

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 102 年 10 月 30 日北市稽法甲字第 10232633200 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、訴願人於民國（下同）94 年 5 月取得本市信義區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積 4,161 平方公尺，權利範圍 1150/100000）所有權，嗣於 102 年 2 月因拍賣取得同筆地號持分土地（權利範圍為 2639/100000）及其上門牌號碼為本市信義區○○路○○段○○號地下 2 層建物（即本市信義區○○段○○小段○○建號，下稱系爭建物）所有權。旋訴願人於 102 年 8 月 28 日立約出售其所有上開 2 筆持分土地（前後共取得權利範圍 3789/100000），出售權利範圍 30/100000（下稱系爭土地）予案外人○○○，同日向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申報系爭土地移轉現值，該分處審認訴願人所有持分土地係分次取得後分次移轉，難以認定系爭土地為何次購入之部分，依財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋意旨，應按各次取得土地之比例認定系爭土地之原地價，乃核定系爭土地應納土地增值稅為新臺幣（下同）11 萬 6,073 元。訴願人不服，於 102 年 9 月 9 日申請復查，同日申報於 102 年 8 月 28 日立約出售其所有系爭建物共有部分（即本市信義區○○段○○小段○○建號，權利範圍 16592/100000），權利範圍 377/100000 予案外人○○○之契稅。
- 二、嗣經信義分處審認系爭土地為 102 年 2 月拍賣取得，應以該取得時認定系爭土地之原地價，原核定有誤，乃改依更正程序辦理，以 102 年 9 月 14 日北市稽信義甲字第 10257209700 號函核定系爭土地應納土地增值稅更正為 13 萬 5,718 元，並檢送應補徵之差額土地增值稅繳款書計 1 萬 9,645 元予訴願人。訴願人不服，於 102 年 9 月 16 日申請復查，經原處分機關以 102 年 10 月 30 日北市稽法甲字第 10232633200 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 102 年 11 月 1 日送達，訴願人不服，於

102 年 11 月 14 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按土地稅法第 28 條前段規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」第 31 條第 1 項第 1 款規定：「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除下列各款後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。規定地價後，曾經移轉之土地，其前次移轉現值。」第 33 條第 1 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之三十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」

財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋：「分次取得土地所有權，1 次或分次移轉時，核算土地增值稅應依左列規定辦理：（一）同一土地所有權人於同一宗土地分次取得所有權後，再將其全部持分一次移轉，應按各次取得之持分及其原地價分別核算。（二）同一土地所有權人就同一宗土地，分次取得後再分次移轉，如經查明確認其移轉之持分係在何時取得及取得時之移轉現值，應以移轉各該持分之原地價認定。至分別確認移轉持分之原地價有困難時，應按各次取得之比例認定之。」

- 二、本件訴願理由略以：訴願人出售系爭土地予案外人○○○，並約定系爭土地他項權利（即抵押權）由訴願人承受，其 102 年 3 月（按：應為 2 月之誤）間拍賣取得之持分土地未設定抵押權，足證訴願人出售之系爭土地係 94 年 5 月間購得之持分土地，無財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋之適用。土地與房屋為各別之不動產，各得單獨為交易之標的，訴願人將上開房地各自單獨出售，非法所不許，詎原處分機關主觀認定系爭土地係 102 年 2 月因拍賣取得，違反買賣雙方合意之內容，侵害訴願人得自由處分財產權之法益，請撤銷原處分機關復查決定。

三、查訴願人於 102 年 8 月 28 日立約出售系爭土地予案外人○○○，同日向信義分處申報系爭土地移轉現值，該分處以認定系爭土地為訴願人何次（94 年 5 月或 102 年 2 月）取得之部分有困難，依財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋意旨，應按各次取得土地持分之比例認定系爭土地之原地價，乃核定應納土地增值稅為 11 萬 6,073 元。嗣訴願人於 102 年 9 月 9 日向信義分處申報於 102 年 8 月 28 日立約出售其所有系爭建物之共有部分予案外人○○○之契稅，系爭建物（含共有部分）及其基地持分係訴願人於 102 年 2 月經法院拍賣取得，有土地增值稅（土地現值）申報書、土地所有權買賣移轉契約書、契稅申報書，地籍資料查詢、臺灣臺北地方法院民事執行處 102 年 3 月 18 日北院木 101 司執庚字第 94578 號函等影本附卷可稽。是信義分處審認系爭土地為訴願人 102 年 2 月拍賣取得之系爭建物基地持分之部分，應按 102 年 2 月認定系爭土地之原地價，核定應納之土地增值稅為 13 萬 5,718 元，並補徵差額土地增值稅 1 萬 9,645 元，自屬有據。

四、至於訴願人主張與系爭土地買受人已約定土地他項權利（即抵押權）由其承受，而其 102 年 2 月間拍賣取得之持分土地未設定抵押權，足證系爭土地為 94 年 5 月間購得之部分，且訴願人將房地各自單獨出售，非法所不許云云。按財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋意旨，同一土地所有權人就同一宗土地，分次取得後再分次移轉，如查明確認其移轉之持分係在何時取得及取得時之移轉現值，應以移轉各該持分之原地價核算土地增值稅。經查系爭土地為訴願人於 102 年 2 月因拍賣取得之部分，業如前述，是信義分處依前揭財政部函釋意旨，按 102 年 2 月認定系爭土地之原地價核算土地增值稅及補徵差額土地增值稅，並無違誤。至訴願人主張與系爭土地買受人約定由其承受土地他項權利（即抵押權），及將房地各自單獨出售，非法所不許乙節，查訴願人與買受人間約定何人承受抵押權負擔之意思表示，僅在當事人間發生私法上債權債務關係，尚難據以證明系爭土地確屬 94 年 5 月間取得之部分，又本案並無限制或禁止訴願人自由移轉所有房地之情形，訴願主張，顯有誤解，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 丁 庭 宇
委員 蔡 立 文
委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 紀 聰 吉
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯

中華民國 103 年 1 月 15 日

市長 郝龍斌公假

副市長 陳雄文代行

法務局局長 蔡立文決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺灣臺北地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。（臺灣臺北地方法院行政訴訟庭地址：新北市新店區中興路 1 段 248 號）