

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 2 人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 105 年 1 月 18 日北市稽法乙字第 10431

414800 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○○○原所有本市北投區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 1,578.73 平方公尺，權利範圍 423/10000，下稱系爭土地），嗣於民國（下同）104 年 10 月 31 日立約贈與系爭土地權利範圍 96/10000（持分面積為 15.16 平方公尺；下稱系爭持分土地）予訴願人○○○，並於 104 年 11 月 9 日向原處分機關所屬北投分處（下稱北投分處）申報土地移轉現值。經該分處依土地登記謄本記載，系爭土地係訴願人○○○先後於 78 年 6 月、94 年 1 月間取得，取得之權利範圍分別為 308/10000、115/10000。北投分處乃依財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋意旨，核定本次移轉之系爭持分土地之前次移轉現值按各次取得持分比例計算，核計移轉持分 70/10000、26/10000，分別以 78 年 6 月每平方公尺 2 萬元、94 年 1 月每平方公尺 7 萬 9,200 元為前次移轉現值，以訴願人○○○為納

稅義務人，核定系爭持分土地應納之土地增值稅為新臺幣（下同）37 萬 2,736 元。

二、嗣訴願人等 2 人主張應依申報書所載，按 94 年 1 月之公告現值每平方公尺 7 萬 9,200 元為

前次移轉現值，核計土地增值稅，於 104 年 11 月 19 日向北投分處申請更正稅額。經北投分處查得訴願人○○○前先後於 78 年 6 月受贈取得系爭土地權利範圍 323/10000、94 年 1 月繼承取得權利範圍 3/250（即 120/10000），復於 99 年 11 月 22 日立約贈與權利範圍

20/1

0000 予案外人○○○。該分處審認訴願人○○○所有上開土地係分次取得後分次移轉，且本次移轉並未同時移轉地上房屋，無法分別確認移轉持分之原地價，仍應依財政部 78 年 3 月 31 日臺財稅第 780024585 號函釋意旨，按各次取得持分之比例計算前次移轉現值。

原處分機關乃以 104 年 11 月 24 日北市稽北投乙字第 10459668100 號函通知訴願人等 2 人

維持原核定。訴願人等 2 人不服，申請復查，經原處分機關以訴願人○○○非納稅義務人，程序不合；訴願人○○○申請復查無理由，爰以 105 年 1 月 18 日北市稽法乙字第 10431414800 號復查決定：「一、申請人○○○部分，復查不受理。二、申請人○○○部分，復查駁回。」該復查決定書於 105 年 1 月 20 日送達訴願人等 2 人。訴願人等 2 人仍不服

於 105 年 1 月 29 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、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：……二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人……；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」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、第 6 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。」

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：無論系爭持分土地之納稅義務人為贈與人或受贈人，均與訴願人○○○有關，原處分機關就○○○部分以當事人不適格，復查決定予以不受理，非有理由。又平均地權條例及土地稅法係規定由納稅義務人自行申報移轉現值，並未強制規定有2次以上之前次移轉時，應按各次取得之比例分別認定前次移轉現值，財政部函釋有凌駕土地稅法及違背租稅法律主義之嫌，當然無效。請撤銷原處分。

三、關於訴願人○○○部分：

按土地稅法第5條第1項第2款規定，土地為無償移轉者，土地增值稅之納稅義務人為取得所有權之人。復按稅捐稽徵法第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。經查訴願人○○○於104年10月31日將系爭持分土地贈與訴願人○○○，經原處分機關核課納稅義務人○○○應納土地增值稅37萬2,736元。訴願人○○○非納稅義務人，其申請復查，原處分機關復查決定予以不受理，並無不合，應予維持。

四、關於訴願人○○○部分：

按「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……；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」「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……。」為土地稅法第5條、第28條及第31條第1

項

第1款所明定。又依財政部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。查本件訴願人○○○於104年10月31日立約贈與系爭持分土地予訴願人○○○，並於104年11月9日向北投分處申報土地移轉現值。經該分處查得訴願人○○○前分別於78年6月受贈取得系爭土地持分323/10000、94年1月繼承取得

系

爭土地持分3/250（即120/10000），復於99年11月22日立約贈與部分土地持分

20/10000

予案外人○○○。有99年10月7日列印之土地登記第二類謄本、99年11月22日及104

年11

月 9 日土地增值稅（土地現值）申報書、104 年 10 月 23 日列印之土地登記第一類謄本及地

籍資料查詢等影本附卷可稽。是北投分處核定本次移轉系爭之持分土地之前次移轉現值應按訴願人○○○各次取得持分比例計算，核計移轉持分 70/10000 【 $[308 / (308+115)] \times 96 / 1000 = 70 / 10000$ 】、26/10000 【 $[115 / (308+115)] \times 96 / 10000 = 26 / 10000$ 】，分別以 78 年 6 月每平方公尺 2 萬元、94 年 1 月每平方公尺 7 萬 9,200 元為前次移轉現值，核定

訴願人○○○應納之土地增值稅為 37 萬 2,736 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。

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 楊 芳 玲  
委員 張 慕 貞  
委員 劉 宗 德  
委員 紀 聰 吉  
委員 葉 建 廷  
委員 范 文 清  
委員 王 韻 茹  
委員 傅 玲 靜  
委員 吳 秦 雯

中華民國 105 年 4 月 14 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）