

三民輔考—地政士考試 土地稅法規

112 年

一、土地為信託財產，請依土地稅法相關規定說明信託土地其地價稅之納稅義務人？其應納之地價稅如何計算？並說明其立法原由。

【擬答】

(一)信託土地之納稅義務人

依土地稅法第 3-1 條第 1 項規定，土地為信託財產者，於信託關係存續中，以受託人為地價稅之納稅義務人。

(二)有關信託土地應納地價稅之計算方式

依土地稅法第 3-1 條第 2 項規定：

1.自益信託時：

土地應與委託人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額，依第 16 條規定稅率課徵地價稅，分別就各該土地地價占地價總額之比例，計其應納之地價稅。

2.他益信託時：

信託利益之受益人為非委託人且符合下列各款規定者，前項土地應與受益人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額：

(1)受益人已確定並享有全部信託利益者。

(2)委託人未保留變更受益人之權利者。

(三)立法原由

我國地價稅之計徵，係按每一土地所有權人在每一轄市或縣（市）轄區內之地價總額合併歸戶適用累進稅率課徵，因考量信託土地所有權與利益分立之特性，並避免委託人藉信託規避地價稅之累進稅率課徵，故信託土地，其產權名義既以信託移轉與受託人，自應以受託人為納稅義務人。於自益信託之場合，土地權利雖為受託人，但實質仍為委託人所有，故計徵地價稅時仍應與委託人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計



算地價總額予以計算稅額。而於他益信託之場合，土地權利雖為受託人，但如受益人已確定並享有全部信託利益者且委託人未保留變更受益人之權利者。實質上為受益人所有，故計徵地價稅時仍應與受益人在同一直轄市或縣（市）轄區內所有之土地合併計算地價總額予以計算稅額。

二、房屋稅之「自住房屋」及房地合一課徵所得稅之「自住房地」，其適用優惠之要件及稅率各為何？

【擬答】

(一)房屋稅之「自住房屋」適用優惠的要件及稅率

- 1.依住家用房屋供自住及公益出租人出租使用認定標準第 2 條規定，個人所有之住家用房屋符合下列情形者，屬供自住使用：
 - (1)房屋無出租使用。
 - (2)供本人、配偶或直系親屬實際居住使用。
 - (3)本人、配偶及未成年子女全國合計 3 戶以內。
- 2.依房屋稅條例第 5 條第 1 項第 1 款規定，房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：
住家用房屋供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值 1.2%。

(二)房地合一課徵所得稅之「自住房地」適用優惠的要件及稅率

- 1.依所得稅法第 4-5 條第 1 項第 1 款規定，符合個人與其配偶及未成年子女符合下列各目規定之自住房屋、土地，其免稅所得額，以按第 14-4 條第 3 項規定計算之餘額不超過 400 萬元為限：
 - (1)個人或其配偶、未成年子女辦竣戶籍登記、持有並居住於該房屋連續滿 6 年。
 - (2)交易前 6 年內，無出租、供營業或執行業務使用。
 - (3)個人與其配偶及未成年子女於交易前 6 年內未曾適用本款規定。
- 2.依所得稅法第 14-4 條第 3 項第 1 款第 8 目規定，個人依前 2 項規定計算之房屋、土地交易所得，減除當次交易依土地稅法第 30 條第 1 項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按下列規定稅率計算應納稅額：
中華民國境內居住之個人符合第 4-5 條第 1 項第 1 款規定之自住房屋、土地，按本項規定計算之餘額超過 400 萬元部分，稅率為 10%。

三、經常居住在我國境內之國民王君，於民國 112 年 5 月 6 日死亡，死亡時除了遺有國內財產外，尚有國外不動產 A 屋一棟依所在地國法律已繳遺產稅，以及民國 110 年 12 月 20 日王君將其名下另一棟 B 屋贈與其弟媳，行為當時並已依國內稅法規定申報完稅，但弟媳在民國 112 年 3 月已將 B 屋售出。試問 A 屋與 B 屋何者需併入王君之遺產總額中課稅？A 屋與 B 屋已納之稅額，可否自應納遺產稅額內扣抵？請依遺產及贈與稅法之規定詳述之。

【擬答】

(一)併入之遺產總額課稅

1.居住者之境內外之全部遺產，課徵遺產稅

依遺產及贈與稅法第 1 條第 1 項規定，凡經常居住中華民國境內之中華民國國民死亡時遺有財產者，應就其在中華民國境內外全部遺產，依本法規定，課徵遺產稅。

2.視為遺產之贈與，依法需課徵遺產稅

依遺產及贈與稅法第 15 條第 1 項規定，被繼承人死亡前 2 年內贈與下列個人之財產，應於被繼承人死亡時，視為被繼承人之遺產，併入其遺產總額，依本法規定徵稅：

(1)被繼承人之配偶。

(2)被繼承人依民法第 1138 條及第 1140 規定之各順序繼承人。

(3)前款各順序繼承人之配偶。

故依前述之規定，王君國外不動產 A 屋與 2 年內贈與弟媳之不動產 B 屋（縱使死亡前 2 年內贈與之不動產已移轉，以該贈與時之土地公告現值及房屋評定標準價格為準併入遺產總額），兩屋皆需併入王君之遺產總額課稅。

(二)扣抵規定

1.國外財產已繳稅款之可扣抵但有扣抵上限：

依遺產及贈與稅法第 11 條第 1 項規定，國外財產依所在地國法律已納之遺產稅或贈與稅，得由納稅義務人提出所在地國稅務機關發給之納稅憑證，併應取得所在地中華民國使領館之簽證；其無使領館者，應取得當地公定會計師或公證人之簽證，自其應納遺產稅或贈與稅額中扣抵。但扣抵額不得超過因加計其國外遺產而依國內適用稅率計算增加之應納稅額。

2.被繼承人死亡前贈與財產之已納稅款（贈與稅、土地增值稅）之扣抵：

依遺產及贈與稅法第 11 條第 2 項規定，被繼承人死亡前 2 年內贈與之財產，依第 15 條之規定併入遺產課徵遺產稅者，應將已納之贈與稅與土地



增值稅連同按郵政儲金匯業局 1 年期定期存款利率計算之利息，自應納遺產稅額內扣抵。但扣抵額不得超過贈與財產併計遺產總額後增加之應納稅額。

故依上述之規定，A 屋為國外不動產，且依所在地國法律繳納遺產稅，自可扣抵我國所應繳之遺產稅或贈與稅額。B 屋為王君死亡前 2 年贈與弟媳之不動產，且依上述遺產稅法第 15 條第 1 項第 3 款的規定併入王君的遺產總額，因此有遺產及贈與稅法第 11 條第 2 項之適用。

四、依所得稅法之規定，課徵房地合一所得稅時，有關土地漲價總數額減除之上限及土地增值稅是否可列為成本費用，其相關規定及立法原由為何？又個人未依規定申報或無正當理由申報之成交價偏低者、未提示原始取得成本及未提示費用者，稽徵機關得如何逕予核定？

【擬答】

(一)課徵房地合一所得稅時，有關計算課稅所得額

1.土地漲價總數額減除上限：

依所得稅法第 14-4 條第 3 項規定，個人依規定計算之房屋、土地交易所得，減除當次交易依土地稅法第 30 條第 1 項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按規定稅率計算應納稅額。

2.土地增值稅可否列為成本費用：

依所得稅法第 14-4 條第 1 項但書規定，但依土地稅法規定繳納之土地增值稅，除屬當次交易未自該房屋、土地交易所得額減除之土地漲價總數額部分之稅額外，不得列為成本費用。

意即以交易當年度公告土地現值減除前次移轉現值所計算之土地漲價總數額為限，超過部分不得減除；但其屬超過部分土地漲價總數額計算繳納之土地增值稅，得以費用列支。

3.立法原由：

(1)所得稅法第 14-4 條第 1 項

配合同條第 3 項增訂土地漲價總數額減除限額規定，於第 1 項但書定明依土地稅法規定繳納之土地增值稅，不得列為成本費用範圍，不包括屬當次交易未自該房屋、土地交易所得減除之土地漲價總數額部分之稅額，以免重複課稅。

(2)所得稅法第 14-4 條第 3 項

為防杜個人交易短期持有房屋、土地，利用土地增值稅稅率與房地合一所得稅稅率間差異，以自行申報高於公告土地現值之土地移轉現值方式規避所得稅負，爰於第 3 項序文明定自房屋、土地交易所得項下減除之土地漲價總數額，以依土地稅法第 30 條第 1 項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額為限。

(二)稽徵機關核定方式

依所得稅法第 14-6 條規定：

- 1.個人未依規定申報或申報之成交價額較時價偏低而無正當理由者，稽徵機關得依時價或查得資料，核定其成交價額。
- 2.個人未提示原始取得成本之證明文件者，稽徵機關得依查得資料核定其成本，無查得資料，得依原始取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後，核定其成本。
- 3.個人未提示因取得、改良及移轉而支付之費用者，稽徵機關得按成交價額 3% 計算其費用，並以 30 萬元為限。

3people

三民輔考