

# 彰化縣政府 101 年度自行研究報告

## 地價稅祭祀公業欠稅清理精進 方案-以彰化縣為例

研究單位：彰化縣地方稅務局

研究主持人：陳麗因

協助研究人員：陳秀芳

研究期程：自 101 年 1 月 1 日至 101 年 10 月 31 日

彰化縣政府 101 年度自行研究成果摘要表	
計畫名稱	地價稅祭祀公業欠稅清理精進方案-以彰化縣為例
研究單位及人員	彰化縣地方稅務局 研究主持人：陳麗因 協助研究人員：陳秀芳
期程	自 101 年 1 月 1 日至 101 年 10 月 31 日
經費	0 元
緣起與目的	本縣因係農業縣且發展較早，有些土地屬祭祀公業，因查無派下員或管理人資料而造成地價稅徵起不易，形成欠稅，而加重同仁工作負荷，為減輕工作量且加快土地利用，應研擬如何將稅單合法送達、取證，以減少欠稅，達到賦稅公平。
方法與過程	運用祭祀公業條例、稅捐稽徵法、土地稅法等法令規章及財政部對祭祀公業土地課徵地價稅相關的函釋等文獻來研究，再配合稅務機關地價稅欠稅催繳實務作法予以探討。
研究發現及建議	<p>一、研究發現</p> <p>(一) 鄉、鎮(市)公所未能即時提供派下員及管理人資料。</p> <p>(二) 指定土地繳納人困難。</p> <p>(三) 依祭祀公業條例辦理登記時，未強制繳清欠稅款易造成稅捐之流失。</p> <p>(四) 祭祀公業土地未完成標售囑託登記為國有者，未即時查欠將損及地方稅收。</p> <p>二、研究建議</p> <p>(一) 請公所提供派下員及管理人資料，以提升欠稅徵起績效。</p>

	<p>(二) 實地勘查祭祀公業土地使用現況，以利使用人代繳，降低欠稅。</p> <p>(三) 祭祀公業處理其土地或建物變更登記為派下員分別共有時，應繳清欠稅，以符公平原則。</p> <p>(四) 囑託登記為國有之祭祀公業土地應納地價稅，應不受稅捐核課期間5年之限制。</p>
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

# 地價稅祭祀公業欠稅清理精進方案— 以彰化縣為例

## 目 錄

一、摘要 .....	1
二、主旨及背景說明 .....	3
(一) 祭祀公業之緣起 .....	3
(二) 祭祀公業的涵義 .....	4
(三) 祭祀公業之設立方式 .....	5
(四) 彰化縣祭祀公業地價稅稽徵之探討 .....	6
三、相關研究、文獻之檢討 .....	7
(一) 祭祀公業相關法令沿革 .....	8
(二) 祭祀公業之法律關係 .....	8
(三) 祭祀公業土地地價稅相關法令 .....	9
(四) 地價稅稅單送達相關規定 .....	13
(五) 祭祀公業條例相關規定 .....	15
四、研究方法 .....	18
(一) 研究內容 .....	18
(二) 研究範圍 .....	18
(三) 研究對象 .....	18
(四) 研究限制 .....	19
(五) 研究過程 .....	19
五、研究發現 .....	19
(一) 鄉、鎮(市)公所未能即時提供派下員及管理人資料 .....	19
(二) 指定土地繳納人困難 .....	21
(三) 依祭祀公業條例辦理登記時，未強制繳清欠稅款易造成 稅捐之流失 .....	22
(四) 祭祀公業土地未完成標售囑託登記為國有者，未即時查 欠將損及地方稅收 .....	23

六、結論與建議	24
(一) 請公所提供派下員及管理人資料，以提升欠稅徵起績效	24
(二) 實地勘查祭祀公業土地使用現況，以利使用人代繳，降低欠稅	24
(三) 祭祀公業處理其土地或建物變更登記為派下員分別共有時，應繳清欠稅，以符公平原則	25
(四) 囑託登記為國有之祭祀公業土地應納地價稅，應不受稅捐核課期間5年之限制	26
(五) 結論	26
七、參考文獻	27

# 地價稅祭祀公業欠稅清理精進方案— 以彰化縣為例

## 一、摘要

### (一)研究目的

本縣因係農業縣且發展較早，有些土地屬祭祀公業，祭祀公業係以祭祀祖先及結合同姓同宗之親屬為目的而設置具有永續性之組織，其財產在法律上屬派下全體共同共有，因年代久遠，經多代繼承，派下眾多，散居各地，無人管理，造成地價稅無人繳納。稅捐稽徵機關又往往因查無派下員或管理人資料而造成地價稅徵起不易，形成欠稅，不僅影響稅負公平及土地有效開發運用，更加重同仁工作負荷。

藉由深入研討祭祀公業的性質、特有的歷史背景及相關法令規定，利用文獻分析的研究方法，再配合稅捐稽徵機關欠稅催繳的實務作法，期能提高稅單合法送達比率，進而減少本縣祭祀公業的地價稅欠稅，達到賦稅公平的目的。

本研究係探討如何清理本縣祭祀公業地價稅欠稅之精進作法，將就祭祀公業條例清理祭祀公業土地之過程中，對於地價稅稅收的徵起，可能因相關配套措施未盡周延，而造成地方稅收之損失，及針對尚未申報清理之祭祀公業土地，其土地在未標售之前，地價稅欠稅清理之相關可能作法，提出建議。因此，就祭祀公業的涵義、設立方式、法律關係、地價稅規定及祭祀公業條例等相關研究、法令規定及實務作法等作為研究基礎。

### (二)研究發現

祭祀公業是為祭祀祖先發揚孝道，延續宗族傳統的文化背景下演繹而生，因薪火傳承時代更換，亦產生諸多問題，政府機關為能有效管理，促進土地利用，增進公共利益，於96年制定祭祀公業條例、

地籍清理條例，隨著祭祀公業條例、地籍清理條例的實施，祭祀公業地價稅欠稅問題亦獲得部分解決，惟仍需要更積極的作為，以避免稅捐因核課期間的流逝而註銷，不僅稅收流失造成稅負不公不義，更形成漏稅的黑洞。經研究發現下列問題：

1. 鄉、鎮（市）公所未能即時提供派下員及管理人資料
2. 指定土地繳納人困難
3. 依祭祀公業條例辦理登記時，未強制繳清欠稅款易造成稅捐之流失
4. 祭祀公業土地未完成標售囑託登記為國有者，未即時查欠將損及地方稅收。

### **(三)研究建議**

針對以上問題提出下列建議：

#### **1. 請公所提供派下員及管理人資料，以提升欠稅徵起績效**

本於資源共享、政府一體，由稅捐稽徵機關將欠繳地價稅祭祀公業資料列冊，請祭祀公業名下最大土地所在之公所，於核發派下全員證明書、派下員有異動、管理人選任或異動備查時，即時行文通知。則既能掌握時效又能免除資料通知之缺漏，對欠稅徵起更是助益良多，於公所而言可增加庫收，緩解財政困難，一舉數得創造雙贏。

#### **2. 實地勘查祭祀公業土地使用現況，以利使用人代繳，降低欠稅**

對於查無管理人或派下員資料之祭祀公業土地積極的作為，辦理實地勘查，土地上興建有房屋者，若使用情形非常明確，可依土地稅法第4條規定，指定土地使用人代繳其使用部分之地價稅，避免稅捐因核課期間的流逝而註銷。

祭祀公業因土地面積大，常適用較高累進稅率，為提高代繳人繳納意願，建議指定使用人代繳之部分能與使用人自有土地合併歸戶計稅，亦較符合稅制精神。另對於使用人實為祭祀公業之後代，

在祭祀公業土地上興建自有之房屋，且有本人或配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍，若能提出戶籍及相關資料證明其為該祭祀公業之派下員，建議可就房屋基地使用範圍准其適用自用住宅用地稅率，以符合公平原則。

另為避免虛增稅額，對於祭祀公業無選任管理人者，稅捐稽徵機關依實際情況改課田賦或減免地價稅。

### **3. 祭祀公業處理其土地或建物變更登記為派下員分別共有時，應繳清欠稅，以符公平原則**

祭祀公業在日據時期，大正 12 年 1 月 1 日日本民法施行於台灣時，已禁止新設，祭祀公業申報之派下現員，已非當初最原始的設立人或派下，而係其後代子孫，且其派下權係由繼承而來，與一般以「共有型態變更」為登記原因，申請變更登記為分別共有之案件有別。反觀一般土地辦理繼承登記時應辦理查欠，並於繳清欠稅後方能辦理過戶登記，依此精神，依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定，申辦所有權變更登記為派下員分別共有時，亦應依土地稅法第 51 條第 1 項規定，繳清欠稅，方符稅負公平。

### **4. 囑託登記為國有之祭祀公業土地應納地價稅，應不受稅捐核課期間 5 年之限制**

祭祀公業土地應納地價稅，因無法合法送達取證，於囑託登記國有時，應予以記帳緩徵，不受稅捐核課期間限制，並於權利人依法申領價金時，由價金中扣除，以避免祭祀公業為逃避稅捐，而不積極作為。

## **二、主旨及背景說明**

### **(一) 祭祀公業之緣起**

祭祀公業，係以祭祀祖先為目的所設立之獨立財產，淵源於南宋時之「祭田」，乃漢人社會獨特習尚。就維持宗族之意識、發揚崇祖

睦親之傳統習慣及土地經濟而言，祭祀公業自有其時代背景並具重要意義與價值。惟今日傳統農業社會結構解體，人際關係疏離，以致派下為爭奪祀產而訴訟不斷，且祭祀公業設立悠久，受日據影響以致宗譜闕如、系統不明、權利主體認定不易。

祭祀公業其設立之時空背景特殊，復因年代久遠，經多代繼承，派下眾多，散居各地，甚至散布於世界各國，欲邀集全體派下集會清理，有其實際上的困難。縱然部分派下欲申報清理，亦常因戶籍資料無法連貫，或族譜、欠缺，難以舉證，派下全員之確定既有困難，則其訂立或變更規約、選任管理人、召開派下大會等均無從進行，造成公業內部糾紛，甚至派下間亦常為是否有派下權、是否為管理人而發生爭執，更有部分派下為爭奪祀產爭訟不已，造成清理之困難，故尚有為數眾多之祭祀公業仍未完成清理，造成土地資源未能有效利用，稅賦無法徵收，允宜正視並妥善解決。

## （二）祭祀公業的涵義

祭祀公業為台灣早期漢民族之特有習俗，同姓宗親或親戚設立財產，以祭祀祖先為目的，具宗祧繼承之特性，同時具有人與物的組合要件，在組織方面有享祀人、設立人或派下員，在財產方面大多為可供收益之不動產，登記於祭祀公業名下，並由派下總會選任管理人執行管理事務，通常以選任派下員擔任為原則，但亦有選任派下員以外之人為管理人者。祭祀公業最高之意思機關為派下員全體所組成之派下總會，祭祀公業之運作則係依照其訂立之規約或派下總會之議決。

祭祀公業係以祭祀祖先為目的所設立的獨立財產，故祭祀公業之設立包括享祀者、設立人或派下員、獨立財產之存在為其要件。其設立要件說明如下（蔡哲晃，2011）：

1. 享祀人：祭祀公業之設立，既以祭祀祖先為目的，即應有享祀人

存在，享祀人即為祭祀公業所奉祀之人，原則上享祀人應以設立人自己之祖先為限，其論據為祭祀公業之設立起因於祭祀祖先且以自己祖先所遺留之財產為基礎。在台灣雖大部分為祭祀自己祖先而設立，惟亦有例外。

2. 設立人或派下：祭祀公業之設立既以祭祀祖先為目的，自須有設立人之存在。此設立人及其子孫，均稱之為「派下」。原則上派下自以男系子孫為限，派下有「派下權」以表彰其法律關係，而派下之派下權份量，稱為「房份」。因為台灣並無稱派下之團體之語，姑且稱為公業團體。
3. 獨立之財產：在台灣所謂「業」者，係指不動產的所有權而言。祭祀公業指以祭祀為目的而設立之不動產，與派下子孫個人財產無關，且不得自由處分，其財產之處分是依規約或習慣定之。
4. 須以書面為之：祭祀公業之設立，是否為要式行為？學者陳井星認為應屬肯定。因祭祀公業之祀產大多以不動產為主，依我國民法之規定和民間習慣上，對其不動產權利之表徵，皆以書面為之。另祭祀公業在成立時之鬮書和規約，均為其重要之憑證，且祭祀公業具有團體之性質，得為權利義務之主體。

### (三)祭祀公業之設立方式

祭祀公業之設立大致可分為下列兩種方式：

#### 1. 鬮分制的祭祀公業

此類祭祀公業係於分割家產或遺產時抽出財產之一部分而設立。在享祀人生前設立者多係先抽出一定之家產作為尊長之贍養費，待其死後即將之組成公業財產。在享祀人死後設立則係於遺產中抽出而作為祀產。無論享祀人生前或死後設立均須由派下員連署作成之「鬮分字」為公業設立之字據。（備註：所謂「鬮分」係往昔分配家產之謂）

## 2. 合約制之祭祀公業

此類祭祀公業係由早已分財產異居之子孫，平均或不同比例出資，提供其私人財產而設立，由捐資人連署作成「合約字」定其權利義務。

台灣之祭祀公業多為鬮分制所設立，其派下各房之權利份額即所謂之「房份」。鬮分制房份多為均分，合約制房份則依出比例而定。

### (四) 彰化縣祭祀公業地價稅稽徵之探討

根據彰化縣地方稅局 100 年統計資料，轄內需繳納地價稅之祭祀公業有 1,232 戶，應納稅額約 4,273 萬元，已繳納 2,280 萬元，繳納比例為 53.36%，尚有 1,993 萬元未繳納，約占 46.64%。茲以 96 至 100 年繳納情形為例，列表如下：

年度	應納件數	應納稅額	已納稅額	已納稅額之比例	未納稅額	未納稅額之比例
096	1,272	47,400,276	30,196,716	63.71%	17,203,560	36.29%
097	1,254	44,502,628	26,443,977	59.42%	18,058,651	40.58%
098	1,263	44,248,561	25,896,286	58.52%	18,352,275	41.48%
099	1,254	44,723,941	25,364,590	56.71%	19,359,351	43.29%
100	1,232	42,727,592	22,797,401	53.36%	19,930,191	46.64%
合計	6,275	223,602,998	130,698,970	58.45%	92,904,028	41.55%

由以上統計資料可知 96 至 100 年祭祀公業欠繳地價稅之金額已累計高達 9,290 萬元，就地方財政困窘，開闢財源不易的狀況下，這些稅款若能徵起，仍不無小補。

由於祭祀公業土地屬於派下員全體公同共有，又因年代久遠，經多代繼承，派下眾多，散居各地，無人管理，造成派下權認定困難、土地清理不易及地價稅無人繳納的困境。

隨著祭祀公業條例、地籍清理條例的實施，祭祀公業地價稅欠稅

問題亦獲得部分解決，另依祭祀公業條例第51條第1項規定，祭祀公業土地於第七條規定公告之日屆滿三年，有「期滿三年無人申報」、「經申報被駁回，屆期未提起訴願或訴請法院裁判」、「經訴願決定或法院裁判駁回確定」。除公共設施用地外，由直轄市或縣（市）主管機關代為標售。惟由於標售時程曠日費時，仍需要更積極的作為，以避免稅捐因核課期間的流逝而註銷，不僅稅收流失更將造成稅負不公不義。此外，祭祀公業條例著重土地之清理，對於地價稅稅收的徵起，其相關配套措施實未盡周延，恐將造成地方稅收之損失，而有探討之必要。

藉由深入研討祭祀公業的性質、特有的歷史背景及相關法令規定，配合稽徵機關欠稅催繳的實務做法，期能隨著祭祀公業土地清理的腳步，提高稅單合法送達比率，減少本縣祭祀公業的地價稅欠稅，達到賦稅公平增裕稅收的目的。

### 三、相關研究、文獻之檢討

祭祀公業條例立法目的在於解決祭祀公業既存問題，以申報清理之方式確定其派下員再由派下員決定其是否存續，需存續者可經登記成為祭祀公業法人，仍保有祭祀公業之傳統型態；不需存續者則將其財產捐出成立財團法人或登記為派下員分別共有或個別所有。是以祭祀公業法人係為保存傳統所為之特別規範，如有需新設立祭祀公業實不宜再以舊制組織存在，以免繼續衍生男系繼承及共同共有財產處分困難之問題，故明定新設立者視其設立之型態以人（宗親）為主則成立社團法人，以財產為主則成立財團法人。惟由於派下員申報清理不易、難以確定，致仍有為數眾多之祭祀公業仍未完成清理。

本研究係探討如何清理本縣祭祀公業地價稅欠稅之精進作法，將就祭祀公業條例清理祭祀公業土地之過程中，對於地價稅稅收的徵起，可能因相關配套措施未盡周延，而造成地方稅收之損失，及針對

尚未申報清理之祭祀公業土地，其土地在未標售之前，地價稅欠稅清理之相關可能作法，提出建議。因此，就祭祀公業的涵義、設立方式、法律關係、地價稅規定及祭祀公業條例等相關研究、法令規定及實務作法等作為研究基礎。

## （一）祭祀公業相關法令沿革

為解決祭祀公業土地問題，內政部及臺灣省政府雖分別訂定「祭祀公業土地清理要點」及「臺灣省祭祀公業土地清理辦法」，作為行政機關清理祭祀公業土地之依據，惟因未具法律位階且祭祀公業錯綜複雜，致清理效果未臻理想。

為達延續宗族傳統兼顧土地利用及增進公共利益之目的，配合地籍清理之政策方向，以維持祭祀公業之優良傳統，並解決其原為共同共有關係所生之土地登記、財產處分之運用困難問題。內政部爰訂「祭祀公業條例」經總統96年12月12日公布，行政院定自97年7月1日起與「地籍清理條例」同時實施。

該條例施行後，經由申報、公告、核發派下證明及登記等程序，清理現存之祭祀公業，並賦予祭祀公業法人地位，使其得以符合現代社會及法律而存續，對於期滿無申報之祭祀公業土地，亦得代為標售土地，價款專戶儲存，權利人10年內得檢附相關證明文件申請發給土地價金，以促進祭祀公業土地管理及利用。

## （二）祭祀公業之法律關係

### 1. 日據時代

祭祀公業在日據時期，大正12年1月1日日本民法施行於台灣時，已禁止新設，特以「法律特例」第15條規定，視為「習慣法人」，准以祭祀公業名義辦理土地登記。

### 2. 民法施行後

- (1) 祭祀公業僅係祀產之總稱，不認其為法人，其本身並無權利能力，不能為權利之主體。
- (2) 祭祀公業土地屬於派下員全體共同共有，依民法第 828 條第 1 項規定，共同共有人之權利義務，依其共同關係所由規定之法律或契約定之，同條第 2 項規定，共同共有物之處分及其他之權利行使，除法律另有規定外，應得共同共有人全體之同意。

### 3. 祭祀公業條例施行後：

- (1) 祭祀公業法人有享受權利及負擔義務之能力（祭祀公業條例第 21 條第 3 項），即具有當事人能力之權利義務主體。
- (2) 本條例施行前後已核發派下全員證明書者，經選任管理人並報公所備查，得依祭祀公業條例第 50 條第 1 項及第 2 項規定，於 3 年內就其土地及建物變更登記為祭祀公業法人或財團法人所有。未辦理變更登記者，直轄市、縣（市）主管機關依派下全員證明書之派下現員名冊，囑託該管土地登記機關均分登記為派下員分別共有。
- (3) 新設立之祭祀公業應依民法規定成立社團法人或財團法人，前已成立之財團法人祭祀公業，得於三年內辦理變更登記為祭祀公業法人。

## （三）祭祀公業土地地價稅相關法令

### 1. 地價稅納稅義務人

- (1) 土地所有權人為地價稅或田賦之納稅義務人。（土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款）
- (2) 土地所有權屬於公有或共同共有者，以管理機關或管理人為納稅義務人。（土地稅法第 3 條第 2 項第 1 款前段）

(3)共有財產，由管理人負納稅義務；未設管理人者，共有人各按其應有部分負納稅義務，其為共同共有時，以全體共同共有人為納稅義務人。（稅捐稽徵法第12條）

(4)土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦：（土地稅法第4條第1款）

①納稅義務人行蹤不明者。

②權屬不明者。

③無人管理者。

④土地所有權人申請由占有人代繳者。

(5)祭祀公業土地使用人分攤代繳地價稅規定：

土地如經主管稽徵機關依土地稅法第4條規定，指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅，若使用人所使用之土地面積，因法定空地比例無法核計致應分攤之代繳稅額，亦無從計算者，准按建物面積比例，計算其應負責代繳之稅額。（財政部73/04/05台財稅第52335號函）

(6)祭祀公業管理人死亡未重選而派下員又不詳時，其欠稅之移送執行，前經本部於本（69）年9月12日邀請有關機關研商獲致結論，由本部函法務部轉請司法院同意辦理，茲參照司法院之意見核復如下：（一）由稅捐機關先向戶政、地政等機關查明欠稅祭祀公業有無派下員，以之為送達後，移送法院（編者註：已改由行政執行處執行）執行。（二）……（三）依前兩項方式仍無法處理時，得依稅捐稽徵法第19條第2項規定，以使用人為應受送達人，對之依法送達後，移送法院執行。（財政部69/12/19台財稅第40328號函）

綜上，祭祀公業土地在法律上屬派下全體共同共有，有管理人者以管理人為納稅義務人，若未選任管理人或管理人死亡未重新

選任管理人，則以全體派下現員為納稅義務人，若查無管理人或派下現員資料，亦可指定使用人代繳其使用部分之地價稅。

## 2. 地價稅稅率

- (1) 已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。（土地稅法第14條）
- (2) 「非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。前項第二款及第三款，以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕地為限。」（土地稅法第22條第1項、第2項）
- (3) 自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。（土地稅法第9條）
- (4) 自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。（土地稅法施行細則第4條）
- (5) 無償供公眾通行之道路土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之法定空地部分，不予免徵。（土地稅減免規則第9條）
- (6) 經政府登記之祭祀公業宗族團體，其專供祭祀用之宗祠基地免徵地價稅一案，核與現行土地稅減免規則第8條第1項第5款及第9款之規定不合，未便同意。（財政部73/10/27台財稅第61979號函）
- (7) 祭祀公業土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅規定：

- ①有關祭祀公業派下成員，於祭祀公業土地上興建自有房屋，並按房屋基地坐落使用範圍各自分管，無出租或供營業用，並於所有房屋坐落辦竣戶籍登記，可否於其權利範圍內，適用自用住宅用地稅率一案，請依財政部88年12月2日台財稅第0880450614號函核釋辦理。（財政部賦稅署93/01/12台稅三發字第0920418985號函）
- ②查民法第827條、828條及829條規定，共同共有係共有人基於共同關係而共有，各共同共有人之權利及於共同共有物之全部，並無應有部分可言；共同共有物之處分，及其他之權利行使，應得共同共有人全體之同意，且在共同共有關係存續中，各共同共有人不得請求分割其共有物；另土地稅法第9條規定，所稱「自用住宅用地」，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。故共同共有土地適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，應以全體共同共有人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用者為準。茲為兼顧實情，共同共有土地，如其共同共有關係所由規定之法律或契約定有共同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，其應有權利部分如符合土地稅法第9條及第17條規定，應准適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。（財政部88年12月2日台財稅第0880450614號函說明二）
- ③主旨：所報祭祀公業部分派下員於該祭祀公業土地上興建自有房屋，並辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用，可否按各房屋基地坐落使用範圍分別適用自用住宅用地稅率課徵地價稅。說明：「……是類共同共有土地，如其共同共有關係所由規定之習慣或法律行為定有共同共有人可分之權利義務範圍，並經稽徵機關查明屬實者，其所有潛在應有權利部分如

符合土地稅法第9條及第17條規定，應准適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，案請查明實情依規定辦理。說明三、另祭祀公業部分派下員之應有部分，依法務部82年11月5日（83）法律決字第24057號函略以：『按祭祀公業係以祭祀祖先及結合同姓同宗之親屬為目的而設置具有永續性之組織，其財產在法律上屬派下全體共同共有。民法第827條第2項規定：『各共同共有人之權利，及於共同共有物之全部。』共同共有，在共同關係存續中，各共同共有人之權利，既係及於共同共有物之全部，則各該共有人並無應有部分存在（最高法院37年上字第6419號判例參照）。另依學者通說之見解亦認，共同共有其應有部分係潛在者，乃隱而未顯，祭祀公業派下之房分對祭祀公業之財產而言，除規約另有訂定外，為潛在之應有部分。』併請參考。」（財政部98年11月27日台財稅第09804110390號函釋）

綜上，祭祀公業其專供祭祀用之宗祠基地不能免徵地價稅，惟土地如無償供公共道路使用或符合相關免徵地價稅規定，應予免徵。至於實際作農業使用且符合課徵田賦相關規定者，則應改課田賦。另祭祀公業派下成員，於祭祀公業土地上興建自有房屋，並按房屋基地坐落使用範圍各自分管，無出租或供營業用，並於所有房屋坐落辦竣戶籍登記，依前揭財政部函釋規定可於其權利範圍內，適用自用住宅用地稅率。

#### （四）地價稅稅單送達相關規定

1. 為稽徵稅捐所發之各種文書，得向納稅義務人之代理人、代表人、經理人或管理人以為送達；應受送達人在服役中者，得向其父母或配偶以為送達；無父母或配偶者，得委託服役單位代為送達。為稽徵土地稅或房屋稅所發之各種文書，得以使用人

為應受送達人。納稅義務人為全體公司共有人者，繳款書得僅向其中一人送達；稅捐稽徵機關應另繕發核定稅額通知書並載明繳款書受送達者及繳納期間，於開始繳納稅捐日期前送達全體公司共有人。但公司共有人有無不明者，得以公告代之，並自黏貼公告欄之翌日起發生效力。（稅捐稽徵法第19條）

2. 納稅義務人為全體公司共有人時，稅捐稽徵機關應於繳納期間始日前將繳款書（連同核定稅額通知書）送達公司共有人中之一人，並同時將核定稅額通知書送達其他公司共有人。倘公司共有人有無不明者，應辦理公告；公告除黏貼公告欄外，應刊登電子公告欄。（100年7月1日財政部台財稅字第10004520550號函訂定「稅捐稽徵機關辦理納稅義務人為全體公司共有人案件之繳款書與核定稅額通知書之送達及相關事項作業原則」說明四）
3. 稅捐稽徵機關對公司共有財產，以祭祀公業管理人為納稅義務人所發之稅款繳款書，如管理人有數人時，應逐一系列納稅義務人之姓名。（財政部92/02/10台財稅字第0920005948號函）
4. 地價稅經全體公司共有人共同提出申請分單繳納，並書面承諾負連帶繳納責任者，准按各公司共有人約定之比例分單繳納。如僅由部分共有人申請分單，其公司共有關係所由規定之法律或契約定有公司共有人可分之權利義務範圍，經稅捐稽徵機關查明屬實者，准就該申請人應有權利部分分單繳納。（財政部92/09/10台財稅字第0920453854號函）

祭祀公業土地在法律上屬派下全體公司共有，雖管理人為納稅義務人，若未選任管理人或管理人死亡未重新選任管理人，則以全體派下現員為納稅義務人，惟派下現員往往動輒數十人至上百人，若查無管理人，依現行「稅捐稽徵機關辦理納稅義務人為全體公司共有人案件之繳款書與核定稅額通知書之送達及相關事項作業原

則」，欠稅催繳時，需將繳款書（連同核定稅額通知書）送達全體派下現員中之一人，並同時將核定稅額通知書送達其他派下現員，除稅單合法送達的困難度增加外，稽徵成本相對提高。此外，倘部分派下現員申請分單繳納其潛在應有權利部分，若資料完備，居於減少欠稅、愛心辦稅，應予以受理。

## （五）祭祀公業條例相關規定

祭祀公業條例自97年7月1日施行後，經由申報、公告、核發派下全員證明書及登記等程序，清理現存之祭祀公業。派下員清理，如何認定派下權，以杜糾紛。按祭祀公業不論規約之訂定、變更，管理人之選任、派下員大會之召開，均以祭祀公業派下員之確定為前提，是以民政機關對於派下員之認定，責任重大。故民政機關核發派下全員證明書，協助祭祀公業認定派下權，並作為地政機關登記之憑據，其對祭祀公業的影響極為重大。

祭祀公業條例規定、清理進度，深深影響祭祀公業土地地價稅欠稅徵起情形，因此，有關祭祀公業條例的規定亦應加以了解，以利祭祀公業土地地價稅欠稅清理之研究。以下僅摘錄幾則相關規定以供後續探討：

1. 「祭祀公業條例施行前已存在之祭祀公業，其派下員依規約定之。無規約或規約未規定者，派下員為設立人及其男系子孫(含養子)。派下員無男系子孫，其女子未出嫁者，得為派下員。該女子招贅夫或未招贅生有男子或收養男子冠母姓者，該男子亦得為派下員。派下之女子、養女、贅婿等有下列情形之一者，亦得為派下員：一、經派下現員三分之二以上書面同意。二、經派下員大會派下現員過半數出席，出席人數三分之二以上同意通過。」（祭祀公業條例第4條）
2. 直轄市、縣（市）地政機關應自本條例施行之日起一年內清查祭

祀公業土地並造冊，送公所公告九十日，並通知尚未申報之祭祀公業，應自公告之日起三年內辦理申報。(祭祀公業條例第7條)

3. 祭祀公業土地分屬不同直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)者，應向面積最大土地所在之公所申報；受理申報之公所應通知祭祀公業其他土地所在之公所會同審查。(祭祀公業條例第9條)
4. 公所於受理祭祀公業申報後，應於公所、祭祀公業土地所在地之村(里)辦公處公告、陳列派下現員名冊、派下全員系統表、不動產清冊，期間為三十日。(祭祀公業條例第11條前段)
5. 祭祀公業無原始規約者，應自派下全員證明書核發之日起一年內，訂定其規約。

祭祀公業原始規約內容不完備者，應自派下全員證明書核發之日起一年內，變更其規約。

規約之訂定及變更應有派下現員三分之二以上之出席，出席人數四分之三以上之同意或經派下現員三分之二以上之書面同意，並報公所備查。(祭祀公業條例第14條)

6. 祭祀公業申報時無管理人者，應自派下全員證明書核發之日起一年內選任管理人，並報公所備查。(祭祀公業條例第16條第1項)
7. 「祭祀公業派下全員證明書核發，經選任管理人並報公所備查後，應於三年內依下列方式之一，處理其土地或建物：
  - 一、經派下現員過半數書面同意依本條例規定登記為祭祀公業法人，並申辦所有權更名登記為祭祀公業法人所有。
  - 二、經派下現員過半數書面同意依民法規定成立財團法人，並申辦所有權更名登記為財團法人所有。
  - 三、依規約規定申辦所有權變更登記為派下員分別共有或個別所有。

本條例施行前已核發派下全員證明書之祭祀公業，應自本條例施行之日起三年內，依前項各款規定辦理。

未依前二項規定辦理者，由直轄市、縣（市）主管機關依派下全員證明書之派下現員名冊，囑託該管土地登記機關均分登記為派下員分別共有。」（祭祀公業條例第50條）

8. 「祭祀公業土地於第七條規定公告之日屆滿三年，有下列情形之一者，除公共設施用地外，由直轄市或縣（市）主管機關代為標售：
- 一、期滿三年無人申報。

二、經申報被駁回，屆期未提起訴願或訴請法院裁判。

三、經訴願決定或法院裁判駁回確定。

前項情形，祭祀公業及利害關係人有正當理由者，得申請暫緩代為標售。

前二項代為標售之程序、暫緩代為標售之要件及期限、底價訂定及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關定之。」（祭祀公業條例第51條）

9. 依第五十一條規定代為標售之土地，經二次標售而未完成標售者，由直轄市或縣（市）主管機關囑託登記為國有。

前項登記為國有之土地，自登記完畢之日起十年內，祭祀公業得檢附證明文件，向直轄市或縣（市）主管機關申請發給土地價金；經審查無誤，公告三個月，期滿無人異議時，依該土地第二次標售底價扣除應納稅賦後之餘額，並加計儲存於保管款專戶之應收利息發給。所需價金，由地籍清理土地權利價金保管款支應；不足者，由國庫支應。（祭祀公業條例第55條）

10. 祭祀公業依祭祀公業條例第50條第1項第3款規定申辦所有權變更登記為派下員分別共有者，僅係派下員共有型態由公司共有變更為分別共有，應以「共有型態變更」為登記原因。直轄市、縣（市）主管機關依祭祀公業條例第50條第3項規定囑託登記機關辦理均分登記為派下員分別共有登記之案件，以「共有型態變更」為登記原因。（內政部99年10月13日內授中辦地字第0990725639號令）

11. 欠繳土地稅之土地，在欠稅未繳清前，不得辦理移轉登記或設定典權。（土地稅法第 51 條第 1 項）

派下員之清理影響祭祀公業土地清理之成果，由於派下員之認定不易，主管機關又未有相關輔導、協助申報之機制，僅依賴祭祀公業管理人或派下員主動申報，造成至今清理效果未如預期。稽徵機關面對清理祭祀公業欠稅之時，應對祭祀公業條例施行的過程、進度有深入的了解，方能從中發掘問題，並與公所、地政機關密切配合，對於該條例規定有損及地方稅收之處，亦應加以探討，以期土地清理之同時，能增進稅收之徵起。

## 四、研究方法

### （一）研究內容

1. 探討祭祀公業有關之文獻，藉此文獻之整理彙合，得以研究相關祭祀公業土地地價稅欠稅清理問題。
2. 探討「祭祀公業條例」施行後，在祭祀公業土地申報、清理及標售的過程中，就地價稅欠稅清理可行的精進建議。

### （二）研究範圍

本研究範圍受能力及時間之限制，對於祭祀公業地價稅欠稅清理之研究，僅以祭祀公業條例、稅捐稽徵法、祭祀公業土地地價稅相關規定及地價稅欠稅催繳實務作法，以彰化縣為例，予以探討。

### （三）研究對象

本研究對象以尚未完成清理之祭祀公業土地為主，探討其土地尚未完成標售前，相關地價稅催繳所可能面臨的問題。

#### (四) 研究限制

本研究範圍受能力及時間之限制，對於祭祀公業地價稅欠稅清理之研究，以文獻分析法為研究方法，祭祀公業條例及地籍清理條例於97年7月1日才實施，彰化縣尚無實際案例可供參考分析，因此僅能蒐集法規、解釋令、論著等文獻配合實務作法予以探討。

#### (五) 研究過程

1. 就研究目的及動機蒐集與祭祀公業地價稅欠稅相關的研究、講義、法規等加以歸納分析。
2. 針對現行地價稅欠稅催繳實務作法搭配相關規定分析欠稅原因，無法徵起之理由，並找出可能存在的問題。
3. 就分析發現的問題尋找解決方案及可行性的作法，以期提高繳納意願降低欠稅。

### 五、研究發現

#### (一) 鄉、鎮（市）公所未能即時提供派下員及管理人資料

依「祭祀公業條例」規定，舉凡祭祀公業申報、公告、派下全員證明書核發、派下員有異動、管理人選任或異動備查等，皆由公所辦理。

目前針對尚未送達取證之祭祀公業欠稅，稅務承辦人員會根據欠稅清冊上代表地號土地，每年2次行文土地所在地的公所查明是否有選任管理人及派下員資料。此時，公所針對已申報且無爭議之祭祀公業，會提供其管理人或派下員資料，對於公告中之案件則以可能會有變動，答覆辦理公告中。欠稅承辦人依據公所回覆資料，有管理人者則依規定向管理人發單催繳，查無管理人而已核發派下全員證明書者，依現行「稅捐稽徵機關辦理納稅義務人為全體共同共有人案件之繳款書與核定稅額通知書之送達及相關事項作業原則」

作業規定，將繳款書（連同核定稅額通知書）送達全體派下現員中之一人，並同時將核定稅額通知書送達其他派下現員。對於答覆辦理公告中案件，若公所於公告期滿無人異議後未函送相關資料給稅務機關，則待半年後再行文問公所。

祭祀公業條例第9條前段規定，祭祀公業土地分屬不同直轄市、縣（市）、鄉（鎮、市）者，應向面積最大土地所在之公所申報。另同條例第11條前段規定，公所於受理祭祀公業申報後，應於公所、祭祀公業土地所在地之村（里）辦公處公告、陳列派下現員名冊、派下全員系統表、不動產清冊，期間為三十日。而祭祀公業條例第16條第1項規定：祭祀公業申報時無管理人者，應自派下全員證明書核發之日起一年內選任管理人，並報公所備查。

依現行欠稅催繳實務作法，若祭祀公業土地橫跨不同鄉鎮而該代表地號土地又非面積最大土地所在之鄉鎮，此時函詢之公所並非受理申報之公所，其僅協助辦理公告，部分公所不會主動將相關資料提供稅捐稽徵機關，另針對公所答覆辦理公告中之案件，其公告期間為30日，若公所於公告期滿無人異議後，能即時函送相關資料給稅捐稽徵機關，可避免該筆稅款因核課期間的流逝而註銷。此外，對於已核發派下全員證明書而公所未提供管理人資料之案件，則須向全體派下員以雙掛號催繳，由於祭祀公業設立悠久，派下員動輒數十人至上百人，除合法取證困難外，不僅耗時費力，稽徵成本相對提高。

鑑於祭祀公業申報、公告、派下全員證明書核發、派下員有異動、管理人選任或異動備查等，皆由公所辦理。若稅捐稽徵機關將欠繳地價稅祭祀公業資料列冊，請欠繳地價稅祭祀公業面積最大土地所在之公所，於核發派下全員證明書、派下員有異動、管理人選任或異動備查及協助其他公所辦理公告派下現員名冊、派下全員系統表、不動產清冊時，即時函文通知稅捐稽徵機關，則既能掌握時

效又能免除資料漏通知，對欠稅徵起更是助益良多，於公所而言庫收亦將增加。

## （二）指定土地繳納人困難

祭祀公業是漢民族特有的文化習俗，有其設立的歷史淵源，並應予以傳承且發揚，但隨著時代的變遷，派下散居各地，管理的不易，造成土地無法有效運用，不是被佔用、閒置、就是任其荒廢，更形成查無管理人及派下員資料而未能合法將稅單送達，導致地價稅欠稅年年隨著核課期間之消逝而註銷。本於賦稅公平，透過指定使用人代繳其使用部分之地價稅，達到有效降低祭祀公業欠稅，一直是稅務機關努力的目標。

祭祀公業擁有廣大的土地，由於歷史悠久、人員更替，要釐清土地及地上建物使用情形的確有其困難度。實務上常見，大片土地上舊式建物雜陳，有的已坍塌無人居住，偶有幾棟較新建築，其餘則為通路、空地、共同使用之庭院等。在實地勘查前承辦人會先透過網路上彰化縣門牌查詢系統、地籍圖資網路便民服務系統及房屋稅與地價稅外業清查作業整合系統查調土地及地上建物坐落情形，並依據查得之建物門牌資料，查詢房屋稅籍資料，就查有房屋所有權人身分證號碼者，再查明房屋所有權人是否存在，再將查得之土地、建物、房屋稅籍及戶籍等相關資料攜帶前往實地勘查，逐一查訪房屋使用人查對實際使用情形與稅籍資料是否相符，並就其中使用情形相當明確，稅籍資料相符者，依土地稅法第4條第1項規定，指定使用人負責代繳其使用基地範圍之地價稅。另對於新建、增建房屋查無房屋稅籍者，則應會辦房屋稅承辦人查明，若屬未設立房屋稅籍者，則由房屋設立稅籍資料後，再據以指定使用人，以求嚴謹，避免日後遭受爭議。

實務上常遇到的問題是，房屋使用情形不明確難以確認使用人身份、屋主已死亡、房屋已坍塌、房屋老舊難以確認稅籍、另針對空地上種植蔬果者，因無固定建築，且使用情形隨時可變更亦難以指定使用人，而對於共同使用的部分、空地、三合院等要不要一併分攤由誰繳納地價稅，常因使用範圍不明確、面積無法切割互相推諉，亦偶有少數人爲了取得未來可能的權利爭相繳納，造成徵納雙方的困擾與爭執。

由於祭祀公業擁有的土地眾多，大多適用累進稅率，就分單繳納人而言，代為繳納之面積可能僅數十平方公尺卻需按較高累進稅率之稅額繳納，較一般稅負高出數倍，常造成代繳人繳納意願低落。另對於使用人實為祭祀公業派下員之後代，在祭祀公業土地上興建自有之房屋，且有本人或配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍，只因無法提供派下員全員系統表、派下現員名冊，稅捐稽徵機關難以認定其權利所屬及核准面積而無法適用自用住宅用地稅率，也遭代繳人指責條件嚴苛不切實際。

### **(三) 依祭祀公業條例辦理登記時，未強制繳清欠稅款易造成稅捐之流失**

1. 祭祀公業條例第50條第1項、第2項規定，祭祀公業條例施行前後已核發派下全員證明書者，經選任管理人並報公所備查，應於3年內就其土地及建物申辦所有權更名登記為祭祀公業法人或財團法人所有，或申辦所有權變更登記為派下員分別共有或個別所有。申辦所有權更名登記，因主體未變更，地政機關勿須審核是否查無欠繳地價稅，此時若該祭祀公業更名登記前有欠稅，則稅務機關需向更名後之祭祀公業法人或財團法人之管理人或代表人催繳。

2. 祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定，祭祀公業申辦所有權變更登記為派下員分別共有者，依內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令，僅係派下員共有型態由共同共有變更為分別共有，應以「共有型態變更」為登記原因。免附土地增值稅、契稅或贈與稅繳（免）納稅證明文件。此時所有權已變更登記為派下員分別共有，若未同時強制繳清欠稅，而於變更登記後才依現行「稅捐稽徵機關辦理納稅義務人為全體共同共有人案件之繳款書與核定稅額通知書之送達及相關事項作業原則」向全體派下員催繳，因派下現員往往動輒數十人至上百人，欠稅催繳時，需將繳款書（連同核定稅額通知書）送達全體派下現員中之一人，並同時將核定稅額通知書送達其他派下現員，除稅單合法送達的困難度增加，稽徵成本相對提高外，派下員間也容易互相推諉拒不繳納。此外，倘部分派下現員申請分單繳納，其未分單之部分亦將步入移送執行一途，實不利於稅收徵起。

#### **（四）祭祀公業土地未完成標售囑託登記為國有者，未即時查欠將損及地方稅收**

祭祀公業條例第 55 條規定：依第 51 條規定代為標售之土地，經二次標售而未完成標售者，由直轄市或縣（市）主管機關囑託登記為國有。前項登記為國有之土地，自登記完畢之日起十年內，祭祀公業得檢附證明文件，向直轄市或縣（市）主管機關申請發給土地價金；經審查無誤，公告三個月，期滿無人異議時，依該土地第二次標售底價扣除應納稅賦後之餘額，並加計儲存於保管款專戶之應收利息發給。所需價金，由地籍清理土地權利價金保管款支應；不足者，由國庫支應。

祭祀公業土地代為標售之標的，大部分為登記主體不明、產權認定不易之情形，難以找到真正之權利人，無法藉由司法途徑

解決。此類案件皆屬查無管理人或派下員而無法合法送達地價稅繳款書移送執行之案件，若依前揭規定於權利人依法申領價金時，方查複應納地價稅，則往往因已逾核課期間而註銷，致不必繳納地價稅。如此雖達到解決長久以來地籍管理之問題，促進土地有效利用，增進公共利益的目的，卻造成賦稅不公，損失地方稅收。

## 六、結論與建議

### (一) 請公所提供派下員及管理人資料，以提升欠稅徵起績效

本於資源共享、政府一體，由稅捐稽徵機關將欠繳地價稅祭祀公業資料列冊，請祭祀公業名下最大土地所在之公所，於核發派下全員證明書、派下員有異動、管理人選任或異動備查及協助其他公所辦理公告派下現員名冊、派下全員系統表、不動產清冊時，即時行文通知。則既能掌握時效又能免除資料通知之缺漏，對欠稅徵起更是助益良多，於公所而言可增加庫收，緩解財政困難。

### (二) 實地勘查祭祀公業土地使用現況，以利使用人代繳，降低欠稅

對於查無管理人或派下員資料之祭祀公業土地，因所有權人不明，土地被占用或供他人使用情形普遍，為避免稅捐因核課期間的流逝而註銷，積極的作為，應可就祭祀公業歸戶之土地，其中面積較大、持分完整者，辦理實地勘查：

1. 符合課徵田賦或符合道路減免土地，稽徵機關主動查明辦理改課田賦或減免地價稅，不僅簡政便民，符合實質課稅原則，更可有效降低地價稅欠稅。

2. 土地上有興建房屋者，向房屋所有權人、使用人說明清楚，並請其提供房屋所有權人、使用人、門牌等資料，查對房屋稅籍，如房屋稅籍與使用人資料相符、使用情形非常明確者，可依土地稅法第 4 條第 1 款規定，就基地坐落使用範圍指定由使用人負責代繳其使用部分之地價稅。惟指定使用人代繳在作法上，應非常慎重，以免日後在祭祀公業土地被標售時，因祭祀公業條例第 52 條規定有優先購買權而影響其他利害關係人之權益。
3. 祭祀公業因土地面積大，常適用較高累進稅率，分單代繳人卻需按較高累進稅率之稅額繳納，較一般稅負高出數倍，造成繳納意願低落，若指定使用人代繳之部分能與使用人自有土地合併歸戶計稅，亦較符合稅制精神，則稅額降低後，必能提高代繳人繳納意願。
4. 另對於使用人實為祭祀公業之後代，在祭祀公業土地上興建自有之房屋，且有本人或配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍，若能提出戶籍及相關資料證明其為該祭祀公業之派下員，雖未能提供派下全員系統表、派下現員名冊等證明其潛在應繼分之資料，本於降低未辦理申報祭祀公業之欠稅，建議可就派下員房屋基地使用範圍准其適用自用住宅用地稅率，以符合公平原則。

### **(三) 祭祀公業處理其土地或建物變更登記為派下員分別共有時，應繳清欠稅，以符公平原則**

地政機關受理祭祀公業依祭祀公業條例第 50 條第 1 項第 3 款規定，申辦土地所有權變更登記為派下員分別共有者，依內政部 99 年 10 月 13 日內授中辦地字第 0990725639 號令，僅係派下員共有型態由共同共有變更為分別共有，應以「共有型態變更」為登記原因。免附土地增值稅、契稅或贈與稅繳（免）納稅證明文件。惟祭祀公業在日據時期，大正 12 年 1 月 1 日日本民法施行於

台灣時，已禁止新設，祭祀公業申報之派下現員，已非當初最原始的設立人或派下，而係其後代子孫，且其派下權係由繼承而來，與一般以「共有型態變更」為登記原因，申請變更登記為分別共有之案件有別。反觀一般土地辦理繼承登記時應辦理查欠，並於繳清欠稅後方能辦理過戶登記，依此精神，祭祀公業土地申辦所有權變更登記為派下員分別共有時，應依土地稅法第 51 條第 1 項規定，繳清欠稅，方符稅負公平。

#### **(四) 囑託登記為國有之祭祀公業土地應納地價稅，應不受稅捐核課期間 5 年之限制**

依祭祀公業條例第 51 條規定代為標售之土地，經二次標售而未完成標售者，於直轄市或縣（市）主管機關囑託登記國有時，祭祀公業土地應納地價稅，應予以記帳緩徵，不受稅捐核課期間限制，並於權利人依法申領價金時，由價金中扣除，以避免祭祀公業為逃避稅捐，而不積極作為。

#### **(五) 結論**

土地有效運用，可以創造倍數的經濟價值，但若因為時代變遷、薪火傳承而致土地無法充分運用，任由荒廢閒置，不僅個人、團體損失，更是社會、政府發展的絆腳石，因此法令規章應運而生，但管理機關必須落實管理，才能達到修法之目的。

隨著「祭祀公業條例」、「地籍清理條例」實施及清理，祭祀公業地價稅欠稅問題亦獲得部分解決，惟仍需要更積極的作為，以避免稅捐因核課期間的流逝而註銷，不僅稅收流失，更造成稅負不公不義。稅務機關在努力清理欠稅的同時，亦應隨時與公所、地政機關、主管機關密切保持聯繫，了解地籍清理進度及可能存在的問題，方能減少催繳欠稅的困擾以提升績效。

## 七、參考文獻

- (一) 蔡哲晃 (台灣祭祀公業土地清理問題之研究, 2011)。
- (二) 台灣祭祀公業協會官方網站 ([http://ceremony.com.tw /](http://ceremony.com.tw/)) 。