

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 3 人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 104 年 3 月 18 日北市稽法乙字第 104301

23300 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、案外人○○○（下稱○君）於民國（下同）99 年 4 月 15 日立遺囑將其所有本市內湖區○○段○○小段○○（宗地面積 998 平方公尺，權利範圍 336/10000，下稱 A 地）、○○地號（宗地面積 5 平方公尺，權利範圍 336/10000，下稱 B 地）及○○段○○小段○○地號（宗地面積 2 萬 4,339 平方公尺，權利範圍 410/100000，下稱 C 地）等 3 筆土地遺贈予訴

願人等 3 人均分。嗣○君於 99 年 8 月 26 日死亡，遺產管理人○○委員會○○服務處（下稱

○○服務處）通知訴願人等 3 人辦理所有權移轉登記。嗣經退○○服務處與訴願人等 3 人於 102 年 12 月 6 日以遺贈為移轉原因，共同向原處分機關所屬內湖分處（下稱內湖分處）申報土地移轉現值，經原處分機關依土地稅法第 30 條第 1 項第 3 款規定及財政部 83 年

7

月 2 日臺財稅第 830298290 號函釋意旨，以○君死亡日（99 年 8 月 26 日）當期之公告現值

為申報移轉現值及前次移轉現值，核發土地增值稅免稅證明書，上開 3 筆土地並於 102 年 12 月 19 日辦竣所有權移轉登記。

二、訴願人等 3 人嗣於 102 年 12 月 30 日立約出售 A 地及 B 地予案外人○○○，並於 103 年 1 月 8 日

向內湖分處申報土地移轉現值，經原處分機關依土地稅法第 30 條第 1 項第 1 款規定及財政部 88 年 8 月 3 日臺財稅第 881932091 號函釋意旨，以訴願人等 3 人訂約日當期之公告現值

為

申報移轉現值，並以○君死亡日（99年8月26日）當期之公告現值為前次移轉現值，核定上開2筆土地增值稅分別為新臺幣（下同）24萬9,705元及1,401元，並開立繳款書，載明繳納期間自103年1月21日至2月19日止。嗣訴願人等3人復於103年12月15日立約出

售C地予案外人○○○，並向內湖分處申報土地移轉現值，經原處分機關亦依土地稅法第30條第1項第1款規定及財政部88年8月3日臺財稅第881932091號函釋意旨，以訴願人

等3人訂約日當期之公告現值為申報移轉現值，並以○君死亡日（99年8月26日）當期之

公告現值為前次移轉現值，核定C地之土地增值稅為68萬8,143元。訴願人等3人不服

，
於104年1月30日向原處分機關申請復查，經原處分機關以104年3月18日北市稽法乙字第

10430123300號復查決定：「關於核定課徵本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號土地增值稅處分，復查不受理；其餘復查駁回。」該復查決定書分別於104年3月20日、23日送達訴願人等3人。訴願人等3人仍表不服，於104年3月27日向本府提起訴願，並據

原處分機關檢卷答辯。

理由

一、本件訴願人等3人雖未載明訴願標的，惟內容記載：「依.....104年3月18日，北市稽法乙字第10430123301號及北市稽法乙字第10430123300號，我等3人複（復）查申請書之回函仍有疑義」並檢附原處分機關104年3月18日北市稽法乙字第10430123301號函及

同日北市稽法乙字第10430123300號復查決定書，而查前開北市稽法乙字第10430123301號函僅係檢附復查決定書予訴願人等3人，揆其真意，其等3人應係對該復查決定書不服，合先敘明。

二、按稅捐稽徵法第35條第1項第1款規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起三十日內，申請復查。」

土地稅法第5條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出典人。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償

移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」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，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」第 30 條第 1 項規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：一、申報人於訂定契約之日起三十日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準。.....。三、遺贈之土地，以遺贈人死亡日當期之公告土地現值為準。」第 31 條第 1 項、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。.....。」「前項第一款所稱之原規定地價，依平均地權條例之規定；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 1 款規定：「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。」

臺灣地區與大陸地區人民關係條例第 68 條第 1 項、第 3 項規定：「現役軍人或退除役官兵死亡而無繼承人、繼承人之有無不明或繼承人因故不能管理遺產者，由主管機關管理其遺產。」「第一項遺產管理辦法，由國防部及行政院國軍退除役官兵輔導委員會分別擬訂，報請行政院核定之。」

退除役官兵死亡無人繼承遺產管理辦法第 1 條規定：「本辦法依臺灣地區與大陸地區人民關係條例（以下簡稱本條例）第六十八條第三項規定訂定之。」第 4 條規定：「亡故退除役官兵遺產，除設籍於行政院國軍退除役官兵輔導委員會（以下簡稱輔導會）所屬安養機構者，由該安養機構為遺產管理人外；餘由設籍地輔導會所屬之退除役官兵服務機構為遺產管理人。」

財政部 83 年 7 月 2 日臺財稅第 830298290 號函釋：「遺贈土地，其前次移轉現值之認定應以繼承開始時該土地之公告土地現值為準。」

88 年 8 月 3 日臺財稅第 881932091 號函釋：「土地稅法有關『原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值』及『物價指數調整基期年月』之認定如下：.....（二）規定地價後曾移轉者，依下列規定：.....3. 因遺贈取得之土地，以遺贈人死亡日當期之公告土地現值為前次移轉現值，但申報移轉現值經審核超過公告土地現值者，應以其自行申報之移轉現值為準；其年月以遺贈人死亡日之年月為準。」

三、本件訴願理由略以：訴願人等 3 人於 102 年 11 月 19 日始取得 A、B、C 等 3 筆土地，遺贈人死

七日至 102 年 11 月 19 日間上開 3 筆土地尚非訴願人等所有，土地增值稅不應由訴願人等負

擔。又關於 A、B 等 2 筆土地部分，原處分機關審認已逾申請復查期間，惟既不應課稅，則不應有期間限制。

四、關於 A 地及 B 地土地增值稅部分：

按依稅捐稽徵法第 35 條第 1 項第 1 款規定，納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起 30 日內，申請復查。查 A 地及 B 地土地增值稅繳納期間自 103 年 1 月 21 日起 2 月 19 日止，訴願人等 3 人業於 103 年 1 月 16 日繳納稅款完畢。

是依前揭規定，訴願人等 3 人應於繳款書之繳納期間屆滿翌日起算 30 日內【即 103 年 3 月

21 日（星期五）前】申請復查。惟訴願人等 3 人遲至 104 年 1 月 30 日始向原處分機關申請

復查，有復查申請書上所附信封郵戳日期附卷可稽，訴願人等 3 人對於上開 A、B 等 2 筆土地增值稅申請復查已逾 30 日之法定不變期間，顯不合法。原處分機關復查決定予以不受理，並無不合，應予維持。

五、關於 C 地土地增值稅部分：

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徵收土地增值稅」「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：一、申報人於訂定契約之日起三十日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準.....。」「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.....。」「前項第一款所稱之原規定地價，依平均地權條例之規定；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。」為土地稅法第 28 條、第 30 條第 1 項第 1 款及第 31 條第 1 項、第 2 項所明定。又依財政部 88 年 8 月 3 日臺財稅第

881932091 號函釋意旨，因遺贈取得之土地，以遺贈人死亡日當期之公告土地現值為前次移轉現值。經查本件○君於 99 年 8 月 26 日死亡，其遺有之 C 地經其立遺囑遺贈予訴願人

等 3 人，嗣於 102 年 12 月 19 日辦竣所有權移轉登記。訴願人等 3 人復於 103 年 12 月 15 日立

約出售 C 地予○○○，並於 103 年 12 月 16 日向內湖分處申報土地移轉現值，103 年 12 月 29

日辦竣所有權移轉登記。有○君 99 年 4 月 15 日自書遺囑、103 年 12 月 16 日土地增值稅申報

書及地籍資料等影本附卷可稽。是原處分機關以訴願人等 3 人訂約日當期之公告現值為申報移轉現值，並以○君死亡日（99 年 8 月 26 日）當期之公告現值為前次移轉現值，核定 C 地之土地增值稅為 68 萬 8,143 元，並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，亦無不合，應予維持。

六、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 楊 芳 玲（公出）
委員 王 曼 萍（代理）
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 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜

中華民國 104 年 6 月 2 日

市長 柯文哲

法務局局長 楊芳玲決行

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）