

調 查 意 見

壹、案由：據 000 等陳訴：新竹縣新湖地政事務所自 79 年迄今，竟未依法院和解筆錄及新竹縣政府會議決議，辦理渠等共有物分割登記；又該府稅捐稽徵局亦未依土地稅法第 49 條規定期限內，核發渠等全體共有人應納土地增值稅繳款書或免稅證明書，均涉有違失等情乙案。

貳、調查意見：

關於據 000 等陳訴：新竹縣新湖地政事務所(下稱新湖地政)自 79 年迄今，竟未依法院和解筆錄及新竹縣政府會議決議，辦理渠等共有物分割登記；又該府稅捐稽徵局(下稱稅捐稽徵局)亦未依土地稅法第 49 條規定期限內，核發渠等全體共有人應納土地增值稅繳款書或免稅證明書，均涉有違失等情乙案。經調查竣事，茲將調查意見列述如下：

一、陳訴人指陳新湖地政自 79 年迄今，未依法院和解筆錄及新竹縣政府會議決議，辦理渠等共有物分割登記乙節，容有誤解。

(一)本案陳訴人與其他共有人共同繼承被繼承人 000 所遺新竹縣新豐鄉員山段 175 地號等 48 筆持分均為 1/6 土地，於辦理繼承登記前，係由新竹縣政府代管，共有人間於 79 年 1 月 8 日在新竹地方法院因分割共有物事件成立和解，依和解內容第 8、10、11、12 點記載被繼承人 000 之遺產繼承人先就前述 48 筆土地辦理公同共有繼承，再辦理土地合併、分割及分割登記，而第 13 點則記載自和解成立之日起，各取得其分得部分之使用收益權。

(二)系爭土地因共有關係複雜，復因被繼承人 000 所遺

土地欠繳多年地價稅金額龐大，代位申辦繼承登記之繼承人無力一次繳清，經陳訴人多次陳情協調，並由相關機關多次召會研商，嗣獲財政部於 86 年 9 月 11 日以台財稅字第 861097382 號函示，說明有關本案在新竹縣政府代管期間欠繳之地價稅，同意參照遺產及贈與稅法第 41 條之 1 規定，以部分繼承人按其應繼分繳納地價稅後，由主管稽徵機關核發同意移轉證明書，辦理共同共有繼承登記。而辦竣共同共有繼承登記後，如未設置管理人或代表人時，其應納之地價稅，得准依應繼分分單繳納。而本案被繼承人 000 所遺持分土地，業由共有人 000(陳訴人 000 之父)持憑和解筆錄，於 88 年 4 月 1 日申辦繼承登記，並於 88 年 4 月 29 日由新湖地政辦竣共同共有繼承登記。但因和解筆錄並未載明各繼承人之權利範圍，新湖地政無法據以辦理土地分割登記。

(三)按遺產及贈與稅法第 41-1 條後段規定：「……該登記為共同共有之不動產，在全部應納款項未繳清前，不得辦理遺產分割登記或就共同共有之不動產權利為處分、變更及設定負擔登記。」稅捐稽徵法第 14 條亦明定：「納稅義務人死亡，遺有財產者，其依法應繳納之稅捐，應由遺囑執行人、繼承人、受遺贈人或遺產管理人，依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐後，始得分割遺產或交付遺贈。」而土地稅法第 51 條第 1 項亦有欠稅未繳清前，不得辦理移轉登記或設定典權之相關規定。爰此，本案土地在地價稅(尚欠繳 251 萬餘元)、土地增值稅(尚欠繳 459 萬餘元)相關應納稅款未繳清前，不得辦理土地分割、移轉登記等並無疑義。

(四)又該府 96 年 5 月 1 日、11 月 9 日會議記錄內容意

旨，係請陳訴人就本案未完成補正事項儘速辦理補正，並應以和解筆錄為依據辦理登記，惟陳訴人不願配合辦理，而另提變更或更正登記等未見於和解筆錄方式，故無法辦理系爭土地之合併、分割。新竹縣政府表示應補正事項除相關土地稅款(地價稅、土地增值稅)未繳清，致稅捐機關無由完成查欠外，尚須補正事項主要有下列各點：

- 1、本案辦理合併之部分土地設定有抵押權，依土地登記規則第 88 條第 4 項規定，須由抵押權人與土地所有權人協議，惟相關證明文件尚未齊備。
- 2、本案辦理合併之土地，部份共有人之應有部分業經查封、假扣押等限制登記在案，經內政部函釋依土地登記規則第 141 條規定，在未檢附各囑託法院函復無礙禁止處分登記之相關證明文件前，無法辦理登記。
- 3、申辦土地合併及共有物分割時，如各共有人合併前後或共有物分割前後之權利價值有差額者，依平均地權條例第 36 條及同法施行細則第 65 條規定應申報移轉現值，核課土地增值稅，本案經查須檢附增值稅繳款書憑辦，惟陳訴人並未檢附。

(五)綜上，本案陳訴人於 79 年間和解筆錄完成後，於 88 年間始申辦繼承登記，嗣渠等欲再辦理共有物分割登記，惟因尚未依通知補正事項完成補正，且未繳清相關土地稅款，故新湖地政無法據以辦理本案土地分割登記作業，查其過程尚無違失之處，陳訴人指稱涉有違失乙節，容有誤解。

二、稅捐稽徵局未依規定期限核發共有人應納土地增值稅繳款書或免稅證明書，主要係肇因於資料量龐大且複雜，核其處理過程尚屬合理難認有未當之處，又陳訴人指陳該局未全數核發繳款書，隱藏部分共有人不

予核發稅單，致使共有人無從依據完稅辦理分割登記乙節，容有誤解。

- (一)按土地稅法第 49 條第 2 項規定：「主管稽徵機關應於申報土地移轉現值收件之日起 7 日內，核定應納土地增值稅額，並填發稅單，送達納稅義務人。但申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之案件，其期間得延長為 20 日。」準此，稅捐稽徵局於收受陳訴人申請之土地移轉現值之申報與增值稅之核定案件，應於規定期限內完成增值稅額核定，以及發單送達納稅義務人。惟新竹縣政府表示，稅捐稽徵局於 93 年 8 月 30 日、94 年 9 月 8 日、95 年 12 月 19 日及 98 年 2 月 5 日，分別受理陳訴人持和解筆錄單獨申報土地移轉現值，其中 93 年受理之申報案，陳訴人已於 93 年 9 月 24 日申請撤銷土地移轉現值申報；至於 94 年及 95 年受理之申報案，因仍需俟新湖地政完成本案土地合併及分割之地價改算後始得辦理，全案迄至 98 年 2 月 5 日陳訴人再送土地現值申報書及新湖地政事務所核發之地價改算表後，始辦理土地增值稅核稅作業。
- (二)又因本案和解筆錄係於 79 年 1 月 8 日成立，距陳訴人 98 年 2 月 5 日申報土地移轉現值時，已近 20 年，土地所有權狀態已不復和解成立當時，相關資料量龐大且複雜，此外，本案共有人計 255 人，共有土地 320 筆(原為 48 筆，經土地合併、分割後為 320 筆)，應處理之資料量高達 8 萬餘筆，遠超越該局 97 年全年度申報收件查定數 4 萬 6,473 筆，故該局於 98 年 8 月 12 日始核定土地增值稅額。嗣因申報人再次更正，該局另於 99 年 4 月 7 日再核定更正應納土地增值稅為 459 萬餘元。綜上，稅捐稽徵局雖未及時於期限內核發共有人應納土地增值稅繳款書

或免稅證明書，主要係肇因於資料量龐大且複雜，但核其處理過程尚屬合理，難認有未當之處。

(三)至陳訴人所稱本案共有人多達 255 人，僅核發應納土地增值稅繳款書 134 份，尚有 121 份未核發，致使共有人無從依據完稅辦理分割登記乙節，依土地稅法第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：土地為有償移轉者，為原所有權人。土地為無償移轉者，為取得所有權之人。」同法施行細則第 42 條第 1、2 項規定：「分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，免徵土地增值稅；其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。共同共有土地分割，其土地增值稅之課徵，準用前項規定。」據新竹縣政府表示，本案共有土地分割後，價值減少者計有 134 人，相對價值增加者計有 121 人，又依案附法院和解筆錄載有現金補償，係屬有償移轉，故稅捐稽徵局就其減少部分課徵土地增值稅，核發 134 份繳款書，並無違失。是以，本案就陳訴人指稱該局未全數核發繳款書，隱藏部分共有人不予核發稅單，致使共有人無從依據完稅辦理分割登記乙節，容有誤解。

參、處理辦法：

一、調查意見一、二，函本案陳訴人後結案存查。