

逢甲大學學生報告 ePaper

土地增值稅宜否併入所得稅

Should We Levy Income Tax instead of Imposing
Land Value Increment Tax

作者：張媛茹、饒涵清、吳馨怡、蔡易綦、戴子涵、盧螢瑩、鄭卉好

系級：財稅學系三甲

學號：D9962364、D9923153、D9923239、D9923417、D9923579、D9962232、
D9962334

開課老師：黃瓊如

課程名稱：財稅產稅理論與制度

開課系所：財稅學系

開課學年：101 學年度 第 1 學期

中文摘要

近年來我國財政每況愈下，各界對於各種稅制之稅基嚴重流失，重新檢討並提出改進方案；而課稅機制應以穩定、效率、公平為基本原則，以促進國家財政稅收收入，且避免納稅義務人感受過多的痛苦，「拔最多的鵝毛，聽最少的鵝叫聲」，如何將兩者達到平衡狀態，便是現在社會所追求的目標。而我國的土地增值稅是以每年1月1日的土地公告現值作為課稅基礎，但公告現值往往與實價相差甚遠，不符合公平原則，亦無法使資源達到最適分配。將土地增值稅併入所得稅後的影響：財源須重新調整，將會造成地方稅收的損失，且較易發生欠稅的情形。但卻可抑止短期土地投機，利於土地之正常利用，且土地增值稅的課稅基礎若為實價，將使每筆交易金額更貼近於市價，符合量能原則，更合乎公平正義。最後我們得出的結論：「以長期來看，我們看好土地增值稅併入所得稅的未來性。」

關鍵字：土地增值稅、中央統籌分配款、實價登錄



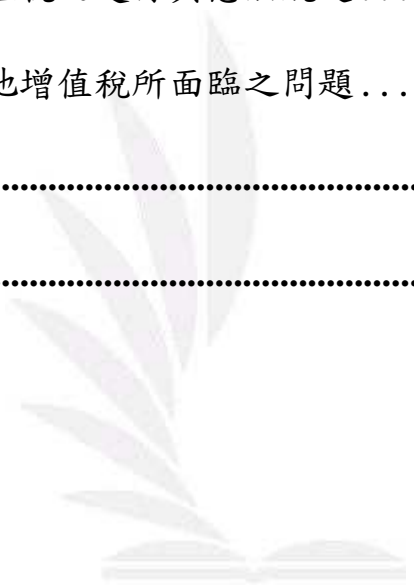
Abstract

In the recent year, finance in our country is getting worse. Professors from different fields try to inspect and provide an improvement program for losing the tax bases. The principle of levied in tax should be stability, efficiency and equity to promote the national fiscal and tax revenue. It can avoid taxpayer affording too much. The purpose of society is reaching equilibrium which referred previously. The levy basis of our land value increment tax is current land value at the beginning of the year. But the current land value is more differ from the real price of the land, neither fitting the principle of equity nor distributing resource the best. The influence when we levy income tax instead of imposing land value increment tax is the resource of public finance would be change, and it will cause the loss in local tax revenue, and more often that people doesn't pay the tax. But it can restrain the situation of speculation in short-term land. The land will be use in the normal situation. If the tax base of land value increment tax is the real price, it will result that the money of every single transaction is being closer to the market value. The change of tax base is fitting the principle of ability pay and justice. Finally, we come to the conclusion: "In the long-term point of view, we are optimistic about the land value increment tax into the income tax in the future."

Keyword: Land Value Increment Tax; Regulations for Allotment of Centrally-Funded Tax Revenues; Real Price Login

目次

第一章	緒論.....	4
第二章	實例分析.....	5
第一節	以「新北市」作為研究對象之理由.....	5
第二節	新北市將土地增值稅併入所得稅之稅收改變.....	7
第三章	文獻回顧.....	14
第一節	土地增值稅之起源與憲法規定.....	14
第二節	現行土地增值稅所面臨之問題.....	15
第四章	結論與建議.....	18
參考文獻.....		20



第一章 緒論

近年來我國財政每況愈下，各界對於各種稅制之稅基嚴重流失，重新檢討並提出改進方案；而課稅機制應以穩定、效率、公平為基本原則，以促進國家財政稅收收入，且避免納稅義務人感受過多的痛苦，「拔最多的鵝毛，聽最少的鵝叫聲」，如何將兩者達到平衡狀態，便是現在社會所追求的目標。

就地方財政而言，土地稅為最大的稅收來源，其中特別是土地增值稅，占有較大比例。我國憲法一百四十三條：「中華民國領土內之土地屬於國民全體。人民依法取得之土地所有權，應受法律之保障與限制。私有土地應照價納稅，政府並得照價收買。附著於土地之礦產，及經濟上可供公眾利用之天然力，屬於國家所有，不因人民取得土地所有權而受影響。土地價值非因施以勞力資本而增加者，應由國家徵收土地增值稅，歸人民共享之。國家對於土地之分配與整理，應以扶植自耕農及自行使用土地人為原則，並規定其適當經營之面積。」及平均地權條例第五章節「漲價歸公」為構成土地增值稅獨立課稅的根本原則；但土地增值本質上屬資本利得，本應併入“所得稅”課徵，以符合量能原則，並且達到避免國內貧富差距拉大，造成貧者越貧、富者越富的情形。

由於我國的土地增值稅是以每年1月1日的土地公告現值作為課稅基礎，但公告現值往往與實價相差甚遠，不符合公平原則。民國90年以後，隨著經濟的不景氣，房地產市場冷清，行政院於民國90年8月29日宣佈「土地增值稅減半徵收兩年，地方政府若因此而造成稅收的減少，將由中央政府彌補其實質損失」的決議。繼之而起的財政改革委員會，為求兼顧財產稅改革的整體性，特別建議有關土地增值稅的改革，短期內應先從公告現值與公告地價的合理性調整為主；中期才把重點置於土地增值稅稅率的降低，同時應擴大稅基，並確實與地價稅進行配套改革；長期則規畫將土地增值稅廢除並併入所得稅課徵。但財政部卻於94年選擇性的挑出稅率調降的部分，將稅率由60%、50%、40%調降為40%、30%、20%，此舉無疑使地方財政拮据更加雪上加霜，雖然政府以舉債收入因應，但此作法基本上已經違反了預算法第二十三條的規定，亦不符合財政收支劃分法的設立精神，政府為了達成短期政治目標而犧牲長期制度的作法，引起學者專家的爭議。

土地增值稅在課稅方面所面臨的問題甚多，其中以稅率和課稅基礎最為人詬病；許多已將土地增值稅併入所得稅的國家，多以實價為其課稅基礎，而我國不動產交易實價登錄制度也於民國101年8月1日正式上路，這將對房地產交易市場產生劇烈影響，我們將觀察國內現狀，並分析國外的適用情形及準則，探討我國是否能將土地增值稅正式併入所得稅。

第二章 實例分析

本組報告所要討論的主題為土地增值稅宜否併入所得稅，因此將假設把土地增值稅稅收併入所得稅稅收，即把地方稅稅收併入國稅稅收中，計算出國稅中央統籌分配稅款與地方稅稅收分配稅款的差異，並就其結果做分析探討。

第一節 以「新北市」作為研究對象之理由

新北市在 99 年 12 月 25 日升格為直轄市後，規劃及投入了許多公共建設，如「捷運三環三線」、「新北快速道路網」及「閃耀五星、四年有成」等重大開發計畫，不但使交通更為便利，還成功地帶動當地的經濟繁榮，活絡了周邊商業活動及土地的開發，提升了新北市整體經濟發展的價值。且其房價及物價相對於臺北市偏低，更吸引自住的首購族、換屋族與投資客至此置產，導致新北市土地及房屋交易持續熱絡與增值。因此，我們從五都之中，選出了土地快速開發的「新北市」，來做為此次報告的實例分析。

如表一所示，新北市在 100 年度除了土地增值稅「實徵淨額成長率」居全臺之冠外，「土地移轉筆數、土地漲價總數」與「地價總指數成長率」也位居五直轄市之冠（如表二）。另外，由圖一可知，都市地價指數變動情形，以新北市的漲幅為最高。

表一 100 年度土地增值稅實徵淨額成長表

單位：億元

縣市別	99 年度	100 年度	較上年度成長數	成長率 %
新北市	135.63	157.77	22.14	16.3
高雄市	52.77	56.87	4.10	7.8
台北市	168.85	174.07	5.22	3.1
台南市	40.32	41.27	0.95	2.4
台中市	102.27	91.71	-10.56	-10.3
合計	517.84	521.69	21.85	-11.9

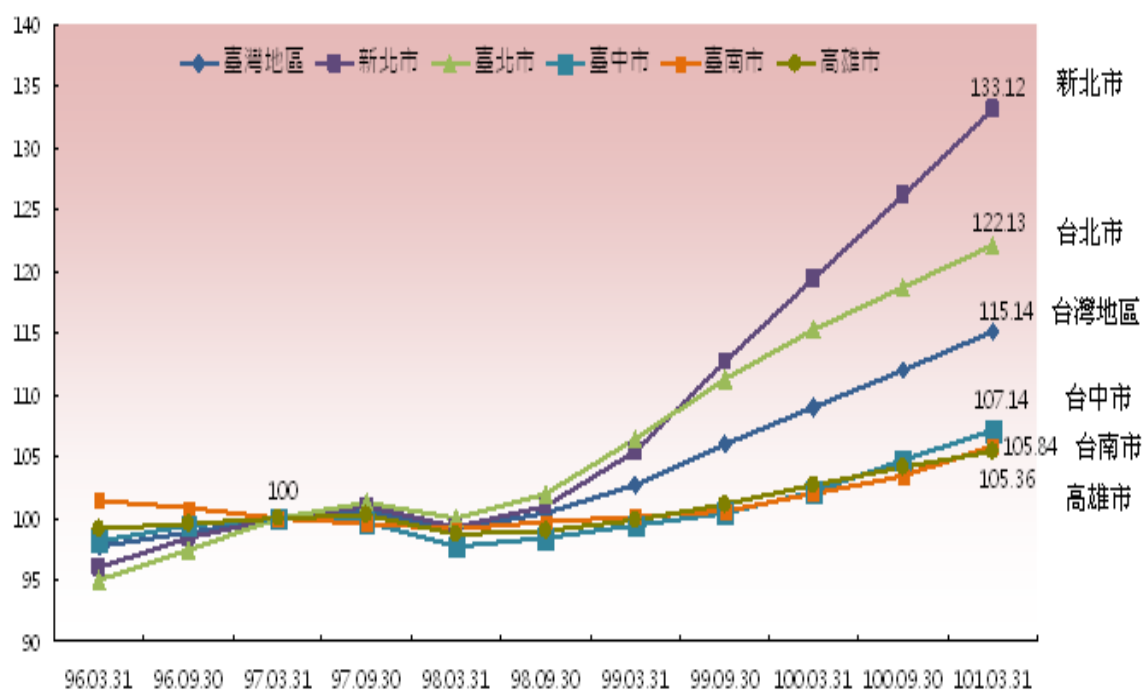
資料來源：引用財政統計年報

http://www.mof.gov.tw/public/Data/statistic/Year_Fin/100%E9%9B%BB%E5%AD%90%E6%9B%B8/htm/33030.pdf

表二 100 年度土地移轉筆數、面積及現值統計表

100 年度土地移轉筆數、面積及現值統計表					
單位：公頃；新台幣千元					
年度	移轉筆數		申報土地現值	原申報地價	土地漲價總數額
	筆數	面積			
100	1,316,394	36,983	1,802,697,922	1,196,692,026	643,943,705
新北市	234,367	2,583	332,001,901	197,342,225	136,070,992
台北市	127,170	436	382,853,776	252,580,246	129,613,907
台中市	156,668	2,844	194,640,210	123,592,977	72,136,322
台南市	104,030	3,466	118,578,798	87,540,334	38,603,810
高雄市	115,747	2,365	164,329,140	124,938,336	47,782,493

資料來源：財政部賦稅署及本研究整理。



圖一 96-101 年臺灣地區及五直轄市都市地價指數變動情形

資料來源：內政部地政司及新北市政府地政局。

第二節 新北市將土地增值稅併入所得稅之稅收改變

(一) 新北市 100 年度地方稅稅收概況

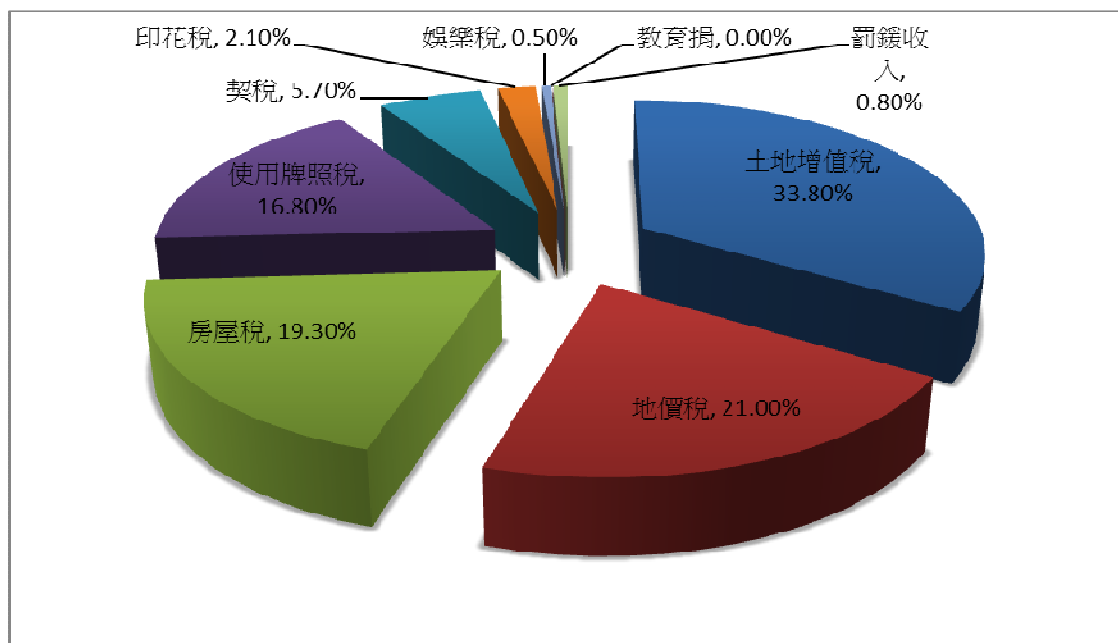
如表三所示，新北市 100 年度各項稅收實徵淨額 466 億 9,115 萬元（含教育捐及罰鍰收入），稅捐收入除了教育捐及罰鍰收入外，主要包括 7 種稅目，依金額多寡排序分別為土地增值稅、地價稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅。

地方稅收中以土地增值稅為主，例如：100 年度土地增值稅實徵淨額 157 億 7,725 萬 5 千元，占總稅收 33.8%。其次，地價稅占總稅收 21.0%、房屋稅占 19.3%、使用牌照稅占 16.8%；此四大稅收占總稅收的 90.9%（如圖二）。

表三 100 年度各項稅收實徵淨額及比重表

稅目別	實徵淨額	比重
土地增值稅	15,777,255	33.8%
地價稅	9,812,917	21.0%
房屋稅	9,009,537	19.3%
使用牌照稅	7,860,255	16.8%
契稅	2,659,266	5.7%
印花稅	989,560	2.1%
娛樂稅	235,414	0.5%
教育捐	53	0.0%
罰鍰收入	346,893	0.8%
總計	46,691,150	100.0%

資料來源：100 年度賦稅署年報。



圖二 100年度各項稅收實徵淨額比重圖

資料來源：100年度賦稅署年報。

(二) 土地增值稅稅收如何分配

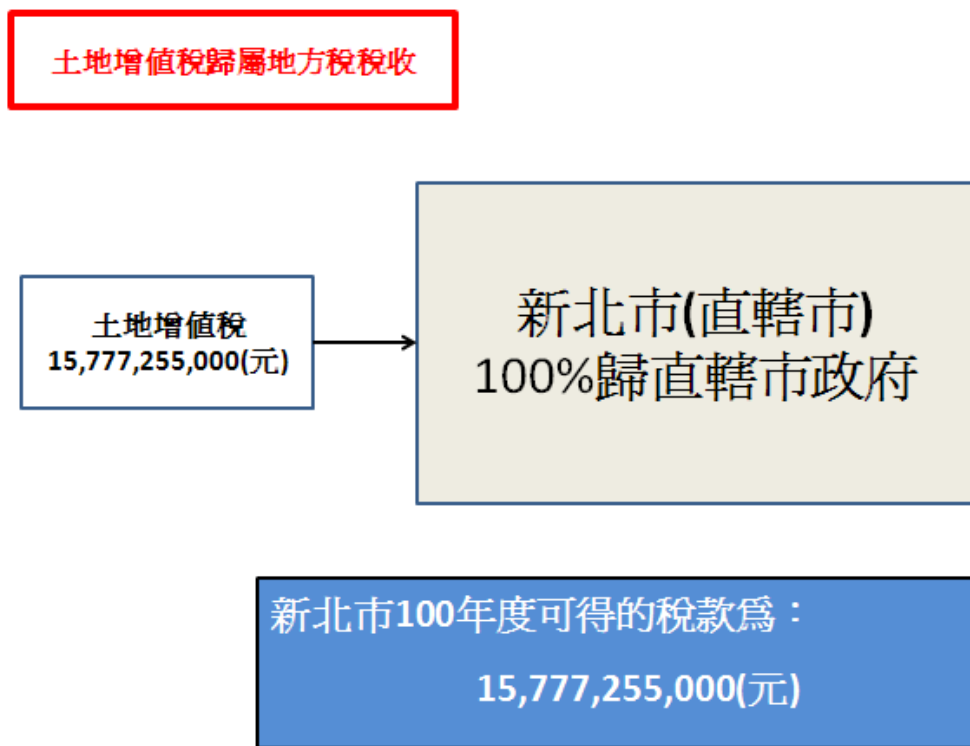
「土地增值稅」占新北市地方總稅收比例 33.8%，為最高的稅收來源，因此土地增值稅在稅收分配方面就顯得相當重要。我國土地增值稅歸屬為「地方稅稅收」，依財政收支劃分法，若土地是在縣（市），則各縣（市）政府可分得土地增值稅總收入百分之八十，其他百分之二十由中央統籌分配；若在直轄市，則為獨立稅源，直轄市政府可分得百分之百（如表四）。

表四 我國土地增值稅及其稅收分配表

	中央		地方					
	中央	中央統籌	直轄市	省轄市	縣市鄉鎮			
					縣	縣統籌		鄉鎮
土地增值稅			100%					直轄市
		20%		80%				省轄市
		20%			80%			縣轄市

資料來源：財政部國庫署

就新北市而言，100 年度新北市的土地增值稅稅收為 157 億 7,725 萬 5 千元，依財政收支劃分法，百分之百歸屬於新北市政府。因此 100 年度新北市政府的收入中，有 157 億 7,725 萬 5 千元來自土地增值稅(如圖三)。



圖三 土地增值 100% 歸屬新北市政府

資料來源：本研究整理。

(三) 中央統籌分配稅款分配

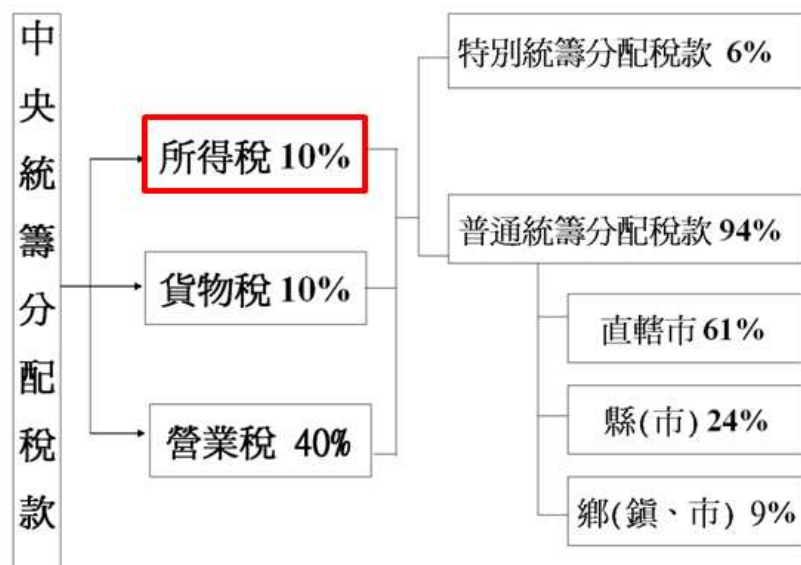
「中央統籌分配稅」是將某些稅目收入之一部份或全部彙集在一起，並根據一些指標(如人口、土地面積、都市化、所得等指標)按權數分配給地方政府。

中央統籌分配稅款分配辦法，第三條第一款之款項來源為：

- (一) 所得稅總收入百分之十。
- (二) 營業稅總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之百分之四十。
- (三) 貨物稅總收入百分之十。

中央統籌分配稅款分配辦法，第六條、第七條規定：

特別統籌分配稅款：第三條第一款款項總額之百分之六及同條第三款之款項。
普通統籌分配稅款：第三條第一款之款項，以總額之百分之六十一分配直轄市、百分之二十四分配縣（市）、百分之九分配鄉（鎮、市）。中央統籌分配稅款分配，如圖四所示。



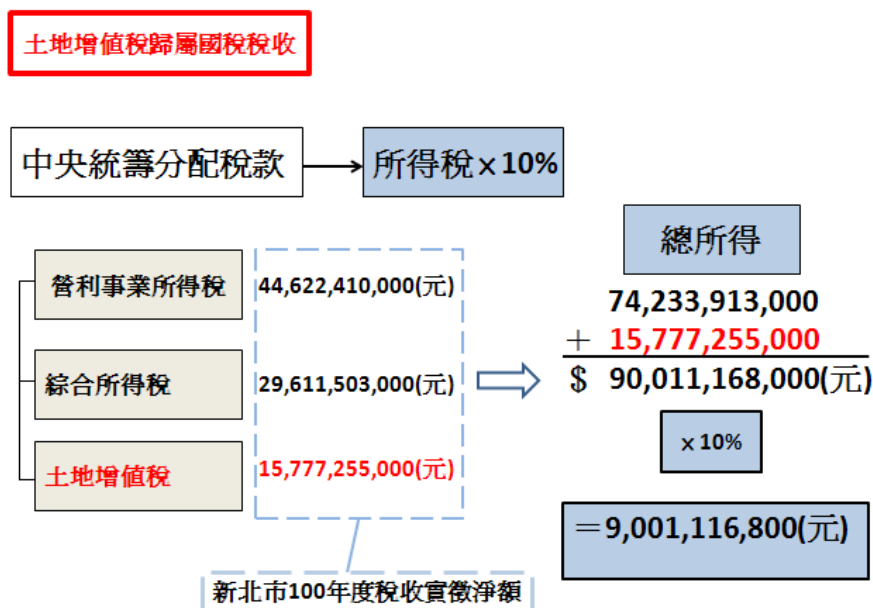
圖四 中央統籌分配稅款分配圖

資料來源：財政部國庫署及本研究彙整。

(四) 若將土地增值稅歸入所得稅：

新北市 100 年度營利事業所得稅 446 億 2,241 萬元，綜合所得稅 296 億 1,150 萬 3 千元，總所得額(營利事業所得稅+綜合所得稅)為 742 億 3,391 萬 3 千元。將土地增值稅 157 億 7,725 萬 5 千元併入所得稅後計算出的總所得額為 900 億 1,116 萬 8 千元。

利用併入所得稅後的總所得額，乘以稅率百分之十進行中央統籌分配，900 億 1,116 萬 8 千元乘以百分之十，得到的值為 90 億 111 萬 6 千 800 元(如圖五)。



中央統籌分配稅款

→

所得稅 × 10%

營利事業所得稅	44,622,410,000(元)
綜合所得稅	29,611,503,000(元)
土地增值稅	15,777,255,000(元)

⇒

總所得

74,233,913,000

+ 15,777,255,000

\$ 90,011,168,000(元)

× 10%

= 9,001,116,800(元)

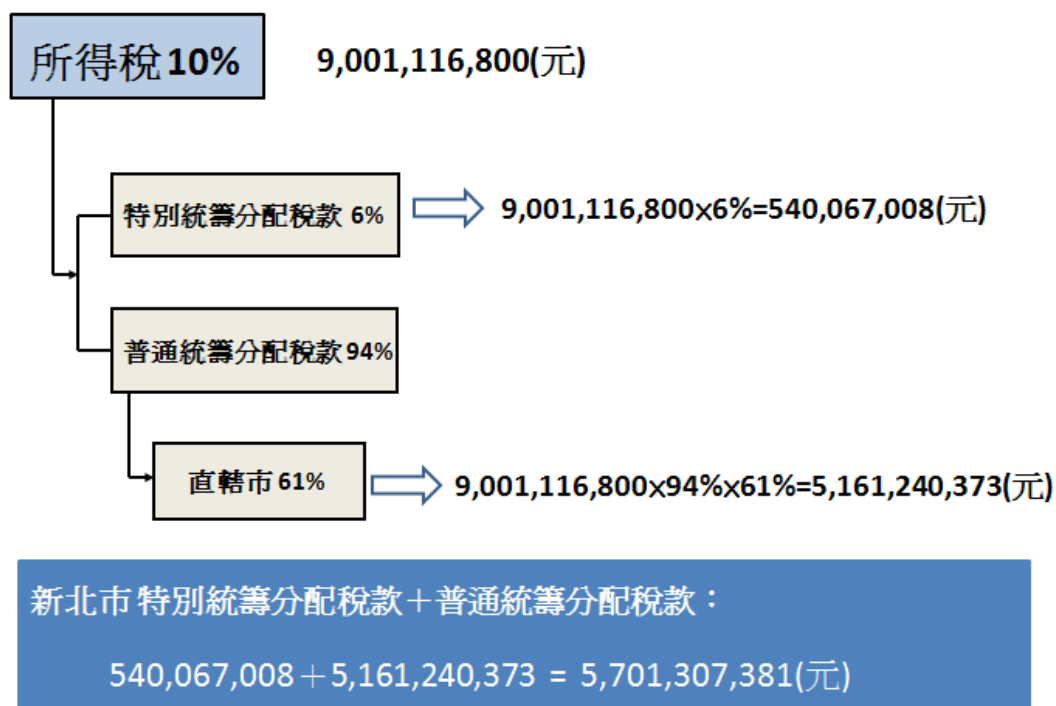
新北市100年度稅收實徵淨額

圖五 中央統籌分配稅款—所得稅部份

資料來源：本研究整理。

再以總所得額的百分之十乘以特別統籌分配稅款百分之六，90 億 111 萬 6 千 800 元乘以百分之六，得到的特別統籌分配稅款為 5 億 4,006 萬 7,008 元；總所得額的百分之十乘以普通統籌分配稅款 94%再乘以分配予直轄市的 61%，90 億 111 萬 6 千 800 元乘以百分之九十四，再乘以百分之六十一，直轄市的普通統籌分配稅款為 51 億 6,124 萬 373 元。

如圖六所示，中央統籌分配稅款分配予新北市之總額為(特別統籌分配稅款 + 普通統籌分配稅款) 5 億 4,006 萬 7,008 元加 51 億 6,124 萬 373 元，等於 57 億 130 萬 7,381 元。

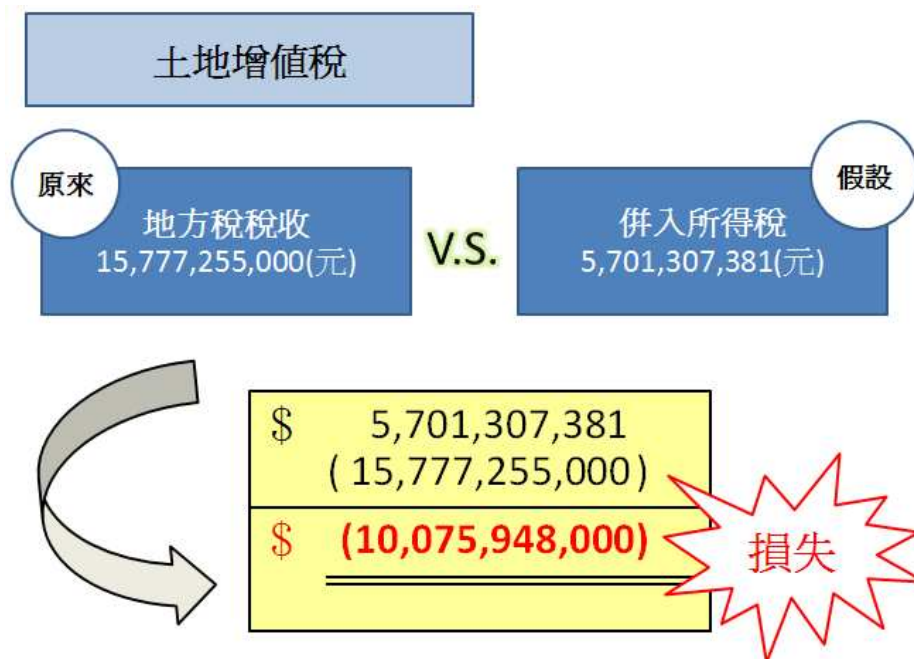


圖六 中央統籌分配稅款—特別與普通統籌分配稅款計算

資料來源：本研究整理。

(五)分析結果

假設其他條件不變，將土地增值稅併入所得稅，然後再以中央統籌分配稅款（僅就所得稅部份），計算求得之地方稅稅收為 57 億 130 萬 7,381 元，相較於未併入所得稅之土地增值稅，稅收百分之百歸直轄市政府，其稅收為 157 億 7,725 萬 5 千元，共減少了 100 億 7,594 萬 8 千元。所以，若將土地增值稅併入所得稅，將造成新北市的稅收損失 100 億 7,594 萬 8 千元(如圖七)。



圖七 土地增值稅歸入所得稅後的收入損失

資料來源：本研究整理。

長期以來，財產稅一直都是地方政府最重要的歲入來源，用來支應公共服務或公共財支出，而其中又以土地增值稅占財產稅的比例為最高，依照財政收支劃分法規定，所得稅為中央稅、土地增值稅為地方稅，一旦將土地增值稅併入所得稅之範疇，則其稅收將歸國稅，勢必造成地方稅收的損失，使地方稅源減少，亦將使地方財政之靈活性下降，影響地方財政甚鉅。而目前地方支出當中，教育經費所佔的比重最高，若地方稅收大幅減少，使教育經費縮水，那麼教育品質將會大大的受到負面的影響。另外，社會福利支出也會相對地減少，社會福利支出為政府所支出的公共財，目的是為了提供給居民擁有更加良好的生活環境，如果社會福利支出減少，可能會導致居民無法接受現有的生活環境，進而遷移至其他的城市，導致稅收更加減少，這樣就變成無限的惡性循環了！

第三章 文獻回顧

古有云：「有土斯有財，有財斯有用。」足以見得土地是一切政治經濟活動的基礎，與國家和國民息息相關，故執政者在面對土地政策問題時，無不戰戰兢兢。國父遺教中提及施行地方自治開始時，應先完成地基礎建設約為六件，其中定地價方面為：「因社會之發達進步，地價必有增無已，如果土地之增價，歸之私人，則社會公共之努力無所獲益，而地主反不勞而坐享其利；天下不平之事，未有甚於此者。所以總理（孫中山）說：「地價之不可不先定，而後從事於公共經營也……定地價之法……予以為當由地主自定之為便。其法以地價之百分抽一為地方自治之經費。……此後凡公家收買土地，悉照此價，不得增減。……而將來所增之價悉歸於地方團體之公有。如此則社會發達，地價愈增，則公家愈富。不平之土地壟斷，資本專制，可以避免，而社會革命，罷工風潮，悉能消弭於無形，此定地價一事，實吾國民生根本之大計，無論地方自治，或中央經營，皆不可不以此為手之急務也。」這種辦法，就是民生主義中「平均地權」的實行。

第一節 土地增值稅之起源與憲法規定

平均地權思潮的起源，來自古典學派學者李嘉圖所提出的差額地租理論。主張地租是某一種或某一塊土地產出和邊際土地間的差額，不是價格形成的一個因素，而是超出成本的剩餘。換言之，李嘉圖認為地租是從價格中引伸出來的，也是勞動所創造的。現代的差額地租定義便是如下述：「任何一塊土地上的地租，將等於該土地生產一定產出所需的成本，與邊際土地生產同等產出所需成本之間的差額。」然而約翰·米勒則更進一步將地租解釋為一種「不勞利益」，是因社會進步的結果而得來的。之後的亨利·喬治（Henry George）和達馬斯克（Adolf Domascke）則主張要對此不勞利益課單一稅率，使地租完全歸於公享。

憲法 143 之 3 條：「土地價值非因施以勞力、資本額增加者，應由國家徵收土地增值稅，歸人民共享之。」其中的「土地」，是指人民依法取得中華民國境內之土地所有權，即為私有土地。該法條亦指出土地增值稅之特徵為：(1)國家擁有課稅權；(2)納稅義務人非因施以勞力資本而增加土地價值者，為其獲得利益；(3)課稅標的為非因施以勞力資本而增加之部分，而非原始價值或交易價值；(4)而非因施以勞力資本而增加之部分，黃俊杰(2005)解釋為土地當時實際價值減去原購買時實際價值之漲價部分，換言之，交易市場中市價之差價才符合公平正義原則，而非土地公告現值或公告地價之差價。

第二節 現行土地增值稅所面臨之問題

我國土地增值稅之稅率結構係採漲價倍數而非漲價金額，採行漲價倍數不但有違量能課稅原則，亦有助長土地投機之風氣。以漲價倍數作為課稅基礎，持有土地時間越長者，增值的倍數越高，但其增加金額不大，適用高稅率；相對地，持有土地時間越短者，增值的倍數越低，但增值金額較大，適用較低稅率(如表五)。

公告現值地評定因經費有限每年只能評定一次，容易與市價產生差距，尤其在地價急遽上漲時差距更大，容易引發民怨。學者在市價與公告現值的探討上各有支持；支持公告現值者認為應改善評估技術，加強不動產評估師的專業水準，或者增加評估頻率等等；而支持市價者則是認為較符合公平原則，是一個值得努力的政策目標，但也認為在條件不足時，不可貿然實施。實價課徵的限制不外乎為市價取得不易，而改制後可能導致地稅負高漲也是值得研究的問題。學者們也提出了許多解決方案：如調降稅率、依持有土地時間長短課徵不同稅率、制定政策推行實價登錄等等，各種方案使得實價課徵內容更為清晰，並有抑制土地投機的作用，符合公平正義原則，形成併入所得稅的強大推力。

我國的土地增值稅獨立於所得稅制之外，不但課稅標準以土地公告現值為準，且課徵基礎為漲價倍數，而非漲價金額，導致房地產價格飆漲時，無法掌控實際的移轉增值予以課稅，亦不能有效抑制投機暴利與炒作風氣，因此有漲價歸私之譏。在房地產市場景氣低迷時，由於無法依據實際交易價格與成本計算出盈虧，可能發生雖無實際土地增益，卻仍須繳納土地增值稅的不合理狀況。換言之，當建築業景氣時，無法做到漲價歸公，不景氣時卻被作為活絡房屋市場的工具，有違社會公平正義原則。

目前世界各國多將土地增值視為財產交易所得的一種，如德國、紐西蘭及澳洲僅對投機性交易所課徵。投機性的劃分原則上是以時間長短及金額大小作為計算標準，紐西蘭和澳洲更以是否有投機意圖作為衡量基礎，目的是為使土地有效率的被利用，並抑制投機風氣。

表五 倍數累進與金額累進比較表

項目 \ 累進型態	倍數累進	金額累進
意義	<p>依土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉現值之倍數，而決定其適用累進稅率。</p> <p>例如：1.漲價倍數在一倍以內部分課徵 20%。2.一至兩倍部分則課徵 30%。3.兩倍以上部分則課徵 40%。</p>	<p>依土地漲價金額之高低，決定其適用累進稅率之課徵方式。</p>
效率	<p>優點：可避免納稅人藉土地分割來規避稅負，妨礙土地有效利用。</p> <p>缺點：土地長期持有未移轉者，漲價倍數較大，稅負較重；短期持有未移轉者，漲價倍數較小，助長短期投機風氣。</p>	<p>優點：可抑止漲價金額高漲，但漲價倍數較低之短期土地投機，有利於土地之正常利用。</p> <p>缺點：無法避免納稅人藉土地分割來規避稅負，妨礙土地有效利用。</p>
公平	<p>優點：對於新發展地區或都市郊區，農地准許變更為非農地時，漲價倍數大而漲價金額不高者，適用較高的累進稅率，使漲價歸公之比例較大。</p> <p>缺點：對大地主有利，對小地主不利，不符合量能原則。</p>	<p>優點：可使大地主與小地主處於平等地位，符合量能課稅原則。</p> <p>缺點：土地所有權人可藉多次移轉來逃避高度累進稅率之適用。</p>

資料來源：藍一鴻(2003)，頁 543-544 及本研究整理。

表六 各國土地增值課稅之制度比較表

國家	稅目	移轉價格	取得成本	扣除費用	估價制度	其他項目
英國	資本增益稅	實價課徵	前次取得的土地成本	1.各種土地改良費用 2.出售時費用支出	1.政府估價官員均須具備估價師資格 2.民間有完整估價師體系	土地移轉須有書面契約，該契約須載明有關的移轉價格，同時須律師簽證
德國	資本增益稅	實價課徵	前次取得的土地成本	1.各種土地改良費用 2.出售時費用支出	政府官員評定	輕稅主義(僅對投機性交易課稅)
義大利	不動產增值稅	實價課徵	1.前次取得的土地成本 2.使用價值的增加	1.各種土地改良費用 2.出售時費用支出	政府官員基於課稅目的所為的評價	1.定期(10年)增值稅 2.持有越久稅率越低
紐、澳	資本增益稅	實價課徵	前次取得的土地成本	1.各種土地改良費用 2.出售時費用支出	依據稅務委員所蒐集的資料來評定	輕稅主義(僅對投機性交易課稅)
日本	讓售所得稅	1.實價課徵 2.公示地價為參考	前次取得的土地成本	1.各種土地改良費用 2.出售時費用支出	不動產鑑定士(專業人員評定)	1.鼓勵長期持有設立特別扣除額 2.短期(兩年以內)加重課稅
我國	土地增值稅	公告現值為移轉價格依據	前次取得的土地成本	1.改良費用 2.工程受益費 3.土地重劃費用	政府官員依據所蒐集資料評定公告現值	設有長期持有減徵項目

資料來源：陳淑芬(1994)，頁 78。

第四章 結論與建議

(一) 將土地增值稅併入所得稅後的益處：

現行稅制下，超過公告現值之土地交易所得，既未課徵土地增值稅，又不必課徵所得稅，容易促成利益輸送，且公告土地現值每年公告一次，一年內移轉全無稅負，導致房地產價格飆漲時，無法掌控實際的移轉增值予以課稅，亦不能有效抑制投機暴利與炒作風氣，有鼓勵短期投機的誘因。若將土地增值稅併入所得稅，以實際移轉價值計稅，按漲價金額累進課徵，可抑止短期土地投機，有利於土地之正常利用，且土地增值稅的課稅基礎若為實價，將使每筆交易金額更貼近於市價，讓超過公告現值之土地交易所得，也能併入所得稅，而所得稅採累進課稅，符合量能原則，更合乎公平正義。

(二) 將土地增值稅併入所得稅後的問題：

1. 憲法的阻礙：憲法 143 之 3 條明文訂定了國父平均地權的理念，與課徵土地增值稅的法條，因此若要將土地增值稅廢除併入所得稅，第一個會遇到的難題就是「違憲」。

2. 財源須重新調整：土地增值稅併入所得稅將變成國稅，如：本報告第二章——新北市的實例分析結果，將會造成地方稅收來源的損失，使地方財政之靈活性下降，對地方的財政自給自足性傷害極大。

3. 恐造成欠稅問題：土地增值稅是產權移轉前課稅，故不易欠稅；而所得稅是產權移轉後課稅，未於移轉之當下扣繳，在土地利得實現後，屆所得稅申報時才需繳納，較易發生欠稅的情形。

雖然土地增值稅目前併入所得稅困難，有許多問題待解決，而且政府於 2012 年 8 月 1 日實施「不動產交易實價登錄制度」，依據規定應於所有權移轉登記 30 日內，向主管機關申報登錄土地及建物成交案件之「實際資訊」。目的是為了推動居住正義、促進不動產交易價格透明化，降低資訊不對稱情形，使房地產價格有抑制的力量，讓房地產價格合理化。如表七所整理，實價登錄對土地增值稅可能的影響如下：

表七 不動產實價登錄

實價登錄可能之影響	影響稅目	說明
公告現值貼近市價	土地增值稅	過去公告現值明顯較市價偏低，但近年來已大幅拉近與市價之距離，然而實價登錄後得以參考其當地不動產實際交易價格，可使土地公告現值更貼近市價，進而增加土增稅之稅基。

資料來源：勤業眾信聯合會計師事務所

<https://www.deloitte.com/assets/Dcom-Taiwan/LocalAssets/Documents/Tax/Sep/不動產實價登錄後對稅負之影響.pdf>。

但是立法院修正平均地權條例第四十七條提及「已登錄之不動產交易價格資訊，在相關配套措施完全建立並完成立法後，始得為課稅依據。」因此，若現在以實價課稅，可能導致人民突然間稅負過重；且從稅基來考量，短期內並不可能實價課稅，價格也無法達到均衡。

然而，從長期來看，等價格達到均衡時，實價課稅將是可行的。因此我們將看好土地增值稅併入所得稅的未來性。未來可考慮修憲或者凍結憲法，讓土地增值稅併入所得稅不再窒礙難行；修訂財政收支劃分法，將地方與中央的收入比例重新調整，把負面的影響降為最小，使地方財源損失得到有效的解決；持續推行實價登錄，等到長期價格達到市場均衡後，即達到抑制土地投機的作用，並符合公平正義原則，成為併入所得稅的強大推力。

參考文獻

- 1.內政部地政司全球資訊網(2011年12月21日)。實價登錄 Q&A【線上資料】，取自 <http://www.land.moi.gov.tw/chhtml/hotnews.asp?cid=1003&mcid=2028>。
- 2.新北市政府財政局(2012年7月11日)。新北市土地增值稅稅收超越臺北市【市府資訊】，取自 <http://www.ntpc.gov.tw/web/News?command=showDetail&postId=252865>。
- 3.新北市政府稅捐稽徵處(2012年8月)。100年度稅捐統計分析。取自 <http://www.tax.ntpc.gov.tw/web66/file/1455/upload/selfpage/lifeword/100atax.pdf>。
- 4.財團法人國家政策研究基金會(2012年9月5日)。實價登錄與房價【國政研究報告】。取自 <http://www.npf.org.tw/post/2/11273>。
- 5.張欣民(2012年11月7日)。奢侈稅與實價登錄對購屋者之影響【線上資料】。取自 <http://e-land.landntpc.gov.tw/NTPCELand/Upload/Estate/007/146/%E5%A5%A2%E4%BE%88%E7%A8%85%E8%88%87%E5%AF%A6%E5%83%B9%E7%99%BB%E9%8C%84%E5%B0%8D%E8%B3%BC%E5%B1%8B%E8%80%85%E4%B9%8B%E5%BD%B1%E9%9F%BF.pdf>。
- 6.國父遺教概要，〈自治開始實行所應儘先舉辦的事業〉，《政治建設之要義》，<http://blog.nownews.com/article.php?bid=20343&tid=1574104&tyid=A#ixzz2Fk7Cg4Fd>。
- 7.中華百科全書(1983)。差額地租【線上資料】。取自 <http://ap6.pccu.edu.tw/Encyclopedia/data.asp?id=3829>。
- 8.洪正義(2012年2月13日)。古典學派的確立：李嘉圖【教學與研究網站】。取自 <http://lms.ctl.cyut.edu.tw/1997036/doc/112129>。
- 9.黃俊杰(2005)。稅捐之憲法類型。稅務旬刊，1945，28-29。