

訴 願 人 ○○○

送達代收人：○○○

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 109 年 3 月 26 日北市稽法甲字第 10900903201 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）所有本市中正區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 97 平方公尺，權利範圍 5832/10000，下稱系爭土地），於民國（下同）108 年 12 月 30 日立約贈與權利範圍 761/10000（下稱系爭持分土地）予訴願人，並於同年月 31 日向原處分機關所屬中正分處（下稱中正分處）申報土地移轉現值，於土地增值稅（土地現值）申報書填報前次移轉現值為 108 年 9 月每平方公尺新臺幣（下同）29 萬 8,000 元。經該分處查得系爭土地係○○君分別因行使民法第 1030 條之 1 規定剩餘財產差額分配請求權及繼承取得，取得權利範圍分別為 479/1000、1042/10000，原規定地價或前次移轉現值分別為 53 年 7 月每平方公尺 586.3 元、108 年 9 月每平方公尺 29 萬 8,000 元。
- 二、原處分機關審認○○君所有系爭土地係分次取得後分次移轉，且系爭土地上雖有現存建物（門牌號碼為本市中正區○○街○○巷○○弄○○號），惟因係未辦建物所有權第 1 次登記之房屋，且於 108 年 12 月 25 日始申報設立房屋稅籍，亦無相關事證可確認○○君贈與訴願人之系爭持分土地之原地價，乃依財政部 78 年 3 月 31 日台財稅第 780024585 號函

釋（下稱財政部 78 年 3 月 31 日函釋）意旨，核定本次移轉之系爭持分土地，其原規定地價或前次移轉現值，按○○君各次取得持分比例計算，核計移轉持分 625/10000 $\left[\frac{4790}{(4790+1042)} \right] \times (761/10000)$ 、136/10000 $\left[\frac{1042}{(4790+1042)} \right] \times (761/10000)$ ），分別以 53 年 7 月每平方公尺 586.3 元、108 年 9 月每平方公尺 29 萬 8,000 元為原規定

地價（前次移轉現值）；並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各為 53 萬 7,209 元及 0 元。訴願人不服，於 109 年 1 月 30 日提起訴願，經本府以 109 年 2 月

14 日府訴一字第 1096100113 號函移請原處分機關依復查程序辦理。嗣原處分機關以 109

年 3 月 26 日北市稽法甲字第 10900903201 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於

9 年 3 月 30 日送達。訴願人仍不服，於 109 年 4 月 27 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 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……。」第 31 條第 1 項第 1 款、第 3 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。」「土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。」第 33 條第 1 項、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 78 年 3 月 31 日台財稅第 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：

（一）○○君取得系爭土地，分別為因剩餘財產差額分配登記取得 479/1000，原地價為 53 年

7 月每平方公尺 586.3 元，及繼承取得 1042/10000，原地價為 108 年 9 月每平方公尺 29 萬

8,000 元；其分次因不同案由取得持分土地之事實明確，豈有確認移轉持分之原地價有困難之情事。又該土地上現有建物屬未辦保存登記建物，於 108 年 12 月始補辦房屋稅籍，故本案實屬一般素地申報移轉案，原處分機關逕以系爭持分土地無建物隨同移轉為由，依財政部 78 年 3 月 31 日函釋，視為確認移轉持分之原地價有困難，實難讓人信服。

- (二) 依臺灣臺北地方法院 104 年度簡更一字第 4 號、臺北高等行政法院 105 年度簡上字第 46 號判決意旨，本件當事人既於土地現值申報指定以共同繼承持分 1042/10000 之部分持分 761/10000 為贈與標的，基於民事法律關係之契約原則，在不違反公序良俗、誠信原則，及無礙課稅倫理之目的下，應儘量尊重當事人之約定；且新北市政府稅捐稽徵處就相類案件亦尊重當事人之指定。是本件辦理贈與移轉，指定依共同繼承取得之原地價即 108 年 9 月每平方公尺 29 萬 8,000 元申報土地增值稅，於法有據。原處分機關

依

比例認定課徵土地增值稅，顯與事實不符，請撤銷原處分。

- 三、查○○君於 108 年 12 月 30 日立約贈與系爭持分土地予訴願人，並於同年月 31 日向中正分

處申報土地移轉現值。經該分處查得系爭土地係○○君分別因行使民法第 1030 條之 1 規定剩餘財產差額分配請求權及繼承取得，取得權利範圍分別為 479/1000、1042/10000，原規定地價或前次移轉現值分別為 53 年 7 月每平方公尺 586.3 元、108 年 9 月每平方公尺

29

萬 8,000 元。有 108 年 12 月 31 日土地增值稅（土地現值）申報書、土地所有權贈與移轉

契

約、土地所有權相關部別列印及土地增值稅繳款書等影本附卷可稽。原處分機關審認○○君所有系爭土地係分次取得後分次移轉，且系爭土地上未辦建物所有權第 1 次登記之房屋，係於 108 年 12 月 25 日始申報設立房屋稅籍，亦無相關事證可供確認○○君贈與訴願人之系爭持分土地原地價，乃依財政部 78 年 3 月 31 日函釋意旨，核定本次移轉之系爭持分土地，其原規定地價或前次移轉現值，按○○君各次取得持分比例計算，核計移轉持分 625/10000、136/10000，分別以 53 年 7 月每平方公尺 586.3 元、108 年 9 月每平方公

尺

29 萬 8,000 元為原規定地價（前次移轉現值）；另因前開核計移轉持分 625/10000 之持有土地年限為 40 年以上，符合減徵土地增值稅要件，且其持有期間因重新規定地價，有增

繳地價稅情形，乃依土地稅法第 31 條第 3 項、第 33 條第 1 項及第 8 項等規定，核定訴願人

應納土地增值稅各為 53 萬 7,209 元及 0 元，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭土地係○○君分次因不同案由取得，確認移轉持分之原地價並無困難，且基於尊重當事人約定之契約原則等，本件辦理贈與移轉，既指定依繼承取得之原地價申報土地增值稅，應尊重當事人之約定云云。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原規定地價或前次移轉現值後之餘額，為漲價總數額；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；為土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款、第 28 條及第 31 條第 1 項第 1 款所明定。次依財政部 78 年 3

月 31 日函釋意旨，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○○君分別因行使民法第 1030 條之 1 規定剩餘財產差額分配請求權取得系爭土地權利範圍 479/1000、繼承取得系爭土地權利範圍 1042/10000，嗣並於 108 年 12 月 30 日立約贈與系爭持分土地即權利範圍 761/10000 予訴願人。因無相關事證可確認○○君贈與訴願人之系爭持分土地，究為○○君因行使剩餘財產差額分配請求權取得之土地持分，或繼承取得之土地持分，爰難以確認系爭持分土地之原地價。是原處分機關核定本次移轉之系爭持分土地，其原規定地價或前次移轉現值，按○○君各次取得持分比例計算，核計移轉持分 625/10000、136/10000，分別以 53 年 7 月每平方公尺 586.3 元、108 年 9 月每平方公尺 29 萬 8,000

元為

原規定地價（前次移轉現值），並以訴願人為納稅義務人，課徵土地增值稅各為 53 萬 7,209 元及 0 元，並無違誤。復按土地增值稅之核課，應由稅捐稽徵機關依土地稅法等相關規定，據以認定前次移轉現值，本無從由當事人自行約定。是縱訴願人與○○君申報土地增值稅時，指定依○○君繼承取得時之公告現值為前次移轉現值，惟其僅於雙方當事人間發生私法上之權利義務關係，尚難據此核認前次移轉現值。又訴願人主張臺灣臺北地方法院 104 年度簡更一字第 4 號、臺北高等行政法院 105 年度簡上字第 46 號判決，其

所

涉個案事實與本件有所不同，尚難比附援引。另訴願書所附新北市政府稅捐稽徵處核課土地增值稅之案件，其個案事實為何，有所不明，且亦無拘束本府之效力。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定，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 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 吳 秦 雯
委員 王 曼 萍
委員 盛 子 龍
委員 范 秀 羽

中華民國 109 年 7 月 20 日

如對本決定不受理及駁回部分不服者，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：臺北市士林區福國路 101 號）