

訴 願 人 ○○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴願人兼上 6 人 ○○○

之訴願代理人

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 7 人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 103 年 6 月 23 日北市稽法乙字第 103304

23800 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

案外人○○○（為被繼承人○○○三女）於民國（下同）70 年 6 月 30 日因買賣登記取得本市大安區○○街○○小段○○地號持分土地（宗地面積 494 平方公尺，權利範圍 1/16，持分面積 30.88 平方公尺，下稱系爭土地；地上建物門牌為本市大安區○○街○○巷○○號○○樓）。嗣訴願人等 7 人以系爭土地係其等被繼承人○○○購買，以○○○名義登記為所有權人，被繼承人○○○於 99 年 9 月 1 日死亡，系爭土地應屬被繼承人○○○遺產，業經臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）102 年 11 月 7 日 102 年度重訴字第 870 號民事判決，案外人○○○應將

系爭土地移轉登記予訴願人等 7 人、案外人○○○及○○○等 9 人（即○○○全體繼承人）共同共有。訴願人○○○受其餘訴願人等 6 人委託於 103 年 2 月 26 日持上開臺北地院民事判決

及確定證明書，向原處分機關所屬大安分處（下稱大安分處）申報系爭土地移轉現值。經原處分機關審認訴願人等僅係繼承系爭土地之返還請求權，並非繼承土地，無土地稅法第 28 條但書免徵土地增值稅之適用；系爭土地係經判決移轉，依土地稅法第 30 條第 1 項第 4 款及第

條第 1 項規定，以○○○70 年 6 月 30 日登記取得時之移轉現值每平方公尺新臺幣（下同）2 萬 2,800 元，為前次移轉現值，以訴願人等 7 人向臺北地院起訴日 102 年 8 月 12 日當期土地公告現值每平方公尺 30 萬 4,000 元為申報移轉現值，計算系爭土地漲價總數額，以 103 年 3 月 24 日北市稽大安增字第 10300050600 號函核定系爭土地應納之土地增值稅計 240 萬 1,246 元。訴願人等 7 人不服，申請復查，經原處分機關以 103 年 6 月 23 日北市稽法乙字第 10330423800 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 103 年 6 月 25 日送達，訴願人等 7 人仍不服，於 103 年 7 月 14 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：……二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。」第 28 條規定：「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。但因繼承而移轉之土地……免徵土地增值稅。」第 30 條第 1 項第 4 款規定：「土地所有權移轉……其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：……四、依法院判決移轉登記者，以申報人向法院起訴日當期之公告土地現值為準。」第 31 條第 1 項第 1 款、第 2 項規定：「土地漲價總數額之計算

應自該土地所有權移轉……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。」「前項第一款……所稱前次移轉時核計土地增值稅之現值，於因繼承取得之土地再行移轉者，係指繼承開始時該土地之公告現值……。」第 33 條第 1 項、第 6 項至第 8 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……。」「持有土地年限超過二十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之二十。持有土地年限超過三十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之三十。持有土地年限超過四十年以上

者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之四十。」

財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅第 35793 號函釋：「主旨：○君持憑法院命義務人應辦理所有

權移轉登記之確定判決申報土地移轉現值，仍應依法核課土地增值稅。說明：二、依土地稅法第 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。』土地所有權係屬物權性質，其權利有無移轉，自應以民法物權編規定認定之。至於就同法第 5 條之立法意旨以觀，對土地所有權之移轉行為，無論有償或無償，均應課徵土地增值稅。……。三、本案某甲與某乙合買土地，而以某乙名義登記為土地所有權人，依現行民法、土地法、土地登記規則等規定，係以某乙（受任人）為該土地之法定所有權人。某甲（委任人）僅得依其契約關係向某乙主張土地所有權之移轉。現經法院判決確定將土地移轉與某甲時，依現行法律某甲始取得該土地之所有權。此項所有權之移轉，不問其為有償或無償，均應依現行土地稅法第 28 條規定，核課土地增值稅。」

二、本件訴願理由略以：系爭土地係被繼承人○○○借○○○名義登記為所有權人，經臺北地院判決確定確屬被繼承人○○○遺產，由全體繼承人共同繼承。如被繼承人未辦理借名登記，繼承人等自可依土地稅法第 28 條但書規定，免徵土地增值稅。本件繼承人僅係請求○○○將系爭土地返還與全體繼承人繼承，不論何方均未因此一移轉而受有漲價之利益，實際上均係因繼承而得之利益，此應與土地增值稅之課徵法理不同。

三、查被繼承人○○○生前購買系爭土地，並於 70 年 6 月 30 日以○○○名義登記為所有權人。嗣被繼承人○○○於 99 年 9 月 1 日死亡，訴願人等 7 人向臺北地院起訴請求○○○應

將

系爭土地移轉登記予被繼承人○○○全體繼承人公同共有。經臺北地院以 102 年 11 月 7 日 102 年度重訴字第 870 號民事判決，系爭土地屬○○○遺產，○○○應將系爭土地移轉登記予訴願人等 7 人、案外人○○○及○○○等 9 人（即○○○之全體繼承人）公同共有，該判決並於 102 年 12 月 9 日確定。有臺北地院 102 年度重訴字第 870 號民事判決、確定證

明

書、土地增值稅（土地現值）申報書、地籍資料查詢、個人戶籍資料、公告地價及公告土地現值等影本附卷可稽。是原處分機關以系爭土地於○○○死亡時，仍登記於○○○名下，訴願人等僅係繼承系爭土地之返還請求權，非繼承土地，自無土地稅法第 28 條但書免徵土地增值稅之適用，而依土地稅法第 30 條第 1 項第 4 款及第 31 條第 1 項規定，核

定

系爭土地之土地增值稅計 240 萬 1,246 元，自屬有據。

四、至訴願人等主張系爭土地實際上係因繼承而得之利益，與土地增值稅之課徵法理不同云

云。按已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額向取得所有權之人徵收土地增值稅，但因繼承而移轉之土地免徵土地增值稅；又買賣土地而以第三人名義登記為土地所有權人，依現行法律規定，係以該第三人為土地之所有權人，原土地買受人僅得依其契約關係主張土地所有權移轉，經法院判決確定將土地移轉時，該移轉登記名義人始取得土地所有權，此觀諸土地稅法第 28 條規定及財政部 72 年 8 月 17 日臺財稅第 35793 號函釋意旨自明。查系爭土地係登記○○○為所有權人，迄至○○○99 年 9 月 1 日死亡時，系爭土地所有權尚未移轉予被繼承人○○○。是本件被繼承人○○○死亡時，系爭土地所有權人為○○○，迄至臺北地院 102 年 11 月 7 日 102 年度重訴字第 870 號民事確定判決，○○○將系爭土地移轉登記予被繼承人○○○全體繼承人共同共有，訴願人等 7 人始取得系爭土地所有權。是原處分機關審認訴願人等 7 人與土地稅法第 28 條但書規定因繼承而移轉土地之情形不符，依土地稅法第 30 條第 1 項第 4 款及第 31 條第 1 項規定，核定系爭土地應納之土地增值稅，並無違誤。訴願主張，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，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（公出）
委員 王 曼 萍（代理）
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜

中華民國 103 年 10 月 8 日

市長 郝龍斌

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，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區文林路 725 號）