氣的話，沒有催旺實在可惜，想催旺文昌星在震宮的局勢，提昇考試與讀書

能量的佈局方法，最陽春的便是在乾宮懸掛四支毛筆，若是想要更強話，配合台灣紅檜製成的「文昌狀元峰」是不二之選，而四支毛筆若是可以成為「文昌狀元筆」更妙，而「文昌寶印」更是陽宅佈局催旺文昌的一大天機，兼得貴人能量，令坊間地理師艷羨的秘訣。

陽宅能量的啓動與催發是開運最方便最有效法門，有緣的讀者不妨好好地運用，為自己增添一份無形的助力，注入新的能源。

（若讀者有陽宅、八字、開運印鑑、命名、超能寶印、神卦占卜、開運名片、擇日吉課、室內設計等事項需要服務，請電（04）24732474 命理館館址為台中市南屯區大墩一街 291 號，龍琳居士與安居逸仕祝您事事順心，吉祥如意）。



八個方位依照前文尋找，不用管房子坐向如何，或是門開在哪裡，只要運用磁針在中心點放射八方，便可得到結果。

》房地產專欄《

●設定地上權模式蔚為風潮

「設定地上權」土地開發模式將蔚為風潮，也可望成為未來五到十年，建築業競逐的主戰場。除日勝生活科技將在今年第一季，釋出總銷規模達七十億元，包括設定地上權住宅、設定地上權辦公室的台北車站「交九」案；高鐵五大站區的場站開發，也將開發為設定地上權的不動產，光是土地面積就達二百零六公頃，屆時台灣西部走廊將成為設定地上權不動產的最大戰場。但也有部分房地產業者也擔心，這種「有屋沒有地」的新興產權交易模式，一旦走出台北市，市場接受度較難掌握。

採設定地上權模式取得開發經營權的高鐵公司，最近將針對開發腳步最快的新竹六家站，先行展開民間招商。高鐵場站開發處高級專員陳鴻國表示，招商進度在農曆年過後會比較明確，由於「設定地上權」的不動產，有關融資、稅務、產權等權利義務比較複雜，因此高鐵公司在招商的同時，將進一步研擬相關配套。「設定地上權」這種「有屋沒有地」的產品，多半被運用在觀光飯店、商業大樓，或近幾年來由政府主導開發的B O T投資案，其中擁有七十年使用權的 Taipei 101 大樓，就是目前投資規模最大的「設定地上權」不動產開發案。

產權非單一化的「設定地上權」不動產，早在民國八十五年首度出現，當時寶成建設在台北市推出「河畔皇家」的「設定地上權」住宅，由於土地成本比一般「有屋又有地」的不動產，便宜至少三成，台北的客層馬上能接受這種「有屋沒有地」的不動產。國內「設定地上權」不動產的開發模式，會愈來愈流行，主要在於土地所有權人可透過土地信託的融資機制，取得銀行貸款，不必拿土地當作擔保品。再加上台北都會區寸土寸金、地價昂貴，「設定地上權」的住宅與辦公室，可節省土地成本。

摘自—工商時報

●樓市第二季景氣恐收縮

大陸房地產業歷經2005年宏觀調控緊縮政策影響，投資增速回落、空置面積增長，預計大陸房地產行業景氣進入收縮階段，將在2006年第二季出現。

2006年大陸商品房竣工面積將達5.68億平方公尺，供給年增加7,586萬平方公尺。由於城鎮人口增長帶來的剛性需求將在2006基本達到供求平衡。潛在需求量受房地產價格及人均可支配收入增長速度的制約，難以出現明顯改善。

大陸銀行目前對房地產投資信貸管控較嚴，房地產開發自有資金比例需達到項目總投資的35%，與過去相比，開發商受銀行信貸的支援程度已相當低。目前房地產公司多採取退縮防守策略，整體負債率在未來將不會出現太大的變動。

摘自—經濟日報

●房貸一價到底？誤會大了，一價到底不等於利率固定不變 只是「加碼幅度」不變

一價到底房貸真的「一價到底」嗎？最近有房貸戶誤以為銀行推出的「一價到底房貸」

等於20年利率不變的固定利率，甚至以為政策性優惠房貸，也是優惠利率20年不變。這是錯誤的觀念，這些優惠利率還是會隨市場利率浮動，只是「加碼幅度」20年不變，房貸戶不要弄錯了。「一價到底」的簡稱的確容易讓消費者誤會，但銀行釘住政策性優惠房貸利率所推出的「一價到底」專案，主要是跟「階梯式」的房貸利率設計區別，以突顯房貸「利率不會一下跳高」，並不是真的20年利率都跟現在一樣不變。

以政策性優惠房貸利率上周上升0.1個百分點，利率水準調高至2.92%為例，並不是新貸戶的適用利率才會升高，而是所有貸了政策性優惠房貸的房貸戶，利息負擔都會提高0.1個百分點。政策性優惠房貸是釘住中華郵政2年期的定儲機動利率浮動計息，以最近一波續增的3,000億元優惠額度為例，房貸戶須再固定加碼0.875個百分點計算，等於只要中華郵政一升息，政策性優惠房貸利率就會升高，不是20年不變。但好處是將來降息的話，房貸利率也會自動下降。

而一般銀行釘住政策性優惠房貸利率的「一價到底房貸」，道理也是一樣，只要政策性優惠房貸利率一波動，一價到底房貸的利率也會跟著調整，但給客戶的「加碼幅度」20年不變、一價到底，例如「加碼幅度20年都是0.875個百分點」，不像階梯式利率前半年1.98%、7至24個月2.52%、第三年起又是3.05%，有不同的加碼幅度。

摘自—經濟日報

●信託節稅又保本報酬4~5%有錢大戶小康家庭均適用

信託商品擁有既可節稅，收益又穩定的特性，吸引愈來愈多有錢大戶青睞，不少銀行在推展財富管理業務時，將信託商品列為重點發展項目之一。資產信託不僅對資產千萬元的大戶有利，也適合資產在100~500萬左右的小康家庭。

雙重特性

以300萬元的資金信託為例，通常銀行會規劃信託期間5年以內，以300萬元以內資金，投資風險較低的債券商品；以目前的報酬率水準來看，報酬率約在4~5%之間，比起直接投資債券型基金或作外幣定存，都來得划算。

金額越小期間越短

信託金額從100萬、200萬、300萬，至500萬元不等，各種類型的商品設計都有。一般而言，金額越小，信託期間就越短。特別是對於不敢冒險投資股市，但也不滿意定存報酬率的客戶而言，信託成為處理資金最佳的管道之一。就目前外幣定存及債券型基金的投資報酬率比較指出，目前債券型基金報酬率約2%，外幣定存雖然有4%以上收益，但由這部分依照《所得稅法》規定，必須課40%分離課稅稅率，因此課稅後實質報酬率只有2.4%。相較之下，信託理財藉由投資美國政府公債，報酬率約4~5%也更加有吸引力。

保險金信託可免稅

信託的種類很多，甚至連保險金都可以信託；例如台新、富邦等多家銀行均有推出「保險金信託」商品。銀行業者表示，保險委託人的子女未成年，一旦收到大筆金額的保險金，恐無規劃使用能力；保險金信託則可協助解決這類問題，信託期間通常至子女成年為止。除了保險金指定受益人可免課遺產稅之外，當信託契約委託人與受益人為同一人時，亦可免課贈與稅。除定期定額給付的特性外，日後萬一客戶碰到債權債務糾紛，也能藉由信託制度，保障家庭基本開支無虞。

不受債權債務影響

以醫療糾紛為例，倘若一名醫師先前已將名下1000萬元的資產交付信託，並獲得定期定額給付的信託利益，日後倘若因為醫療糾紛，遭病患家屬求償1000萬，此時醫師當時如何決定受益人的分配比重，將是家庭生計能否渡過求償追索難關的關鍵。分析，一份20年的信託1000萬元分成2塊，一塊是20年到期時可領回的586萬元（若以殖利率報酬率4~5%設算），另一塊是每年領取54萬元。倘若該醫師在先前訂定信託契約時，就決定按期定額給付的每年54萬元，受益人分成醫師領20%、妻子領80%，則屆時強制追索時，債權人只能追索醫師的20%，醫師妻子80%的部分，則不會被強制執行；如此一來，家庭的例行開支，就不會因為債權追溯導致斷炊危機，這也是信託的另類獨特功能。

摘自—蘋果日報

●陽台變房間雅宅成違建平面圖以虛線瞞訂戶建商罰百萬

民眾買預售屋要小心買到違建戶。行政院公平交易委員會日前接獲檢舉，指稱建商永富開發公司賣屋時，未告知陽台外推有違法之嫌，四戶總值八千萬元的房子可能淪為大違建，依《公平交易法》認定業者廣告不實，重罰一百萬元罰鍰；業者則反駁「是陽台加窗，非違建，將提起訴願」。

面積灌水

永富「松江路永富邑」今年四月遭檢舉廣告不實，該案根本無法申請變更，建商卻在樣品屋、裝潢配置圖及模型屋，製造陽台可合法外推假象，認定建商惡性重大，罰鍰由五十萬元加倍，成為預售屋案首件遭加重處分案例。被處分的建案廣告「C標準層裝潢配置參考圖」及銷售現場的模型屋，都把陽台納入室內空間；從平面施工圖影本來看，陽台部分以虛線區隔，但消費者根本不知虛線代表意義，裝潢圖也未說明陽台外推可能遭認定為違建拆除的法律責任，即使建商事先告知，也不能構成廣告不實免責理由。

辯稱是「陽台加窗」

北市府日前才宣示加強取締陽台外推建案，即報即拆；台北縣政府法制室消保官梁明圳說：「違法陽台外推建案多到難以估計。」將陽台外推，室內空間變大，消費者多樂於接受，但問題是建商常誤導消費者簽下二次施工同意書，將違法施工責任轉嫁給消費者。公平會祭出更高的處分標準，增加建商風險成本；若消費者真買到類此個案，建議可依公平會處分書的理由，向建商要求解約或退還價金。永富公司則說，該案尚未交屋，一切按圖施工，頂多是「陽台加窗」，絕非違建；該公司並表示，向公平會檢舉的住戶自付完訂金後，就拒繳付任何款項，發出多次催繳通知也無回音，目前雙方正打民事訴訟，該公司收到處分書後，將提起訴願。永富邑陽台外推有違法之嫌，遭罰100萬。避買陽台外推屋注意事項契約注意有無暗藏「二次施工」的卸責條款。廣告樣品屋的實際坪數與契約所載是否相同。室內平面圖若有畫虛線，可能是非法違建室內空間。蒐證保留廣告文宣，拍攝樣品屋或模型存證，錄下銷售員推銷說法。解約方式持證據找消保官及消基會協助協調；若建商仍不接受可提訴訟。

摘自—蘋果日報

●遺產課稅及抵繳價值計算

關於迄死亡時尚未辦妥所有權移轉登記的公共設施保留地，依財政部88年7月7日台財稅第881922762號函規定，其債權遺產價值之計算，係按被繼承人死亡時請求標

的之公告土地現值估價，據以併計被繼承人之遺產總額課徵遺產稅，則納稅義務人申請以該尚未辦妥所有權移轉登記之公共設施保留地（債權）抵繳遺產稅者，仍得以該土地公告土地現值抵繳遺產稅。唯財政部94.10.24台財稅字第09404560770號函釋發佈後，對該類被繼承人所遺留尚未辦妥所有權移轉登記的公共設施保留地，重新規定是以實際成交價估算債權價額，併計遺產總額課徵遺產稅，而納稅義務人以之申請抵繳者，其抵繳價值之計算，即應以核課遺產稅之債權價值（即成交價）為準。

參其立意，主係基於不動產登記主義，被繼承人生前購入於死亡時尚未完成移轉登記之土地，其本質上與土地財產性質有間，而應屬請求移轉登記之債權性質，依照我國現行遺產及贈與稅法第10條規定，債權遺產價值之計算係以被繼承人死亡時之時價為準，而非以土地之公告土地現值或評定標準價格為準。

影響所及，茲舉實例說明：設一被繼承人於繼承事實發生日，名下所遺財產有一般土地公告現值1億元、上市公司股票收盤價1億元及債權2億元（尚未辦妥所有權移轉登記的公設保留地公告現值2億元，取得成本4000萬元），稅率為50%（暫不考慮免稅額等，以簡化說明），依財政部88年7月7日函及94.10.24函規定，稅負效果如下表所示。

據上例顯示，對尚未辦妥所有權移轉登記的公共設施保留地，於相同取得成本情況下，雖依台財稅第881922762號函規定計算遺產價額，繼承人所須負擔遺產稅，表面上似較依台財稅字第09404560770號函規定計算遺產價額之遺產稅為大，但經以債權實物抵繳後，繼承人所實際承擔之稅負成本，確顯著輕微，有侵蝕稅基之虞，爰財政部予以重新規範，以符合實質課稅原則。

摘自－經濟日報

●遺贈稅可望配套調降

「最低稅負制」雖然造成一些疑慮，但部份理財界人士卻認為，對富人來說，最低稅負制的實施，仍可解讀為「短空長多」，社會應以正面態度迎接。理財界人士分析，最低稅負制的形成，一方面是為實現一部份的社會公平，另外一大理由卻是著眼於彌補財政缺口；從我國的稅制結構來看，遺產稅無法調降，甚或比照香港全面取消的原因，來自所得稅無法有效對富人課稅。因此，「最低稅負制」實施後，相信財政部未來針對遺贈稅的課徵將會配套調降。依照「所得基本稅額條例」規定，海外所得在98年起納入課稅基礎，必要時得延至99年實施，也許在未來3、4年間立法院可能修法翻案，但部份銀行理專的確已接到一些客戶，查詢「遷籍」的可行性。

為了最低稅負制拋棄國籍，要付出的代價可能更多，一旦拋棄國籍，每年居住台灣時間必須少於183天，並且所得稅照樣得繳，只是申報方式，改為逐筆扣繳，由於國人申報繳稅得適用多種免稅額、扣除額，若屬「外籍人士」，扣繳率一定會比適用免稅額與扣除額的本國居民來得高。

例如在台灣有大筆房租收入者，如果是本國人，可享有租金43%的扣除額，再計入應納稅額；若是「外國人」，則一律依房租總額直接扣繳20%；如果在死前2年放棄國籍，遺產贈與稅必須比照本國人計算應稅金額，透過拋棄國籍方式來避稅的可行性並不高。看來，富有人士必須以健康、開闊的心態面對最低稅負制。

摘自－自由時報

●高額壽險避稅此路不通

比起海外所得還有 3 年緩衝期，這次被納入「最低稅負制」的保險死亡理賠給付已經「兵臨城下」，理財專家感嘆指出，就「所得基本稅額條例」條文本身分析，透過高額壽險規避遺產稅、贈與稅幾乎已經走不通了。擁有大額資產的長輩，過去常以自己為要保人，利用生前購買高額躉繳保單，再指定受益人為晚輩，先將未來的「遺產」移轉成保費達到「減肥」效果，而且降低遺贈稅課稅級距甚至變成免稅，等到身故時，再領回高額理賠金，由於保險法規定死亡理賠免稅，就達到合法「移轉財產」並且避開稅負。但躉繳保單被財政部盯上後，「最低稅負制」一實施，將死亡理賠設下 3000 萬元以上的應稅門檻，對於富有人士來說，當海外所得再納入稅基後，避稅之道將愈走愈窄。

「最低稅負制」可能造成一個意外效果，那就是有錢人家應該「多生小孩」，因為如果成年的子嗣少，分攤保險死亡給付的額度也變少，財產隔代移轉產生集中效果，與子嗣多的家族來比較，將更難進行節稅規劃。此外，由於「最低稅負制」條文對於保險理賠課稅的豁免範圍，只明定為「意外險及醫療險」，部份的儲蓄型壽險紅利、滿期金等生存給付，並未排除在課稅範圍之外，換言之，保戶有必要找自己的壽險顧問了解課稅效果。

個人如何適用「最低稅負制」

基本 稅額 =	綜合所得淨額	- 600 萬	× 20%
	+ 非中華民國來源所得 (註 1)		
	+ 壽險與年金保險逾 3000 萬		
	以上之死亡給付 (註 2)		
	+ 未上市股票與私募基金交		
	易所得		
	+ 非現金捐贈金額		
+ 員工分紅配股之時價超過			
	面額部份		

註 1：海外所得自 98 年 1 月 1 日起納入課稅範圍，必要時得延至 99 年 1 月 1 日；同一申報戶海外所得低於 100 萬者，免計入基本稅額

註 2：同一申報戶之給付必須合併計算

註 3：方框內之總額為「基本所得額」，若基本所得額低於 600 萬元，則不必繳納最低稅負制所規定之「基本稅額」；若基本所得額高度 600 萬元，則針對超過 600 萬部份，課徵 20% 基本稅額

資料來源：立法院、遠東銀行 整理製表：記者陳中興

摘自—自由時報

●財部嚴查公設地避稅

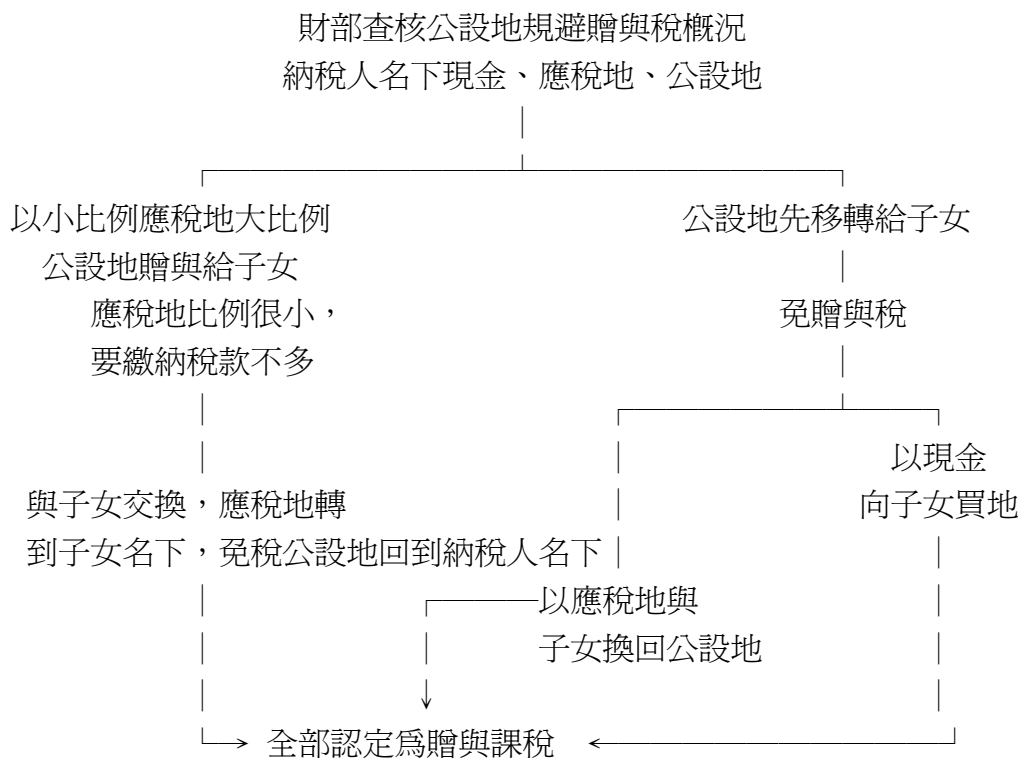
財政部最近發現有民眾機取巧，利用都市計畫法漏洞，將公共設施保留地贈與子女後，再以交換土地或買回方式避稅，納稅人不論以何種方式透過公設地做租稅規劃，國稅局均將依實質課稅原則補稅。這類透過公共設施保留地進行租稅規劃，經國稅局分類，主要有三種方式，主要是利用都市計畫法公設地移轉免課贈與稅的規定，國稅局已進行全面查核中。

第一種是納稅人名下有一筆公設地公告現值一千萬元，另外有現金一千萬元，則納稅人先將公設地贈與給子女，依法免課贈與稅，然後再向子女以一千萬價格，購買公設地，於是錢流到子女名下，而公設地又回到納稅人名下。

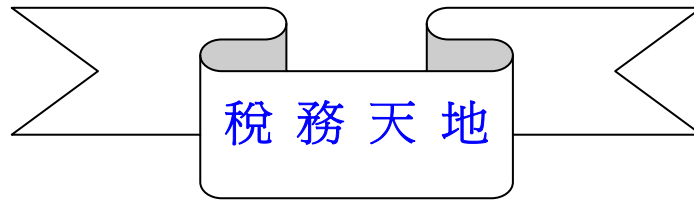
第二種方式是，納稅人名下有一筆應課稅土地，與一筆公設地，於是先將千分之一持分的應稅地，與千分之九九九的公設地贈與給子女，此時，納稅人名下剩下千分之一公設地與千分之九九九的應稅地；因贈與的應稅地持分很小，要繳納的贈與稅很少；然後下一步的作業，就是與子女進行土地交換，交換結果，變成全部的公設地回到納稅人名下，而應稅地則全數轉到子女名下。

第三種模式則比較粗糙，即納稅人名下的兩筆土地，分別為應稅地與公設地，先把公設地贈與給子女，免課贈與稅，然後再與子女交換，把名下應稅地轉到子女名下，而免稅的公設地，又回到納稅人名下。

前述三種利用公設地規避贈與稅的方法，國稅局全部認定為贈與，必須課贈與稅，其實目前遺產稅的扣除額相當高，因此，有些土地納稅人其實不必急於在生前進行租稅規劃，留著給子女繼承說不定也課不到稅，因為遺產稅的免稅額為七百萬元，納稅人不必那麼麻煩進行租稅規劃。



繪圖：王英嵐 整理：林文義



＝國稅簡訊＝

※公司購置投資抵減設備，安裝地點違反區域計畫法、都市計畫法相關土地使用管制法律規定者，無投資抵減適用。

購置投資抵減設備適用抵減稅額之公司注意了，公司購置設備或技術適用投資抵減案件；某些公司投資抵減設備之安裝地點與投資抵減證明書所載地點不符，恐遭否准抵減。申請適用投資抵減之設備，其安裝地點以該公司自有或承租之生產場所或營業處所為限，且該處所必須符合區域計畫法、都市計畫法等相關土地使用管制法律規定，始有適用；要言之，公司如因實際需要，須遷移設備，倘變更後之安裝地點為農地，縱使是公司承租之生產場所，亦無投資抵減之適用，請公司務必留意，以免喪失租稅獎勵優惠。

※贈與附有負擔，應將該負擔載明於贈與契約，並將債務移轉受贈人承擔方可自贈與總額中扣除。

民眾將土地贈與其女，該筆土地尚有借款未償還，將由其女清償，此部份可自贈與總額扣除。受贈人承擔贈與人之債務，依遺產及贈與稅法第二十一條規定可自贈與總額扣除，惟應注意的是主張贈與附有負擔，應於贈與契約載明，並將債務移轉受贈人承擔之證明文件送國稅局核備。國稅局於查核某案件時發現，陳君於死亡前一年將價值一二四〇萬元之數筆農地贈與其子，依規定列報不計入贈與總額，並自贈與日起列管五年，惟於五年列管期間土地遭拍賣，無法繼續作農業使用，且未於期限內回復所有權登記，遭國稅局乃追補原免徵之稅款二〇〇萬元，嗣後繼承人主張農地於贈與前，陳君即已向銀行借款而設定抵押權，因無法清償而遭拍賣，故屬附有負擔之贈與，應自贈與總額扣除。然所謂贈與附有負擔者，係指贈與契約附有條件，使受贈人負擔為一定給付之債務者而言，而本案贈與當時之贈與契約並未約定附有負擔且債務並未移轉予受贈人承擔，受贈人僅為單純自原抵押人即贈與人受讓抵押物之第三人而已；至抵押權嗣後果真實行抵押權拍賣受贈土地致受贈人失其所有權，係屬贈與後所生之另一法律關係，與贈與時附有負擔之情形不同，自不得依該項規定，自贈與總額中扣除，該案因未符合贈與附有負擔之要件而追繳免徵之贈與稅。

※遺產淨值超過欠繳之遺產稅，得免再對繼承人財產為禁止處分等。

依財政部九四年六月發布之命令，欠繳遺產稅案件，如被繼承人遺產中屬遺產稅課徵標的物之不動產及公共設施保留地，依核定之遺產價值扣除上開財產經設定之他項權利價值或擔保之債權額，及被繼承人死亡前二年贈與併入課稅之遺產後之餘額，若已超過欠繳之遺產稅者，得免再對繼承人財產為禁止處分或限制其出境。有一位繼承人唐君，因未繳納其父親之遺產稅五〇〇萬元，經國稅局移送行政執行處執行，並就遺產淨額不足遺產稅之金額部分對唐君財產為禁止處分及通報入出境管理局限制其出境，唐君申請以遺產之三筆公告現值一

五〇〇萬元之土地，原設定有二筆銀行債權一二〇〇萬元，其中一筆設定之擔保債權三〇〇萬元唐君已償還並塗銷，要求解除其財產之禁止處分及限制出境，國稅局以該三筆遺產土地之價值，扣除尚未償還之設定他項權利之擔保債權九〇〇萬元，其淨值為六〇〇萬元，已超過其欠繳之遺產稅五〇〇萬元，乃准其所請。前述遺產餘額，如低於欠繳之遺產稅者，稅捐稽徵機關得就相當於其差額部分之繼承人財產為禁止處分，其經禁止處分之財產加計前述遺產餘額之合計數，如高於欠繳之遺產稅者，得免限制繼承人出境；惟如低於欠繳之遺產稅，且該欠繳之遺產稅達到「限制欠稅人或欠稅營利事業負責人出境實施辦法」第二條規定之標準者，則仍得依該辦法及相關規定，限制繼承人出境。為維護納稅義務人權益，國稅局已依據上開財政部規定，重新審核因滯欠遺產稅而經限制出境之案件，對於符合規定者，均予報請財政部轉入出境管理局解除其出境限制。惟國稅局呼籲繼承人雖被解除出境限制，仍應儘速繳清欠稅，否則繼承人固有財產於遺產強制執行不足時，有被移送強制執行之虞。

※贈與人藉公共設施保留地交換或分割方式規避贈與稅未果之判決再添一例

贈與人假藉免徵贈與稅的公共設施保留地，取巧利用買回、交換或分割等方式，實際安排移轉其他應稅財產給子女者，經國稅局查獲後，依照實質課稅原則，予以補徵贈與稅案件，繼高雄高等行政法院94年度簡字第140號簡易判決之後，於94年10月27日再度獲得高等行政法院認同，對另一件甲君類似贈與案件判決甲君敗訴。

甲君於90年9月間先贈與3筆建地持分各2/90000予其子，其子亦於同日將其名下3筆公共設施保留地持分各1/90000贈與甲君，並依規定辦理贈與稅申報，取得免稅證明書後，隨即於同年11月1日辦理上開6筆共有土地分割，使其子取得3筆建地全部及小部分公共設施保留地，甲君則取得大部分公共設施保留地，經國稅局查獲，補徵贈與稅七百餘萬元。甲君不服，主張其係合法之租稅規劃，且本件贈與事件係發生於90年間，國稅局卻依財政部92年4月9日始發布之台財稅字第0910456306號令釋規定追繳贈與稅，有違憲法規定及不溯及既往之原則，經復查、訴願均被駁回，再向高雄高等行政法院提起行政訴訟，亦遭行政法院判決敗訴。

該法院判決認為，按都市計畫法第50條之1之意旨，係鑑於土地如被指定為公共設施保留地，不僅土地所有權人於徵收前受有土地使用目的之限制，復因同法第50條又將原定政府機關取得公共設施保留地之期限予以修正刪除，故為維護土地所有權人之權益，都市計畫法除提高徵收補償地價外，另增訂第50條之1加強稅捐優惠，以彌補土地所有權人因長期保留所遭受之損失。然觀本件贈與之情形，甲君父子係利用彼此間贈與微小持分之建地及公共設施保留地形成共有後，再進行合併分割之形式，達成實質上由甲君贈與建地之目的；卻藉掩身於都市計畫法第50條之1有關贈與公共設施保留地免徵贈與稅之租稅優惠規定下，毋庸繳納贈與稅，然此顯非都市計畫法第50條之1給予公共設施保留地所有權人租稅優惠之目的！是甲君與其子間之土地移轉及合併分割等行為，形式上固係透過私法上契約自由之方式，所為合於法律形式之行為；但其中如前所述有諸多違反私經濟活動之正常模式，而也因此等迂迴、多階段、並異常之法律形式行為，環環相扣結果，達成由甲君贈與上開應稅建地予其子之目的，並此相同之經濟效果，卻能隱藏一般人贈與建地時應納之贈與稅，此已超乎都市計畫法第50條之1之立法目的，顯係濫用該租稅優惠之規定，從而排除其應負擔之贈與稅，則甲君之行為顯然為一「租稅規避」行為，甚為明確。高雄高等行政法院進一步指出，財政部92年4月9日台財稅字第0910456306號函釋，乃係主管機關為闡

明遺產及贈與稅法第 4 條第 2 項規定之原意所為之釋示，自法規生效之日起即有其適用，要與法律溯及既往無涉，不生溯及既往之問題。且該函釋規定旨在貫徹前揭實質課稅原則，為防止贈與稅逃漏及維持課稅公平所必要，並未增加法律所定人民納稅義務，與憲法第 19 條並無抵觸，亦無關於信賴保護原則，是國稅局事後於核課期間內查得甲君贈與系爭應稅土地之全貌，乃據查得之事證依遺產及贈與稅法規定，核實對甲君補徵贈與稅，核與稅捐稽徵法第 21 條第 2 項規定無違，自屬有據，其未增加甲君之負擔，並無違反租稅法定及法律保留原則。

遺產稅之免稅額 700 萬元遠大於贈與稅之免稅額 100 萬元，故大多數遺產稅案件無須課徵遺產稅，因此應無須刻意假藉其他行為來規避遺產稅，如仍須將財產贈與其子女，亦應以合法之途徑，依法申報贈與繳納贈與稅，以免被查獲補稅，甚至被罰，得不償失。

※應納未納稅捐超過五年不一定可註銷

納稅義務人有應該繳納的稅捐，縱使已拖延過五年未繳，該筆稅捐若未逾核課期間或徵收期間，仍不得註銷。稅捐之課徵有核課期間及徵收期間，核課期間係指於法定期間內，依法有應課稅之事實，稅捐稽徵機關可對納稅義務人核發稅單課稅，其期間計算，如係依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為自申報日起算五年；未於規定期間內申報，或故意以詐欺或不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間自規定申報期間屆滿之翌日起算為七年。徵收期間則自繳納期間屆滿之翌日起算五年，如應納稅捐未於徵收期間徵起者，則稅捐機關不得再行徵收，但於徵收期間屆滿前，已移送強制執行者，不在此限。

有些納稅義務人對稅捐之核課及徵收期間規定不瞭解，以為其應繳納之稅捐超過五年未繳就會註銷而不須負繳納義務，事實上，從發生繳納義務之年度起算，稅捐之核課期間加計徵收期間可長達十年或十二年之久，而且徵收期間屆滿前已移送執行者，即使欠稅已逾五年，仍不得註銷。常有納稅義務人應自行申報而不申報或於接獲稅款繳款書時，抱持僥倖心態，以為稅款不申報或不繳納只要拖過五年就可註銷，而不瞭解核課期加徵收期可長達十年或十二年或欠稅案件尚於執行中不得註銷規定，故常會主動詢問表示其應納之稅捐已拖延過五年應已註銷，為何還收到稅單或其所得或財物仍被強制執行，或是請求稅捐稽徵機關撤銷所為之保全處分等情形。再次提醒納稅義務人，應該申報或繳納之稅捐，如未申報或繳納，縱使已過五年，該筆稅款若未逾核課或徵收期間，納稅義務人仍然負有繳納稅款之義務。

※納稅義務人如何申請更正、復查及退稅？

納稅義務人接獲補稅通知時，如發現有錯誤或對核定稅捐之處分不服，應於法定期限內向稅捐機關辦理更正、申請復查或申請退稅，以免權益受損。納稅義務人如發現繳納通知文書有記載、計算錯誤或重複時，得依稅捐稽徵法第 17 條之規定，於規定繳納期間內，要求稅捐機關查對更正。若是對於核定稅捐之處分不服，則得依稅捐稽徵法第 35 條之規定，依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿翌日起算 30 日內，或者核定稅額通知書所載無應納稅額或應補稅額者，應於核定稅額通知書送達後 30 日內，申請復查。對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅額，得依稅捐稽徵法第 28 條之規定，自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；逾期末申請者，不得再行申請。進一步說明，稅捐稽徵法第 17 條「查對更正」，係在納稅義務人接獲補徵案件因繳納

通知書有記載、計算錯誤或重複時適用，而同法第 35 條「申請復查」，則係對課稅之內容發生爭議而提出申請；再者「申請復查」一經決定有應補徵稅款者，即須加計利息一併徵收，而「查對更正」於稅捐稽徵單位展延日期內繳納稅款則無利息徵收之問題，又納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅額，得自繳納之日起 5 年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請，請納稅義務人留意法條之適用，以免權益受損。

※遺產稅申請實物抵繳應檢附之文件

依遺產及贈與稅法第 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。因此，遺產稅納稅義務人，如果無法以現金繳納稅款，且應納稅額在三〇萬元以上者，可於繳納期限內向稽徵機關申請實物抵繳，以免逾期須加徵滯納金及利息，甚至遭移送執行，得不償失。申請實物抵繳時，納稅義務人應填具「遺產稅實物抵繳申請書」、「全體繼承人抵繳同意書」及「抵繳之財產清單」向管轄稽徵機關申請。惟常有納稅義務人詢問，若無法取得全體繼承人同意，可否仍以被繼承人遺留之財產申請實物抵繳？說明，「繼承人有數人時，在分割遺產前，各繼承人對於遺產全部為共同共有。」、「……共同共有物之處分，及其他之權利行使，應得共同共有人全體之同意。」為民法第 1151 條及第 828 條第 2 項所明定，目前除納稅義務人申請以被繼承人遺留之土地抵繳，可適用土地法第 34 條之 1 規定，得不經全體繼承人同意外，其他財產因無類似規定，仍應出具全體繼承人抵繳同意書，如納稅義務人無法檢附全體繼承人出具之抵繳同意書，將不予受理實物抵繳。納稅人申請實物抵繳，必須現金繳納確有困難，始得辦理。若被繼承人遺留之財產，包含現金、銀行存款及其他實物，納稅義務人無法提出其他事證，證明無法以該等現金、銀行存款繳納時，只准以現金及銀行存款不足繳納部分，辦理實物抵繳。

※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，以保障自身權益。

※養子女是否可繼承養父母間之遺產？養子女之婚生子女或養子女是否有代位繼承權？

近年來社會結構中不婚或婚而不生的趨勢愈來愈普遍，造成認養子女之情事日益增多，不少民眾詢問：養子女是否可繼承養父母之遺產？養子女之婚生子女或養子女是否有代位繼承權？養子女與養父母間之關係，是出於『法律』擬制的血親關係，並不是由於出生而自然存在的血親關係。養子女既然是養父母的法定血親，也就成為養父母的直系血親卑親屬。依

我國民法第一〇七七條之規定，養子女與養父母之關係，除法律另有規定外，與婚生子女同。養子女與養父母之關係與婚生子女既無不同，為直系血親關係，養子女之直系血親卑親屬即為養父母之直系血親卑親屬；另司法院大法官會議議決釋字第七〇號解釋：養子女與養父母之關係為擬制血親，養子女之婚生子女、養子女之養子女均得代位繼承。換句話說，養子女之血親即為養父母之血親，養子女之婚生子女或養子女亦有代位繼承權。例如某甲於九二年六月十二日死亡，而其於七七年三月間收養之養女某乙已於八八年二月二六日死亡，則某乙於被收養前所生之二子某丙及某丁，為某甲之直系血親卑親屬，依遺產及贈與稅法第六條第一項規定，為某甲遺產稅之納稅義務人，依法可申報遺產稅。

※未成年小孩以歷年受贈資金購買不動產，是否還會課徵其父母贈與稅？

目前在「兩個孩子恰恰好，一個孩子不算少」時代裡，大部分家庭小孩都不多，愛子心切的父母們，為了讓小孩有更優渥的生活條件，大都從孩子很小的時候，就開始替他們做節稅及理財規劃，例如，每年運用每人一百萬元的贈與稅免稅額贈與小孩現金、股票或房地產等，如果，未成年小孩以歷年受贈資金購買不動產，是否還會課徵其父母贈與稅？對此提出說明，限制行為能力人或無行為能力人所購置之財產，應視為法定代理人或監護人之贈與。但如能證明支付之款項屬於購買人所有者，不在此限。因此，法定代理人或監護人以歷年贈與未成年子女之資金為其子女置產，如能提示歷年贈與稅申報發給稅款繳清或核定免稅證明書及子女之銀行存款紀錄，證明確實是以子女歷年受贈款項購買者，即可免視為法定代理人或監護人之贈與。此外，提醒納稅人，父母如欲主張子女置產之資金來源係受贈取得，除應提供受贈資金之事實外，並應就其受贈資金之實際運用流程提供完整資料，否則，即使持有歷年贈與稅款繳清或核定免稅證明，仍有可能被課徵贈與稅。

※受贈人與被繼承人親屬關係於繼承日前已消滅者，其受贈財產，免併入被繼承人遺產總額課稅

祖父母等人之財產，依遺產及贈與稅法第十五條規定，應併入其遺產總額課徵遺產稅，但如受贈人與被繼承人之親屬或配偶關係，於被繼承人死亡時已不再具有法定親屬身分時，該贈與之財產不必併入被繼承人死亡時之遺產總額。偶有接獲納稅義務人詢問，其父親生前贈與繼承人之配偶（媳婦）房屋及土地，因繼承人於繼承日離婚，該財產應否併入遺產課稅；由於受贈人（媳婦）與被繼承人親屬關係，於被繼承人死亡前已因離婚而消滅，則受贈人已不具有遺產及贈與稅法第十五條各款規定身分，故該等贈與之財產，免併入遺產總額課稅。該局指出，在申報遺產稅時，應注意前揭規定，如受贈人與被繼承人之親屬關係，於被繼承人死亡日前已不具有稅法規定之前述親屬身分時，可檢附戶籍資料等證明文件，供稽徵機關審核免併入被繼承人遺產總額課稅。

※佃農因政府徵收或地主收回耕地，所取得之補償費，應據實申報繳納綜合所得稅

近年來中部地區經濟快速成長，烏日高鐵車站特定區、中部科學園區等重大公共工程，陸續開發進入完工階段，使得中部地區原有之農業用地，常有遇到政府徵收或依法變更編定為建築用地之情事。佃農承租之農地，如因政府徵收或地主收回三七五耕地，依法所取得之補償費，均須據實申報繳納綜合所得稅，倘經查獲未申報或有短漏報情事，除依法補徵稅款外，並將按其所漏稅額處以罰鍰。進一步說明，佃農承租之農地，因政府徵收而終止租約，此時徵收用地機關發放之補償費，於扣除地主應繳納之土地增值稅後，會以稅後之餘額三分

之一給予佃農作為補償費。此時該佃農所取得之補償費，其中半數為免稅所得，不用申報繳納綜合所得稅，但其餘半數則為取得年度之所得，應據實依法申報繳納綜合所得稅。特別強調，該部分補償費資料，徵收用地機關會主動通報稅捐稽徵機關，所以取得補償費之佃農，務必據實申報綜合所得稅，以免遭受補稅及罰鍰之處分，而得不償失。假如佃農所領取之補償費，係因地主收回三七五耕地而取得，此時該補償費之半數亦屬免稅所得，但其餘半數之補償費，仍屬該佃農取得年度之所得，仍應據實申報繳納綜合所得稅。地主付給佃農之補償費，稅捐稽徵機關可透過地價稅及地政登記等相關資料，經由財產歸戶分析加以查得，所以取得補償費之佃農，務必據實主動報繳綜合所得稅，切莫心存僥倖而未申報。舉一實例說明，某位納稅義務人承租農地耕作，嗣後地主將該等土地收回另行出售與他人，經雙方合意終止三七五租約，地主除移轉三筆土地所有權予該佃農外，並另給予現金三八九萬元，以作為收回耕地之補償費。經查該佃農所取得之三筆土地，公告現值為一三五七萬元，加上現金三八九萬，故該佃農因地主收回耕地，所取得之補償費合計為一七四六萬元。因此該佃農依法應以補償費之半數八七三萬元，作為取得年度之所得額，據實申報繳納綜合所得稅，惟經調查發現，該佃農取得補償費之年度，並未辦理綜合所得稅結算申報，除將依法予以補徵綜合所得稅二八三萬元，並應按其所漏稅額裁處一倍罰鍰二八三萬元，逃漏稅之結果處罰相當重，此案例深值納稅義務人引以為鑑。

※遺產稅申報親屬扣除額，如第一順位繼承人全部拋棄繼承而由次親等卑親屬繼承，仍是以第一順位繼承人之扣除額為準。

近來審理遺產稅案件時，發現被繼承人之子女（第一順位繼承人）全部拋棄繼承，由次親等卑親屬繼承，即由孫子女繼承，以申報較多扣除金額，這是錯誤的，因子女全部拋棄繼承而由孫子女繼承時，扣除額的金額是以拋棄前原來可以扣除的數額為限。依遺產及贈與稅法第17條第2款規定，繼承人為直系血親卑親屬者，每人得自遺產總額中扣除40萬元。其有未滿20歲者，並得按其年齡距屆滿20歲之年數，每年加扣40萬元。但親等近者拋棄繼承由次親等卑親屬繼承者，扣除之數額以拋棄繼承前原得扣除之數額為限。例如老李死亡時遺有2位子女，這2位子女全都拋棄繼承，由6位未成年孫子女繼承，那麼扣除額只能以原來2位子女繼承可扣除數額80萬元為扣除額。

＝地方稅簡訊＝

◎老舊房屋無使用執照應辦理房屋稅籍，否則土地出售時土地增值稅無法享受自用住宅優惠稅率

無使用執照之老舊房屋，因房屋現值甚低，納稅義務人常以為房屋稅就無需繳納，並未注意須設立房屋稅籍，俟土地出售時，為求土地增值稅能適用自用住宅優惠稅率，趕緊到稅捐處辦理房屋稅籍之設立，在自用住宅之評定現值不及所占基地公告土地現值10%時，若無法提出相關證明文件，其房屋建造完成日之認定，稅捐處只能以調查日為準，無法適用自用住宅百分之十之優惠稅率，白白損失了應有的權益。因此，提醒無使用執照房屋的所有人，若尚未至稅捐處設立房屋稅籍，應儘速辦理，以保障權益。

◎自配偶受贈土地後，再將該土地售予配偶，並重新購買土地，如符合土地稅

法第 35 條規定，可申請退稅

因夫妻贈與取得土地後，又訂約將該受贈土地售予原配偶，於 2 年內重購另 1 筆土地，如原出售與重購土地皆符合自用住宅用地要件，且新購土地地價超過原出售土地地價，扣除繳納土地增值稅之餘額者，依土地稅法第 35 條第 1 項第 1 款規定，得向主管稽徵機關申請就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地地價之數額。如經查明係利用配偶間虛偽之土地買賣，冀圖墊高土地之前次移轉現值，以減少再次移轉之漲價總數額，進而規避應納之土地增值稅者，則無該條文退還土地增值稅之適用。

◎稅捐處為加強欠稅清理，籲請欠稅人儘速繳納應納稅捐

依據「限制欠稅人或欠稅營利事業負責人入出境實施辦法」第 2 條規定，其已確定之應納稅捐逾法定繳納期限尚未繳納，其欠繳稅款及已確定之罰鍰單計或合計，個人在新台幣五十萬元以上，營利事業在新台幣一百萬元以上者，或欠繳應納稅捐，在行政救濟程序終結前，個人在新台幣七十五萬元以上，營利事業在新台幣一百五十萬元以上者，由稅捐稽徵機關報請財政部函請內政部警政署入出境管理局限制該欠稅人或營利事業負責人出境。其中，對於欠稅人金額未達限制出境標準者，於移送執行處後，納稅人如有逃漏或經合法通知無正當理由不到場時，或有履行義務可能而不履行時，行政執行處將聲請法院裁定拘提管收。納稅人應該繳納的稅捐，如有欠稅，會鏗而不捨的清理催繳，納稅人，如未收到稅單或稅單遺失，可就近向稅捐處或其分處申請補發繳稅，以免被限制出境或其他不利處分，影響自身權益。

◎中途變更房屋起造人名義應於使用執照核發後 60 日內申報契稅

建築物於造完成前，如因買賣、交換、贈與、中途變更起造人名義，應由使用執照所載起造人申報繳納契稅。為防杜假藉房屋以委建之名行買賣、交換、贈與之實，再以中途變更起造人名義方式規避契稅稅負，該處將按實質課稅原則，覈實課徵契稅。依契稅條例規定：「建築物於建造完成前，因買賣、交換、贈與，以承受人為建造執造原始起造人或中途變更起造人名義，並取得使用照者，應由使用執照所載起造人申報納稅。」，因此，中途變更起造人名義之房屋，應由房屋執照所載起造人申報繳納契稅，俾符合租稅公平。倘建築物於建造完成前，因買賣、交換、贈與，以承受人為建造執造原始起造人（如：合建分屋地主取得之房屋、購買預售屋等），並取得使用執照者，依上開條例規定，仍由使用執照所載起造人於建築主管機關核發使用照後 60 日內填具契稅申報書，檢附使用執照影本及買賣（合建）契約書或工程合約書影本等文件向房屋所在地之稅捐處申報契稅。納稅義務人如不於規定期限內申報契稅者，每逾 3 日加徵應納稅額百分之一之怠報金，最高以應納稅額為限；納稅人應納契稅，匿報或短報，經主管稽徵機關查得，或經人舉發查明屬實者，除應補繳稅額外，並加處以應納稅額 1 倍以上 3 倍以下之罰鍰。因此，該處提醒你請於規定期限內申報，以維護自身權益。

◎供公共通行的騎樓走廊地其地價稅之減免認定標準及申請期限

供公共通行的騎樓走廊地，可以依土地稅減免規則第十條第一項規定申請減免地價稅，但是所稱「騎樓走廊地」係屬建築基地的一部分，其認定應以基地上有建築改良物為前提，未有建築物之一般空地，則不能申請騎樓走廊地減免。騎樓走廊地的減免標準如下：

- 一、平房房屋前簷突出於騎樓走廊地者，得免徵地價稅。

- 二、在騎樓走廊地上有一層建物者，其騎樓走廊地之地價稅減徵二分之一。
- 三、有二層建物者，減徵三分之一。
- 四、有三層建物者，減徵四分之一。
- 五、有四層以上建物者，減徵五分之一。

為維護自身權益，如您的土地符合減免規定，應於地價稅開徵四十日前（即每年九月二十二日前）檢附建築改良物所有權狀或使用執照影本，填具申請書向土地所在地稅捐處提出申請，逾期申請者，則自申請的次年起減免（經核准後無須每年提出申請）；此外，如果適用減免之原因、事實已消滅者，土地所有權人應於三〇日內向土地所在地稅捐處申報恢復課稅。

◎不動產契據擁有者必須負責貼用印花稅票

典當、讓受及分割不動產契據，如僅書立一份者，應由立約人或立據人中之持有人或持憑向主管機關申請物權登記之人，負責貼用印花稅票。按不動產買賣雙方當事人先行訂定之書面買賣契約（俗稱私契），如未做收據使用，可以免貼用印花稅票，而僅需在不動產物權登記契據上（俗稱公契），按契約書記載金額千分之一貼用印花稅票，也就是雙方當事人於向地政事務所辦理登記之契據（公契）上貼用印花稅票即可，但是地政士受託代辦登記僅予書立一份正本時，該份契約書通常屬於取得不動產之權利人所擁有，權利人必須負責貼用印花稅票。

◎對於大額滯欠案件，稽徵機關將查報欠稅人財產通報有關機關為禁止處分登記

由於土地增值稅減半課徵以及低利率之誘因，民眾賣小屋換大屋之情形日益增多，惟以往部分納稅人對於滯欠稅捐遭稽徵機關為禁止處分之通知不在意，直到辦理過戶時，發現財產遭到禁止處分，無法如期辦理過戶時方覺事態嚴重。納稅人欠繳稅捐，稽徵機關除移送執行處強制執行外，如達一定金額且查有財產者，將通知有關機關不得為移轉或設定他項權利，事關納稅人權利，不可不慎。納稅人接獲稽徵機關寄發之繳款書，應於期限內繳納，如對核課內容有疑義者，亦應在限繳期限內向發單之稽徵機關查對更正；至於逾期繳納稅款，依稅法規定，每逾2日加徵百分之一滯納金，逾30日仍未繳納者，移送強制執行。為此，稅捐處特別呼籲納稅人接到繳納稅款通知時，務必如期繳納以免影響自身權益。

◎土地增值稅適用自用住宅用地10%之優惠稅率，一人一生一次，出售自用住宅用地時，請謹慎考量，是否於本次提出申請適用

土地所有權人出售其自用住宅用地時，請所有權人應謹慎考量，是否選擇自用住宅用地10%之優惠稅率，以免日後出售更大筆、漲價數額及倍數更大之自用住宅用地，因已適用過自用住宅10%之優惠稅率，而不得再適用時，繳納大額之土地增值稅款。依土地稅法規定，出售其自用住宅用地，都市土地面積未超過3公畝或非都市土地面積未超過7公畝，如出售前1年內未曾供營業使用或出租及於該地辦竣戶籍登記者，可申請按出售自用住宅用地10%之優惠稅率，繳納土地增值稅，惟以一次為限；而非適用自用住宅用地之土地增值稅稅率，依漲價倍數，最高稅率達40%，相差達4倍之多。尚未適用過出售自用住宅用地10%優惠稅率之土地所有權人，日後出售自用住宅用地之土地時，應與委任之地政士溝通清楚並詳加考量，是否申請按自用住宅用地10%之優惠稅率申報，因一人一生只能適用一次，以免日後出售更大筆、漲價數額及倍數更大之自用住宅用地而繳納大筆土地增值稅時，後悔不已。

◎稅捐稽徵機關因審查稅務案件需要，要求納稅人提示課稅資料或說明，納稅人應依規定配合辦理

依稅法規定「稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員，為調查課稅資料，得向有關機關、團體或個人進行調查，要求提示有關證件，或通知納稅義務人，到達其辦公處所備詢，被調查者不得拒絕。被調查者以調查人員之調查不當者，得要求調查人員之服務機關或其上級主管機關為適當之處理。」；納稅人若無正當理由拒絕稅捐稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員調查，或拒不提示課稅資料、文件者，處新台幣3千元以上3萬元以下罰鍰。納稅義務人經稽徵機關或財政部賦稅署指定之調查人員通知到達備詢，納稅人本人或受委任之合法代理人，如無正當理由而拒不到達備詢者，處新台幣3千元以下罰鍰。納稅義務人要配合稅捐稽徵機關之查核作業，提示課稅資料、文件及到達指定地點備詢，除可維護自己權益外，尚可避免遭到依查得資料逕行核定之不利結果外，更可避免徵納雙方不必要的爭訟。

◎房地騰空出售，仍可依自宅用地稅率課增值稅

土地所有權人，為騰空房地待售，致在簽定買賣契約時，其戶籍已不在該土地上者，仍有機會適用自宅用地稅率，計課土地增值稅。依土地稅法規定，自用住宅用地，指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。土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過三公畝，或非都市土地面積未超過七公畝部份，其土地增值稅就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收，但前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。因此，土地所有權人，因故遷出戶籍，致在簽訂買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用，但為顧及納稅義務人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，且遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。土地所有權人，以自用住宅用地稅率核課土地增值稅者，一生以一次為限，因此要謹慎適用，以維護自己之權益。

◎善用重購退稅讓您輕鬆換屋

房地產景氣復甦讓民眾想要換更大一點房子來犒賞自己和家人的慾望。提醒您一點節稅的小技巧，依土地稅法規定土地所有權人於出售自用住宅土地後，自完成移轉登記之日起，二年內重購自用住宅土地，若原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後的餘額不足以支付新購土地地價時，可以向稅捐處申請退還原繳納之土地增值稅。重購自用住宅用地申請退稅，無次數之限制，但重購土地自完成移轉登記日起，五年內不得有出租、營業及移轉情形，否則將會被追繳原退還之土地增值稅稅款，納稅人不可不注意。

◎調閱親屬財產資料須具備法定要件

為保障納稅人的權益，稅捐稽徵機關對於納稅義務人的財產及各項納稅資料有絕對保守秘密的義務。依稅捐稽徵法第33條規定除對納稅義務人本人或其繼承人、納稅義務人授權代理人或辯護人、稅捐稽徵機關、監察機關、受理有關稅務訴願及訴訟機關、依法從事調查稅務案件機關、經財政部核定之機關與人員、債權人已取得民事確定判決或其他執行名義者，得提供資料除外其餘應絕對保守秘密。最近有民眾前往申請提供其親屬的不動產資料，因其親屬居住國外且未能提供其親屬之授權書，礙於規定該處人員無法提供。該處進一步表示

，為保障納稅人課稅資料秘密，非上揭機關或人員要求提供納稅人財產資料，稅捐稽徵機關依法不予提供。

◎高樓層房屋現值較低樓層房屋現值為高

高樓層房屋，其建造成本高，故核計房屋現值所適用之標準單價亦較低樓層房屋為高。房屋稅並不是按房屋造價或市價計算，而是以房屋課稅現值乘以適用稅率計算得來。稽徵機關核計房屋現值是以「房屋標準單價表」、「折舊率標準表」及「房屋地段等級率標準表」等為準據，而「房屋標準單價表」係由各縣市不動產評價委員會按照下列三個因素分別評定：

- (一) 構造別：區分為鋼骨造、鋼筋混凝土造、加強磚造、磚造 …等，其中以鋼骨造評價最高。
- (二) 用途別：區分為四類，第一類國際觀光旅館、夜總會…等，第二類旅館、百貨公司、醫院…等，第三類店舖、住宅、辦公室…等，第四類工廠、倉庫…等，其中以第三類最多，但以第一類房屋評定單價最高。
- (三) 房屋總層數：整座房屋建築總層數（不包括地下室或地下層之層數）越多，核算該棟各樓層的單價就越高。

稽徵機關適用上開「房屋標準單價表」核計房屋現值時，對房屋之構造、用途、總層數及面積等，係依建築管理機關核發之使用執照（未領使用執照者依建造執照）所載之資料為準，但未領使用執照者（或建造執照）之房屋，以現場勘定調查之資料為準。

◎經法院判決共有土地分割案件，如符合自用住宅用地，可申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅

經法院判決共有土地分割案件，地所有權人如符合土地稅法第三十四條自用住宅用地，可申請按自用住宅用地課徵土地增值稅。有關按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其適用要件：

- (1) 土地所有權人出售前 1 年內未曾供營業或出租。
- (2) 土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記。
- (3) 都市土地面積以 3 公畝或非都市土地面積以 7 公畝為限。
- (4) 1 人 1 生享用 1 次為限。
- (5) 該地上房屋評定現值須達所占基地公告現值 10% 以上。

但自用住宅建築工程完成滿 1 年以上者不在此限。

◎金融機構經許可轉換為金融控股公司或其子公司者，其房屋辦理移轉免徵契稅，土地所有權移轉應繳納土地增值稅准予記存

為發揮金融機構綜合經營效益，強化金融跨業經營合併之監督管理，促進金融市場健全發展，並維護公共利益，金融控股公司法於 90 年 7 月 9 日公布，依據該法第 28 條第 1 項第 3 款規定：「因營業讓與所產生之印花稅、契稅、所得稅、營業稅及證券交易稅，一律免徵。」依上開規定金融機構經許可轉換為金融控股公司或其子公司者，其房屋辦理移轉免徵契稅。土地部分依據該法亦做了明確規定，其原供金融機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅經稅捐稽徵機關列入專案列管並准予記存，由繼受公司於轉換行為完成後之該項土地再移轉時一併繳納；其破產或解散時，經列管記存之土地增值稅，應優先受償。

◎拍定前所欠繳之房屋稅仍應由原屋主繳納

房屋稅應向所有人徵收。而房屋在未拍賣前仍屬原所有權人所有，因此，拍定前所欠繳之房屋稅仍應由原屋主繳納。債權的受償順序為土地增值稅、抵押債權、其他稅捐、普通債權。而多數法拍屋歷經多次流標降價，再扣除土地增值稅後，其拍賣價格往往不夠清償抵押債權，而原應納房屋稅無法從拍賣價格中分配，致產生欠稅情形，另房屋稅係按持有月份比例課徵，是以拍賣前欠繳房屋稅依規定仍應向原屋主徵收。納稅人如有是類房屋被拍賣時，可向稅捐處查明該棟房屋是否仍有應繳未繳之房屋稅，以免嗣後被移送強制執行而需多繳十五%的滯納金。

◎土地與房屋互易無論代價是否相當均應依法報繳土地增值稅或契稅。如以股票交換房屋則應按買賣契稅核課

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者，其差額價款，應依買賣契稅稅率課徵。當事人以土地與他人之房屋互易，如代價相當，自不生贈與問題，如代價不相當，又無給付差額價款則應依遺產及贈與稅法第五條第二款課徵贈與稅。惟無論代價是否相當，其土地或房屋移轉，應依法報繳土地增值稅或契稅。依民法第66條規定，所稱不動產，係謂土地及其定著物。又依契稅條例規定不動產之互易始得按交換稅率核課契稅，雙方當事人以土地、房屋與股票交換，非屬不動產間之互易，自無按交換稅率核課契稅之適用，故其房屋移轉應按買賣契稅核課。

◎建築物使用執照未註明各起造人分層區分所有，立協議書分設稅籍者免報繳分割契稅

不動產之分割，依照契稅條例第2條及第8條規定，應由分割人估價訂立契約申報繳納契稅，係指數人共有不動產因分割而消滅原共有關係。建築物使用執照未註明各起造人所屬之樓層別，嗣經全體起造人訂立協議書，申請分層區分所有登記，地政機關可依照其協議書辦理建築物總登記，亦即無需先行辦理共有登記再行分割，故無需報繳分割契稅。稅捐處指出，共同興建連棟式房屋，建築物使用執照未註明各起造人所屬之位置，嗣經全體起造人訂立協議書，申請分別設立房屋稅籍亦無需報繳分割契稅。

◎繼承人有償還被繼承人欠稅之義務

納稅義務人已死亡之欠稅，除繼承人拋棄繼承、限定繼承或法律另有規定外，稅捐處會查出繼承人戶籍地址，並於繳款書上註明「xxx之繼承人」後委託郵政機關送達，請繼承人收到繳款書後儘速繳納，以免逾期加徵滯納金，及移送行政執行處強制執行。一般民眾往往認為「被繼承人的義務」，僅限被繼承人基於「私法」上的債務。其實，依稅捐稽徵法之規定：納稅義務人死亡，遺有財產，其依法應納之稅捐，繼承人負有繳納義務，納稅義務應由繼承人概括承受。稅單上均列印有繳納起迄日期，繼承人應在期限內完納稅款，如逾三十日未完納，除加徵滯納金外，稅捐處亦會將欠稅案件移送法務部行政執行署所屬各地行政執行處強制執行。屆時繼承人不動產、動產及薪資均可能被依法強制執行以清償被繼承人欠稅。

◎纏訟多年未有結果之土地不得為欠繳稅捐之擔保品

納稅義務人欠繳應納稅捐者，稅捐稽徵機關得就納稅義務人相當於應繳稅捐數額之財產，通知有關機關，不得為移轉或設定他項權利；其為營利事業者，並得通知主管機關，限制

其減資或註銷登記。前項欠繳應納稅捐之納稅義務人，有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象者，稅捐稽徵機關得申請法院就其財產實施假扣押，並免提供擔保。但納稅義務人已提供相當財產擔保者，不在此限。前述所稱之相當擔保，依據稅捐稽徵法第11條之1規定，除黃金、公債、銀行存款單摺及核准上市之有價證券為擔保品外，如以其他財產為擔保品者，應經財政部核准，以易於變價及保管，且無產權糾紛之財產為限。曾有納稅人因提出行政救濟需繳納半數稅金，遂提出名下一塊土地為擔保品，但稅捐處發現該筆土地早被一家汽車駕駛訓練班違章建築霸占多年，纏訟多年未有結果，不符合前述擔保品易於變價及保管，且無產權糾紛之財產之要件，因此未獲稅捐處同意辦理。欲提供財產作為欠稅擔保時，必須產權無糾紛、無欠稅，以免擔保申請遭駁回被移送強制執行、被禁止財產處分或被限制出境等，因而影響自身之權益。

◎依土地法第219條規定，收回被徵收之土地再移轉時，以其繳回「原依法應領取之補償地價及地價加成補償」為前次移轉現值，課徵土地增值稅。

土地被徵收之原土地所有權人，申請依土地法第219條規定，收回被徵收之土地後，再移轉予第三人時，以其申請收回時繳還之原受領徵收價額（包括補償地價及地價加成補償）為前次移轉現值，計課土地增值稅。領回被徵收之土地再移轉，依財政部88年2月12日台財稅字第881900459號函，其前次移轉現值應以原土地所有權人原依法領取之「補償地價」為準，惟考量其應繳回原受領之徵收價額，包括補償地價、地價加成補償及遷移費，但應遷移之物件已遷移者，其遷移費無須繳回。故該發還土地於再次移轉時，其前次移轉現值應以原依法應領取之「補償地價及地價加成補償」為準。

◎未辦繼承登記之土地或建物，於地政機關列冊管理期間無收益者，其列冊管理期間之地價稅及房屋稅，應由繼承人履行納稅義務。

逾期未辦繼承登記之土地或建物，由地政機關「列冊管理」期間無收益者之賦稅處理，依台財稅第36740號函釋「查因繼承而取得物權者，無須登記即發生取得效力，已為民法第七百五十九條所規定。從而繼承人因繼承而取得之財產，雖未登記，亦應就該財產履行納稅義務……」。是以，未辦繼承登記之土地或建物，於地政機關列冊管理期間無收益者，其列冊管理期間之地價稅及房屋稅，應由繼承人履行納稅義務。

◎民眾欲委託代理人辦理有關稅捐之徵免等事宜，應於最初為行政程序行為時，向稅捐機關提出「委任書」，始完成代理程序。

經法院拍賣之土地，如欲委託他人代為辦理有關稅捐減免事宜，應依行政程序法第二十四條第四項規定「於最初為行政程序行為時提出委任書」，以確定該代理權之成立。稅捐機關於查復法院被拍賣土地之應納土地增值稅額時，會通知被拍賣土地之土地所有權人及拍定人，被拍賣土地如符合農業用地繼續作農業使用不課徵土地增值稅之規定，或自用住宅用地欲按特別稅率課徵土地增值稅者，應於接獲稅捐機關通知之次日起三十日內提出申請，逾期不予受理。該等申請事宜如欲委由代理人辦理，應於該行政程序代理權成立時，向稅捐機關出具「委任書」，該代理權始有同條第三項「及於該行政程序有關之全部程序行為」之適用。



最高行政法院判決

農地申請免徵土增稅依行爲時法律檢附承受人續耕承諾書並非增加法之限制

最高行政法院判決 94 年判字第 1801 號

上列當事人間因土地增值稅事件，上訴人對於中華民國九十三年五月三十一日高雄高等行政法院九十二年度訴字第一一五九號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

壹、本件上訴人主張：按行爲時土地稅法第三十九條之二第一項規定意旨，係謂凡農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，則稅捐稽徵機關即不得徵收土地增值稅。至於土地稅法施行細則第五十八條規定，僅係例示土地稅法第三十九條之二第一項規定之舉證方法，並非謂土地增值稅之免徵須由土地出賣人檢具土地稅法施行細則所規定之文件，否則即無法辦理。若認定農地免徵土地增值稅須檢附土地稅法施行細則第五十八條所規定之文件，則有子法逾越母法之違法（按母法之土地稅法第三十九條之二第一項並無此之限制）。惟原審竟誤解土地稅法第三十九條之二第一項暨同法施行細則第五十八條第一項之規定意旨，認屬學理上「須申請之處分」，顯有未洽。故本件上訴人依行政院民國（下同）八十三年十一月二十八日台八十三財字第四四五三三號函及財政部八十三年十一月二十九日台財稅第八三〇六二五六八二號函意旨，得予以免繳土地增值稅，縱若上訴人於移轉時未爲申請，惟被上訴人未依法予以免徵土地增值稅之情事，仍屬適用法令錯誤之違法課徵，嗣待上訴人查悉後依法向被上訴人請求退還溢繳之稅款，此乃法律上權利之正當行使，並與稅捐稽徵法第二十八條規定相符。又倘若有其他之方法資以證實係爭農地於移轉後，買受人仍爲農作使用者，則即符合土地稅法第三十九條之二第一項免徵土地增值稅之規定。查高雄縣政府建設局、農業局、鳳山巒市公所暨被上訴人共同於八十九年一月十九日，至係爭土地爲會勘後，證實係爭土地於八十九年一月十九日時，尚有種植果樹、玉米及蔬菜等農作物，乃作農業用地使用，此之會勘記錄有高雄縣政府八十九年一月二十八日以八十九府建都字第〇〇四七二號函，在卷可稽，故依此即可證明係爭土地之買受人鄭○永於承受土地後，仍爲農作使用之事實，實屬明確。況係爭土地倘若係於八十六年移轉時，而爲免徵土地增值稅之申請者，則或可謂依土地稅法施行細則第五十八條規定，須檢附買受人之繼續耕作承諾書，藉以辦理，惟本件乃係上訴人於九十一年時查覺可依財政部之函令爲退稅之申請，故僅須證明係爭土地於八十六年移轉時，至細部計畫發佈前仍爲農業使用之事實者，則自可依法向被上訴人爲退稅之申請，否則若於現今係爭土地於八十八年一月十日經高雄縣政府以府建都字第二五五六號函公佈實施細部計畫，而劃分爲住宅區而非農業區土地後，若仍苛求須檢附買受人之繼續耕作承諾書，顯要求買受人現今爲違法之承諾，故原審認本件仍

應要求承買人出具繼續農作使用承諾書，實與法制不符。退步言之，縱若原審認定上訴人所提出之證據資料，尚無法充足證實係爭土地於八十六年移轉過戶後，仍由承受人繼續作農業使用之事實，則上訴人於九十三年二月九日所提出之辯論意旨暨調查證據聲請狀中，亦有載明聲請原審向高雄縣鳳山市公所查明係爭土地於八十六年、八十七年及八十八年間係爭土地衛星航照圖之攝影。惟原審竟認此部分之證據調查並無必要而未予調查，實有依法應予調查而未調查之違法。另高雄縣政府建設局九十一年十一月十一三日九十一建局都字○九一一○三○○一六號函示，並非表示係爭土地於八十六年移轉時，應視為住宅區用地而非農業使用用地，而係稱應依變更計畫後之內容暨相關規定為之。且高雄縣政府於八十九年一月二十八日之八十九府建都字第○○四七二號函，亦有明確載稱「台端（即上訴人）所○○○市○○段五○七之四號土地，經八十九年一月十九日勘查現場土地上現況種植果樹玉米及蔬菜等農作物，仍作農業用地使用，目前地段尚未辦理市地重劃開發，依規定不得申請建築」，亦與內政部營建署於八十八年八月十九日以八十八營署都市第二五一一○號函令所稱之「在細部計畫未完成前，如經都市計畫主管機關會同建管主管機關認定該土地尚未能准許依變更後計畫用途使用，而現況仍作農業使用者而言」要件相符，故係爭土地依法自有免徵土地增值稅規定之適用至明。尤有甚者，原審認「上訴人就本件退稅申請案，僅能提示土地使用分區證明、承受人戶籍資料等證明文件，而無法提出承受人繼續作農業使用承諾書」，惟嗣後又載稱上訴人並無法證明係爭土地於細部計畫未完成法定程式前，仍依原來之土地使用分區別管制之證明云云，此亦顯有判決理由矛盾之當然違背法令之誤。未查本件乃屬嗣後於九十一年十月四日查悉可依法申請退稅之案件，並非於八十六年間移轉時申請免徵土地增值稅之案件，二者之情形並不相仿，又係爭土地之都市計畫細部計畫於八十八年一月十八日發佈實施，準此，係爭農地之買受人實無法於八十八年一月十八日細部計畫實施後，再為繼續農作使用承諾書之簽署。倘若依原審之理由所論，若承買人仍可為繼續農作使用承諾書之簽署者，不啻係要求承買人虛偽倒填日期而為不實之記載，故原審顯有誤解土地稅法第三十九條之二第一項、土地稅法施行細則第五十八條之規定，其判決當然違背法令，爰請求廢棄原判決。

貳、被上訴人則以：查上訴人於八十六年十二月十日移○○○市○○段五○七之四號土地，屬鳳山市都市計畫區，土地使用分區為【主要計畫住宅區（附）細部計畫未定案地區】，非屬行為時土地稅法第三十九條之二規範之農業用地甚明。況依行為時土地稅法施行細則第五十八條規定，符合土地稅法第三十九條之二規定，仍須由申請人於申報土地移轉現值時，檢附相關證明文件提出申請為必要，非稽徵機關依權責即須予以免徵土地增值稅。甚而行為時土地稅法施行細則五十九條規定，如未依土地稅法第三十九條之二核定免徵土地增值稅之農業用地，即勿須受到上開管制規定，而無行為時土地稅法第五十五條之二規定之限制。是以，上訴人先以一般用地申報土地現值移轉係爭土地，被上訴人據以核定土地增值稅，按稅捐稽徵法第三十四條第三項第一款規定，該核課處分已告確定在案，而上訴人於該處分確定後，申請退還溢繳稅款，實難認有稅捐稽徵法第二十八條所稱適用法令錯誤或計算錯誤之情形；再者，上訴人於八十九年一月二十六日刪除土地稅法第五十五條之二處罰規定後，始向被上訴人申請適用土地稅法第三十九條之二免徵土地增值稅，並請求退還溢繳稅款乙情，更有違反課稅公平原則。次查係爭土地經高雄縣政府建設局九十一年十一月十三日建局都字第○九一一○三○○一六號函以該土

地前於該府八十年十月二十八日公告發佈實施「變更鳳山都市計畫（第一次通盤暨第一期公共設施保留地專案通盤檢討）案」時，係變更爲住宅區，並指明係爭土地「於八十六年十二月十日（即上訴人申報土地移轉現值時）前之土地都市計畫變更既經發佈實施，其土地使用分區管制自應依『變更後』之都市計畫及相關法規規定爲之。」。核其情形，自無行政院八十三年十一月二十八日台財字第四四五三三號函示之適用。而該高雄縣政府於八十九年一月十九日會勘紀錄，乃係爭土地於八十九年間之實際使用情形，無法據此推定係爭土地於八十六年間申報土地移轉現值時亦作農業使用。又係爭土地得否免徵土地增值稅，仍應以土地移轉時之法令爲審查基準，而行爲時農業用地移轉應否課稅規定，須係爭土地八十六年移轉時符合：須爲農業用地、移轉時依法作農業使用、移轉與自行耕作之農民繼續耕作等三項要件。係爭土地非屬行爲時土地稅法施行細則第五十七條規範本法第三十九條之二所稱農業用地，亦不符合行政院八十三年十一月二十八日台財字第四四五三三號函示仍應依原來之土地使用分區別（或用地別）管制而得視爲農業用地，據此，無須向鳳山市公所調查係爭土地之航照圖。再者，縱上訴人認符合行爲時土地稅法第三十九條之二，仍須依行爲時土地稅法施行細則第五十八條第一項第二款規定檢附土地登記簿謄本、承受人戶籍謄本、繼續作農業使用承諾書，送主管稽徵機關審核。而上訴人無法提出該買受人繼續作農業使用承諾書，反稱移轉後會勘係爭土地爲農業使用，即得替代該證明文件，如此顯然對於申報移轉現值時即守法提出申請者不公，上訴理由，實無足採。又係爭土地經高雄縣政府八十九年一月二十八日八十九府建都字第〇〇〇四七二號函可知係爭土地縱因細部計畫尚未發佈實施，未能申請發照建築，亦不能如上訴人所推論其移轉當時「係按原來之土地使用分區別管制」。此由高雄縣政府九十一年十一月十三日九十一建局都字第〇九一一〇三〇〇一六號函即有明確說明。未按行爲時土地稅減免規則第二十條第十款及同規則第二十四條規定顯見，土地增值稅之減免應於「申報土地移轉現值時」提出申請，而上訴人於八十六年申報係爭土地移轉現值時，未檢同證明文件，亦未提出申請適用行爲時土地稅法第三十九條之二規定免徵土地增值稅，乃係按一般用地申報，被上訴人據以核定稅額，洵無違誤。而上訴人事後提出申請免徵，自仍應依據行爲時土地稅法等相關規定辦理，而被上訴人已予查證移轉當時是否符合農業用地免徵土地增值稅之規定，且係爭土地不僅非屬農業用地，本來就無行爲時土地稅法第三十九條之二免徵土地增值稅之適用。又「承受人繼續作農業使用之承諾書」簽署日期疑義，更見若符合免徵土地增值稅之規定，仍應以申報移轉土地現值時提出申請爲必要，上訴人未於申報時依據土地稅法施行細則第五十六條規定提出申請，反稱八十六年移轉後，八十九年會勘時作農業使用，即得替代該「承受人繼續作農業使用承諾書」顯無足採。綜上論結，本件被上訴人認事用法並無違誤，是其提起上訴，顯無理由等語，資爲抗辯。

參、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：本件上訴人於八十六年十二月十日向被上訴人申報移轉係爭土地，移轉當時未向被上訴人申請農業用地免徵土地增值稅，被上訴人遂按一般用地稅率核定其應納之土地增值稅額爲新臺幣（下同）8, 130, 540元，上訴人並已於八十六年十二月二十四日繳納在案。惟上訴人於九十一年十月四日向被上訴人提出退還係爭土地增值稅之申請。經被上訴人於九十二年三月二十五日以高縣稅土字第〇九二〇〇二二〇九九號函否准其退稅等情，業經兩造分別陳明在卷，並有土地增值稅繳款書、上訴人九十一年十月四日退稅申請書及被上訴人否准之函覆等附於原

處分卷可稽，堪予認定。依行爲時土地稅法第三十九條之二第一項之文義，其所規定者乃爲免稅之要件及合於該要件時可生免稅之效果。至於同法施行細則第五十八條第一項所規定者，則爲如何辦理免徵土地增值稅優惠之手續及應檢附之相關文件，以供審核確認，此即學理上所謂「須申請之處分」，即須當事人協力始得爲之處分，亦即符合免徵土地增值稅之要件時，雖可發生免稅之效果，如要享有免徵土地增值稅之優惠，仍須向該管稽徵機關提出申請並檢附相關文件，始能加以審核確認，並爲核准免徵土地增值稅之處分。此與稅捐稽徵法第二十八條所定因適用法令錯誤而溢繳稅款之情形有間，當事人亦不得以此爲由，向該管稽徵機關申請退還溢繳之稅款。查本件上訴人係於八十六年十二月十日申報係爭土地移轉，然上訴人於申報時並未依行爲時土地稅法第三十九條之二規定，向被上訴人提出免徵土地增值稅之申請，故被上訴人原按一般稅率核算係爭土地之土地增值稅，難認有適用法令錯誤之情事，是揆諸稅捐稽徵法第二十八條規定及上開說明，本件上訴人應不得請求被上訴人退還已繳之土地增值稅款。退步言之，縱認於本件情形，上訴人得依稅捐稽徵法第二十八條規定申請被上訴人退還已繳之土地增值稅款，亦須以係爭土地於上訴人申報土地移轉現值時（即八十六年十二月間），確實符合行爲時土地稅法第三十九條之二第一項規定，且上訴人亦能提出行爲時土地稅法施行細則第五十八條第一項第二款所定之各項證明文件爲必要。惟上訴人就本件退稅申請案，僅能提示土地使用分區證明、承受人戶籍資料等證明文件，而無法提出承受人「繼續作農業使用承諾書」供被上訴人審核乙情，業經上訴人自承在卷，應堪認定。準此，姑不論上訴人得否就系爭土地申請免徵土地增值稅，然衡諸實際，上訴人既無法依行爲時土地稅法施行細則第五十八條第一項第二款規定齊備相關證明文件供核，則被上訴人據以否准上訴人之退稅請求，依法尙無不合。次查係爭土地於八十六年間移轉予訴外人鄭○永時，依行政院八十三年十一月二十八日台八十三財字第四四五三三號函釋之說明，原則上農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，固可免徵土地增值稅；惟農業用地如經都市計畫變更爲○市鎮特定區、住宅區或其他使用分區，即經都市計畫變更爲非農業用地後，在細部計畫尙未完成前，如經都市計畫主管機關認定仍應依原來之土地使用分區別（或用地別）管制而視爲農業用地者，在移轉時，方可依土地稅法第三十九條之二第一項規定免徵土地增值稅。然查，依係爭土地都市計畫主管機關高雄縣政府九十一年十一月十三日九十一建局都字第○九一一○三○○一六號函復上訴人之內容，該土地前於該府八十年十月二十八日公告發佈實施「變更鳳山都市計畫（第一次通盤暨第1期公共設施保留地專案通盤檢討）案」時，係變更爲住宅區，並指明係爭土地「於八十六年十二月十日（即上訴人申報土地移轉現值時）前之土地都市計畫變更既經發佈實施，其土地使用分區管制自應依『變更後』之都市計畫及相關法規規定爲之」，亦即係爭土地之使用分區管制係依變更爲住宅區後之都市計畫及相關法規規定爲之，而非依原來之土地使用分區別（即農業區）管制。核其情形，顯然與行政院八十三年十一月二十八日台八十三財字第四四五三三號函釋之意旨不同，自無該函示之適用。又參諸高雄縣政府八十九年一月二十八日八十九府建都字第○○○四七二號函及九十一年十一月十三日九十一建局都字第○九一一○三○○一六號函，雖均指明係爭土地須俟細部計畫完成法定程序後，始得發照建築。然查，係爭土地移轉時是否作農業使用，係屬事實認定之問題；而係爭土地於移轉後是否得爲建築使用，參酌高雄縣政府八十九年一月二十八日八十九府建都字第○○○四七二號函之說明，係爭土地雖已由農業區用地

變更爲住宅區用地，惟因該地段尙未辦理市地重劃開發，依規定乃不得申請建築，可知係爭土地縱因細部計畫尙未發佈實施或未辦理市地重劃等緣故，未能申請發照建築，亦不能據此推論係爭土地於移轉時係作農業使用。從而，係爭土地之細部計畫案究係於何時始發佈實施，抑或係爭土地得否申請發照建築，均與係爭土地八十六年間移轉時是否作農業使用之事實無涉。另高雄縣政府於八十九年一月十九日之會勘紀錄所記載者，乃係爭土地於八十九年間之實際使用情形，無法據此推定係爭土地於八十六年間上訴人申報土地移轉現值時是否亦作農業使用。再者，係爭土地得否免徵土地增值稅，係以上訴人申報土地移轉現值時爲認定時點，並非以上訴人申請退還已繳稅款（九十一年十月四日）時爲準，如該買受人於承受時確有將系爭土地繼續作農業使用之事實，上訴人應可要求該買受人出具符合事實之「繼續作農業使用承諾書」以供其辦理免徵土地增值稅。惟承受農地且繼續將該農地作農業使用之自耕農，如何籌措其購地之資金，並非所問，自不能以農地承受人不能證明以自有資金購買農地，即作爲限制該條適用之理由，本件被上訴人九十二年三月二十五日高縣稅土字第○九二○○二二○九九號函，另以上訴人未詳爲說明資金來源藉以證明鄭○永爲係爭土地買賣之實際買受人，而作爲否准上訴人所請之部分理由雖有未洽，惟原處分其他理由及結論並無違誤，仍應予以維持，至另案訴外人林○光申請退還土地增值稅事件，係因原處分機關徒以該案土地買賣當事人間資金來源爲論據，否准其申請，容有商榷餘地，而遭訴願決定撤銷該處分，由原處分機關查明後另爲適法之處分。此有高雄縣政府九十二年八月五日府法訴字第一二六三九四號訴願決定書附於原審卷可稽，核與本件之情形尙有不同。綜上所述，本件原處分否准上訴人申請退還已繳之土地增值稅款之請求，於法並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合，乃判決駁回上訴人在原審之訴。併□明無調閱前揭土地八十六年至八十八年之衛星航照圖之必要。

肆、本院查：（一）、按「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還。．．．」固爲稅捐稽徵法第二十八條所明定；惟其適用以納稅義務人有溢繳稅款之事實，且係由於適用法令錯誤或計算錯誤所致者爲要件。苟納稅義務人申報繳納稅捐，並無適用法令錯誤或計算錯誤之情事，自無申請退還已繳稅款之可言。次按「農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅。」「依本法第三十九條之二第一項申請免徵土地增值稅者，依左列規定辦理。一、耕地：由申請人於申報土地移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、主管機關核發之農地承受人自耕能力證明書影本，送主管稽徵機關。二、耕地以外之其他農業用地：由申請人於申報移轉現值時，檢附土地登記簿謄本、承受人戶籍謄本、繼續作農業使用承諾書，送主管稽徵機關。前項土地登記簿謄本如無法證明土地使用分區者，應檢附都市計畫土地使用分區證明或都市計畫外證明文件。第一項第二款之承受人，以其戶籍謄本記載之職業爲農民者爲限。」復分別爲行爲時土地稅法第三十九條之二第一項及同法施行細則第五十八條所明定。經核上開行爲時土地稅法第三十九條之二規定，其目的在以稅捐之優惠，以便利自耕農民取得農地，而擴大農場經營規模，並藉以貫徹農地農用之政策，此觀該條之立法意旨自明。另上開行爲時土地稅法施行細則第五十八條之規定，性質上則係爲行爲時土地稅法第三十九條之二規定之執行所訂立之法規命令，核其內容與前述土地稅法第三十九條之二之立法意旨無違。本件上訴人於八十六年十二月十日申報移轉坐落○○縣○○市○○段五○七之四地號土地，屬鳳山市都市

計畫區，土地使用分區為主要計畫住宅區（附）細部計畫未定案地區，原按一般案件申報土地現值，經被上訴人核定土地增值稅8,130,540元，上訴人已繳清稅款並辦理移轉登記完成。上訴人嗣於九十一年十月四日向被上訴人申請依財政部八十三年十一月二十九日台財稅第八三〇六二五六八二號函示「農業用地經都市計畫變更為○市鎮特定區、住宅區或其他使用分區，在細部計畫尙未完成前，如經都市計畫主管機關認定，仍應依原來之土地使用分區（或用地別）管制而視為農業用地，其於移轉或繼承時，仍有土地稅法第三十九條之二第一項及農業發展條例第三十一條規定之適用。」，請求依法免徵土地增值稅並退還溢繳之稅款，經被上訴人以九十二年三月二十五日高縣稅土字第〇九二〇〇二二〇九九號函否准所請。上訴人不服，提起訴願，經遭決定駁回，上訴人猶未甘服，乃提起本件行政訴訟。原判決關於前揭土地不符合移轉時之土地稅法第三十九條之二所規定免徵土地增值稅之要件，亦不符合稅捐稽徵法第二十八條所規定錯誤溢繳退稅之要件，以及上訴人在原審之主張如何不足採等事項均已詳為論斷，併敘明無調閱前揭土地八十六年至八十八年之衛星航照圖之必要。（二）、行為時土地稅法施行細則第五十八條規定，係為執行土地稅法第三十九條之二所規定農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅之要件，有關細節性、技術性之事項之規定，其內容並未牴觸母法或對人民之自由權利增加法律所無之限制。（三）、農業用地移轉，買賣雙方權益相互影響，且免徵土地增值稅之農業用地依行為時土地稅法施行細則第五十九條規定：「依本法第三十九條之二核定免徵土地增值稅之農業用地，主管稽徵機關應將核准文號註記有關稅冊，並列冊（或建卡）保管。洽商有關機關定期檢查或抽查有無本法第五十五條之二第二款及第三款規定之情形。」須列冊保管定期檢查或抽查，有無行為時第五十五條之二第二款及第三款所規定之不繼續耕作情形，有則依法對於農業用地之取得者處以罰鍰。免徵土地增值稅之法定要件及法效果，並非只關係著出賣農業用地之原所有人之權益，更課予農業用地之取得者繼續耕作之義務，違反該義務時，處以罰鍰；並影響農業用地之取得者再移轉時土地增值稅之負擔。行為時土地稅法施行細則第五十八條規定關於耕地以外之其他農業用地，依行為時土地稅法第三十九條之二第一項申請免徵土地增值稅者，須由申請人於申報移轉現值時，檢附承受人戶籍謄本及繼續作農業使用承諾書，符合行為時土地稅法第三十九條之二規定之立法意旨，並非增加法律所無之限制。又本件若得以前揭土地在八十九年間之使用狀態，代替承受人繼續作農業使用承諾書，則規避免徵土地增值稅之農業用地依行為時土地稅法施行細則第五十九條規定須列冊保管定期檢查或抽查，有無行為時第五條之二第二款及第三款所規定之不繼續耕作情形，有則依法對於農業用地之取得者處以罰鍰之規定。未經承受人出具繼續作農業使用承諾書，即課予承受人繼續耕作之義務，若有違反該義務即處以罰鍰，與正當程式顯有未合，非行為時土地稅法第三十九條之二規定之立法意旨，於法自有未合。本件前揭土地移轉時不符合免徵土地增值稅之法定要件，上訴人申請免徵土地增值稅並退稅，於法未合，其請求應受否准之處分，則上訴人在原審之訴為無理由，應予以駁回。（四）、綜上所述，原判決以前揭理由認原處分之結果，尙無違誤，維持原處分及訴願決定，而駁回上訴人在原審之訴，與上訴人在原審之訴應受駁回之結果並無二致。又證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實之認定亦異於該當事人之主張者，不得謂為原判決有違背法令之情形。上訴人對於業經原判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬法律上見解之歧異，要難謂為原判決有違背法令之情形。

本件上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違誤，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。
據上論結，本件上訴為無理由，爰依行政訴訟法第二五五條第一項、第九十八條第三項前段，
判決如主文。

中 華 民 國 九 十 四 年 十 一 月 十 七 日

