

台灣土地及農業問題資料
中國地政研究所叢刊 蕭錚 主編

土地增值稅問題之研究

黃榮長

撰

高雄縣農家負擔之調查研究

洪鍾毓

撰

成文出版社有限公司印行

中國地政研究所所長 蕭錚主編

臺灣土地及農業問題資料

黃榮長 撰

土地增值稅問題之研究

洪鍾毓 撰

高雄縣農家負擔之調查研究

成文出版社有限公司印行

「臺灣土地及農業問題資料」總序

蕭 序

中國地政研究所曾編行「民國二十年代中國大陸土地問題資料」三百四十四種（精裝二百冊）又製作「民國二十及三十年代土地及經濟農業、水利等問題資料」微片六百餘種，統係由美國資料中心委由臺灣成文出版社發行。自此中國大陸淪陷前之經濟資料，可謂齊備。自民國三十九年，中央政府正式遷臺而後，即在台發動土地改革，以爲復興基礎，歷今三十年來經濟發展迅速，蔚爲亞洲第二位之經濟大國，其所以致此之由，識者均知其基因；在于善用「地力」與「人力」。即第一級生產層面之基礎純厚，而政策適當也。此卅年來，本所研究員生致力于此層面之探討，其所爲之調查、分析、研究，而得有各個問題之結論者，除教授所主領之研究報告另有專篇外，尙

1942/10/01

有研究論文百數十種。今又編爲「臺灣土地及農業問題資料」，仍由成文出版社印行，可視爲前述大陸資料之續篇，亦卽爲世人所羨稱之「臺灣土地改革」與「農業發展」之第一手資料也。或亦足爲他年復國之印證乎，是爲序

土地增值稅問題之研究

論文提要

土地增值稅是實現 國父平均地權漲價歸公的主要手段，其目的乃在防止土地投機、取締不勞而獲，並進而促進土地充分而有效之利用，使漲價利益儘歸公享。近年來由於工商急劇發展，社會進步之結果，地價普遍上漲，都市土地實施土地增值稅以來，非但績效未彰，未能達成既定之目標，反坐視土地投機之徒，操縱壟斷土地以掠取暴利，使土地漲價儘歸私囊，嚴重影響土地政策之推行，去漲價歸公之目的甚遠。其所以如此，乃由於現行公告現值制度之不健全，以及稅率結構不當所致，形成土地移轉合法逃稅與漲價大部分歸私之現象發生，且與 國父漲價悉數歸公之理想相違。

本文研究之目的，一方面在使了解土地增值稅課征之意義、目的，讓一般民衆對於土地增值稅有更深一層之認識與了解，如此，既可便於土地增值稅的征收，亦有助於平均地權土地政策之推行；一方面乃針對現行土地增值稅制度種種缺點而造成之流弊，提出合理改進建議，期能達成漲價逐漸歸公，平均社會財富之目的。

本文共分五章，謹將各章提要分述如下：

第一章 首先說明土地增值稅的意義、性質，復比較土地增值稅與所得稅及契稅之區別所在，進而闡明土地增值稅何以不宜併入綜合所得稅課征之理由。並概略介紹各國土地增值稅制度，然後討論現行土地增值稅與國父漲價歸公之理想。

第二章 為我國現行土地增值稅制度，首論土地增值稅與公告現值之淵源關係以及何以土地移轉准按公告現申報之原因，次就土地法與現行平均地權條例有關土地增值稅規定，如課稅場合、課稅範圍以及納稅義務人與課稅標準等，逐一提出介紹，並檢討其利弊得失，對於現制不合理規定，期能提供改進意見。同時比較財政部擬議之單一比例稅率及平均地權條例草案規定之稅率與現制累進稅率之優劣，建議仍採現行之累進稅率為宜，但應提高累進起征率，以防堵土地投機，杜絕流弊。

第三章 介紹台灣地區土地增值稅課征情形，共分三節，首先介紹都市土地移轉如何填寫現值申報書以及現值審核應行注意事項。

並舉例以說明之；其次介紹土地增值稅退稅之各種情形，最後介紹歷年來土地增值稅征收實績，以及土地增值稅用途分配概述。

第四章 先就土地增值稅逃漏之各種情況分別提出說明，並針對上述各種漏稅情況研訂對策以防堵之，並切實加強都市土地移轉檢查以及土地增值稅違規之懲罰。

第五章 乃就本文作一總結 闡明土地增值稅按自然漲價幅度採累進稅率，其主要意義，乃是要以「和平漸進」的溫和方法，來逐漸的實施漲價歸公。故土地增值稅是實現 國父平均地權漲價歸公之緩和辦法。

本文蒙吾師趙啓祥教授悉心指導並予費心斧正，謹於本論文章成之際，致衷心謝意。

撰寫期間，蒙殷老師章甫教授時賜教言，銘感五內，復承張樂群老師時加勉勵，以及花蓮糖廠曾股長時予關懷，並提供寶貴意見，獲益良多。又荷內政部地政司單科長先義，曾學長德福，惠賜資料，不勝感激。本文付梓之時，又勞楊芬小姐，百忙抽空，悉心騰校，使本

文得以順利完成，在此一併致謝。

第一章	土地增值稅概說	一
第一節	土地增值稅的意義	一
第二節	土地增值稅的性質	三
一、土地增值稅的特性		三
二、土地增值稅與所得稅契稅之區別		五
三、土地增值稅與契稅不宜並存		八
四、土地增值稅不宜併入綜合所得稅		十
第三節	土地增值稅理論之發展及制度之建立	十二
一、土地增值稅之理論基礎及法令依據		十二
二、我國課征土地增值稅之嚆矢		十六
三、各國土地增值稅制度述要		十七
第四節	土地增值稅與漲價歸公	二二
第二章	我國現行土地增值稅制度	二八
第一節	土地增值稅與公告現值之關係	二八
一、公告現值之源起與存在之價值		二八

二、土地移轉按公告現值課征增值稅之得失	三十
第二節 土地增值稅課征之基本規定	三五
一、課稅場台	三五
二、課稅範圍	三九
三、納稅義務人	四一
四、課稅標準	四四
五、稅率結構	四九
第三節 如何改進稅率結構以有效實施漲價歸公	五八
一、財政部主張改採百分之五十單一比例稅率之理由	五九
二、內政部主張仍維持累進稅率之理由	六七
三、按漲價金額大小累進課稅之缺點	七三
四、現行累進稅率改進之芻議	七四
第三章 台灣地區土地增值稅課征情形	七九
第一節 都市土地移轉現值申報與審核	八二
一、都市土地移轉現值申報書填寫辦法	八二

二、都市土地所有權移轉登記現值申報書填寫實例：：：：：九五

三、土地移轉現值申報審核：：：：：九六

第二節 土地增值稅退稅之有關規定：：：：：一二五

一、撤銷買賣之申請退稅：：：：：一二五

二、另行購買自用宅地之申請退稅：：：：：一二六

三、出售自用宅地誤按一般稅率繳納後之申請退稅：：：：：一二八

第三節 土地增值稅征收情形及用途分配概述：：：：：一二九

一、歷年來土地增值稅征收實績：：：：：一二九

二、土地增值稅用途分配概述：：：：：一三九

第四章 土地增值稅逃漏情形及應採取之措施：：：：：一四三

第一節 土地增值稅之逃漏情況：：：：：一四三

一、公告現值低於市價所促成之逃稅：：：：：一四三

二、都市邊緣土地漲價全部歸私與土地投機所促成之逃稅：：：：：一四三

三、高報地價之預謀逃稅：：：：：一四四

四、第一次規定地價地區法令所造成之合法漏稅：：：：：一四四

五、規避增值稅高級累進稅率之逃稅情形	一四五
六、公告現值未能隨地價波動而機動調整	一四五
七、利用連續出售自用宅地輾轉申請退稅	一四六
第二節 防止逃避土地增值稅應採行之措施	一四六
一、加強地價查估切實掌握其實市價	一四六
二、全面實施平均地權加強增值稅征收	一五〇
三、編定非都市地區土地使用類別	一五一
四、修政法令規定「申報地價」不得高於公告地價百分之二十	一五二
五、適當調整稅率結構——提高累進起征率至百分之四十	一五三
六、機動調整公告現值使切合實值	一五四
七、限制出售自用宅地以一次為限	一五六
第三節 加強控制增值稅逃稅應依法嚴查與懲罰	一五七
一、土地移轉之檢查應切實執行	一五七
二、違法逃避土地增值稅之懲罰	一五八
第五章 結論	一六三

第一章 土地增值稅概說

第一節 土地增值稅之意義

所謂土地增值，即土地價值增加之數額。土地增值之情形有二：一爲自然增值；一爲改良增值。

土地價值，如係因人口增加、交通開闢、社會繁榮以及政府之公共建設等種種原因而增加者，此增加之價值謂之土地自然增值，又稱土地自然漲價。而土地價值，若係由土地所有人設施勞力資本改良以致之者，謂之改良價值。

土地增值稅者，乃專對土地自然漲價所課之稅。蓋土地價值經常變動，政府於舉辦規定地價後，一旦有增值情事發生，地主雖未施以任何努力與犧牲，於買賣轉手之間，即獲取暴利。政府對地主因不勞而獲之自然增值，應加以課稅，用謀社會公共福利，以歸大眾共享，並兼抑制土地投機，達成國父平均地權漲價歸公之理想。

土地增值稅，既係以地主不勞而獲之增漲地價爲課稅標的，故地

價之增漲，如確係地主投施資本勞力改良土地之結果，則不在課稅範圍之內。土地法第一百九十八條規定，農地因農人施用勞力與資本，致地價增漲時，不征收土地增價稅。農地因純係從事農作利用，農地地價之增漲多爲農人投施資本勞力之結果。其實，農地除非變更爲非農地使用，否則，絕少有增漲之情事發生。故土地法明訂農地如確係農人投施資本勞力之結果，免征增價稅，以確保私人投資改良之成果，進而促進土地有效利用，以達地盡其利。

然而，土地自然增值與改良增值，兩者範圍往往不易劃分，但嚴格的區別如下（註一）

（一）自然增值之發生範圍較廣，且所獲增值亦較大。改良價值則限於一定對象所獲之增值。除歸之於資本之利息及勞力之工資外，所剩有限。

（二）自然增值一經發生，大致均能歷久而不致跌落；而改良增值，則常爲短期之利益，其利益一旦消失，增值亦隨而消失。

至土地買賣時，有關私人投資改良之價值究應如何扣除，容留待

下章中詳加討論。

綜上所述，課征土地增值稅，不但可抑制土地投機，防止暴利，縮短貧富差距，平均社會財富、促進土地充分有效利用外；並可增加財政收入。故增值稅之征收實具有社會、經濟以及財政政策三方面之意義。

第二節 土地增值稅之性質

一、土地增值稅之特性

土地自然漲價歸公，乃遵奉國父遺教有關平均地權政策而制訂，且於我憲法中明確規定。憲法第一百四十三條第三項：「土地價值非因施以勞力資本而增加者，應由國家征收土地增值稅，歸人民共享之。」故土地所有權人原不應及於土地自然增值部分，其非因施以勞力資本而增加之土地價值應視為自始歸公，歸大眾所有，以利共享。

土地漲價歸公所以以土地增值稅為名，乃因其在施行之初，若將土地自然增值百分之百全部歸公，一時恐不易為人民所接受。蓋地主

出售土地，若無利可圖，必將長期保有土地而不願出售，勢必影響土地移轉的流動性，使供需失調。同時在此情況下，地主無論將土地售與何人，其課稅後之所得都是一樣，故土地就不一定會出售給利用效率高的人，因而阻碍土地的有效利用（註二）。

基於上述因素，現行土地法及實施都市平均地權條例均以課征土地增值稅辦法來達到逐漸漲價歸公之目的。土地法第一百七十六條：「土地增值稅照土地增值之實數額計算，於土地所有權移轉時，或雖無移轉而屆滿十年時，征收之：：：。」條例更明白指出以土地增值稅來達成漲價歸公之目的，該條例第三十條規定如下：「爲實施漲價歸公，都市土地所有權人自行申報地價後，土地之自然漲價，以征收土地增值稅，逐漸收歸公有，但：：：。」

但是，因漲價歸公暫以土地增值稅爲名而課征，一般人民以爲土地增值稅與賦稅並無差異，以至有人主張將土地增值稅併入所得稅而課征，這是犯了嚴重的錯誤觀念。因爲稅之性質與其課稅之原因，是以財政爲主要目的，而土地自然增值漲價歸公則是以社會正義觀念爲