

題目：辦理共有物分割後適用長期減徵土地增值稅之探討

提案單位：沙鹿分局

提案人：何雅惠

壹、前言：

土地增值稅是在土地所有權移轉時，按照土地漲價總額採用倍數累進稅率計算繳納的一種租稅；所謂土地漲價總額是指土地移轉時之總現值，減去取得時之移轉現值或原規定地價的總額。對於土地長期持有者再移轉土地時，因漲價倍數較多，相對須適用較高稅率，須繳較多稅金，故在行政院與立法院激烈拉鋸下，通過長期減徵土地增值稅，藉以減輕這種租稅不公平之現象。

依據 94 年 1 月 30 日修正之土地稅法第 33 條規定：「……持有土地年限超過 20 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之 20。持有土地年限超過 30 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之 30。持有土地年限超過 40 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之 40。」故辦理共有物分割後，因原地價改算為同一基期，致無法適用長期減徵之租稅優惠措施，是以，內政部於 95 年 2 月 17 日台內地字第 09500268562 號函修正「土地合併改算地價原則」、「土地分割改算地價原則」，始之得以適用長期減徵土地增值稅。惟在上開原則訂定前之共有物分割案件，其數個原規定地價已以物價指數調整為同一基期，致其分割後土地可能無法適用長期減徵，則類此案件是否可申請適用修正後法令規定以享受長期減徵之優惠，尚有疑義。

貳、現況檢討：

- 一、辦理共有物分割案件，依照內政部 77 年訂定「共有土地所有權分割改算地價原則」，應將年月不同之原地價（前次移轉現值）以當時物價指數調整為統一基期，故經共有物分割後，原有數個原地價即依上開原則調整為一個原規定地價，致其無法分別適用財政部 94 年 1 月 30 日修正之土地稅法第 33 條長期減徵規定，遲至內政部於 95 年 2 月 17 日台內地字第 09500268562 號函修正「土地合併改算地價

原則」、「土地分割改算地價原則」後，才得以分別適用長期減徵土地增值稅。惟在內政部修正上開原則前，已有部分經共有物分割後之案件申請按原有數個原地價核算土地增值稅，則未申請者即依分割後調整之原地價核稅，造成不一致的核稅結果，無法達到公平正義原則。

二、 案例分析

(一) 案例 1 (如附表 1)

(1) 適用修正前共有土地所有權分割改算地價原則後分割後移轉現值 (如附表 2)。

(2) 適用修正後共有土地所有權分割改算地價原則後分割後移轉現值 (如附表 3)

(3) 上述案例假設於 96 年 3 月份移轉，應課徵之土地增值稅如下：

A. 修正前法令規定：估算 A 君應繳納 42,835 元；B 君應繳納 44,268 元 (如附表 4-1、4-2)。

B. 修正後法令規定：估算 A 君應繳納 42,835 元；B 君應繳納 46,588 元 (如附表 5-1、5-2、5-3)

依據上述分析結果，A 君須繳納之土地增值稅不變；B 君如適用修正後共有土地所有權分割改算地價原則，則其土地增值稅反而需多繳 2,320 元 (亦即適用修正前法令規定可以節省 2,320 元)。

(二) 案例 2 (如附表 6)

(1) 適用修正前共有土地所有權分割改算地價原則後分割後移轉現值 (如附表 7)。

(2) 適用修正後共有土地所有權分割改算地價原則後分割後移轉現值 (如附表 8)。

(3) 上述案例假設於 96 年 3 月份移轉，應課徵之土地增值稅如下：

A. 修正前法令規定：估算 A 君應繳納 875,092 元；B 君應繳納 933,390 (如附表 9-1、9-2)。

B. 修正後法令規定：估算A君應繳納875,092元；B君應繳納849,070元（如附表10-1、10-2、10-3、10-4）。

依據上述分析結果，A君須繳納之土地增值稅不變；B君如適用修正後共有土地所有權分割改算地價原則，則其土地增值稅可以節省84,320元。

（三）分析結果：

依上述2個案例，可以得知A君因係屬分割價值減少者，故其適用修正前或修正後法令規定後再移轉，所核課的土地增值稅皆無差異，惟B君因屬分割後取得價值增加者，所以其分割前之原規定地價（前次移轉現值）如未能適用長期減徵，則其適用修正前法令規定再移轉時，其應繳納之土地增值稅較適用修正後法令規定較為划算，反之，如其分割前之原規定地價（前次移轉現值）能適用長期減徵，則其適用修正後法令規定再移轉時，其應繳納之土地增值稅較適用修正前法令規定較為划算。故於上述法令規定修正後，前經共有物分割改算後之案件再移轉時，有納稅義務人為了適用長期減徵之優惠，往往申請以其不合併改算之前次移轉現值核課土地增值稅，藉以達到節稅之目的；另未申請者則以合併改算後之前次移轉現值核課土地增稅，以致無法符合核稅之公平正義原則。

參、建議事項

為避免無法達到核稅之公平正義原則及造成核稅之不一致性，建議共有物分割案件應僅能適用當時之法令規定，亦即在內政部95年2月17日台內地字第09500268562號函修正「土地合併改算地價原則」、「土地分割改算地價原則」前之共有物分割案件，應適用內政部77年訂定「共有土地所有權分割改算地價原則」，將年月不同之原地價（前次移轉現值）以當時物價指數調整為統一基期，不得再申請將原規定地價（前次移轉現值）按改算前之各次原規定地價核稅，以符核稅之公平。