

訴願人 ○○○

送達代收人：○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主文

訴願駁回。

事實

- 一、緣訴願人於六十九年八月一日與財團法人○○及財團法人○○訂立土地所有權移轉契約，購買本市大安區○○段○○小段○○地號持分（權利範圍：壹萬分之三十六）土地乙筆，惟買賣雙方卻遲至八十二年九月二十三日始辦理土地移轉現值申報，案經原處分機關大安分處適用訂約當時平均地權條例規定，以其訂約日當期之公告現值每平方公尺新臺幣（以下同）一五、〇〇〇元為移轉現值，計算本次漲價總額為一五五、九三八元，據以課徵出賣人財團法人○○及財團法人○○土地增值稅八〇、七四四元在案。
- 二、嗣訴願人於八十七年三月十日與○○○訂立契約出售系爭土地，並於同年月十一日向大安分處申報土地移轉現值，經該分處核定以系爭土地八十七年三月十日當期之公告現值為移轉現值，及每平方公尺一五、〇〇〇元為前次移轉現值，據以核算訴願人應繳納土地增值稅一、三九八、一三一元（訴願人已於八十七年三月十八日繳納）。訴願人不服，於八十七年五月六日向本府提起訴願，並將訴願書副本抄送原處分機關。
- 三、案經原處分機關以八十七年五月二十九日北市稽法乙字第8712854800號函本府訴願審議委員會並副知訴願人略以，訴願人上開八十七年五月六日所提訴願案係對核定之稅額不服提起行政救濟，業已由原處分機關依稅捐稽徵法第三十五條規定按復查程序辦理。
- 四、嗣經原處分機關以八十七年六月三十日北市稽法乙字第8701173600號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，於八十七年七月二十九日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理由

- 一、按平均地權條例第三十五條前段規定：「為實施漲價歸公，土地所有權人於申報地價後之土地自然漲價，應依第三十六條規定徵收土地增值稅。」第三十六條第一項規定：「土地增值稅之徵收，應依照土地漲價總數額計算，於土地所有權移轉或設定典權時行之。」

。但因繼承而移轉者，不徵土地增值稅。」第三十八條第一項規定：「土地所有權移轉，其移轉現值超過原規定地價或前次移轉申報之現值，應就其超過總數額依第三十六條第二項之規定扣減後，徵收土地增值稅。」第四十七條之一規定（七十五年六月二十九日公布增訂）：「土地所有權移轉或設定典權，其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，以訂約日當期之公告土地現值為準。二、申報人逾訂定契約之日起三十日始申報者，以受理申報機關收件日當期之公告土地現值為準。……」

行政院七十五年九月十七日臺內一九四五四號函釋：「……決議：土地所有權移轉或設定典權訂立契約之日於條例修正公布生效日以前，而於條例修正公布生效日起三十日內申報土地移轉現值者（以稅捐機關收件日期為準），應依條例修正前及有關法令規定審核其申報移轉現值。至逾三十日申報土地移轉現值，除具有左列情形之一者，准依條例修正前及有關法令規定審核其申報移轉現值外，應依條例修正後之規定審核之：1. 政府機關在條例修正公布生效日以前訂立契約承購或承典土地者。2. 土地所有權移轉或設定典權契約，經法院公證或判決並取得公證書或判決書者，證明契約成立於條例修正公布生效日以前者。3. 其他有確切證明，足資認定其土地所有權移轉或設定典權契約成立於條例修正公布生效以前者。」

財政部八十二年八月十九日臺財稅第八二〇三八一六〇二號函釋：「財團法人○○、○○配售房地與交通部郵政、電信員工，因

逾期申報，其移轉現值如何審核一案，仍請依照行政院七十五年九月十七日臺內一九四五四號函規定辦理。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 爭爭土地於六十九年八月一日（此日期係依據土地謄本記載，其實雙方並未正式訂約），訴願人與財團法人○○及○○成立買賣。而「前手出售人」拖延至八十二年九月二十三日始辦理申報移轉現值，並於八十二年十月三十日完成移轉登記。
- (二) 依平均地權條例第四十七條之一（七十五年六月二十九日公布增訂）之規定，前次「前手出售人」之所有權移轉其申報已逾訂約之日起三十日以上，其現值應以受理申報日期，即八十二年期公告現值為計算基礎，其實八十二年申報現值時，平均地權條例已公布施行七年以上，換言之，亦即本次訴願人出售土地之原地價，應以該單價為計算基礎，始符合法律規定。
- (三) 原處分機關不依平均地權條例第四十七條之規定，違法引用財政部八十二年八月十九日臺財稅第八二〇三八一六〇二號函釋，依照行政院七十五年九月十七日臺內一九四五四號函規定，逕以六十九年期之公告現值核定為原地價計算，對「前手出售人」課徵土地增值稅，便宜於前次「前手出售人」，卻直接使訴願人本次出售土地時其原地價縮水，

影響訴願人應繳納之增值稅至鉅，怎令訴願人心服呢？

(四)按平均地權條例第四十七條之一早於七十五年六月二十九日增訂公布施行，而原處分機關引用之行政院函、財政部函，依中央法規標準法第十一條之規定顯然抵觸平均地權條例第四十七條之一規定，更違反中央法規標準法第十八條之從新從優原則。

(五)原處分機關對訴願人據以核徵土地增值稅之原地價，逕以六十九年期之公告現值為依據，而其物價指數之核算卻以八十二年九月為基數計算，為欺瞞訴願人之行徑。

(六)原處分機關所引用之函釋屬於命令，對平均地權條例而言失所附麗，請撤銷原處分機關復查之決定，改按八十二年期現值為訴願人原地價之基數為計算（應屬免徵土地增值稅），訴願人於八十七年三月十六日繳納之款項併同利息計算一併退還。

三、卷查本件訴願人於六十九年八月一日與財團法人○○及財團法人○○訂立買賣契約，購買系爭土地，於八十二年九月二十三日始辦理土地移轉現值申報，及於八十七年三月十日與○○○訂立契約出售系爭土地，同年月十一日申報土地移轉現值之事實，有買賣雙方土地所有權移轉契約書影本及土地增值稅（土地現值）申報書正本等各兩份附卷可稽。

四、至訴願理由主張依平均地權條例第四十七條之一之規定，其前手出售人之所有權移轉現值總額，應以受理申報日期即八十二年期公告現值為計算基礎，原處分機關以六十九年期之公告現值核定為原地價，影響訴願人應繳納之增值稅額云云。惟查平均地權條例第四十七條之一規定係該條例於七十五年六月二十九日修正時始新增訂之條款，而訴願人與其前手訂立買賣契約日（六十九年八月一日）係在該增訂條文之前，是原處分機關大安分處依前揭財政部函釋規定，按訂約當時平均地權條例規定，以該訂立契約日當期之公告土地現值為該次申報移轉之現值，並無違誤。訴願理由，核不足採。從而，原處分機關大安分處以該（六十九年）期之公告土地現值為前次移轉現值，據以核算訴願人應納土地增值稅，揆諸首揭規定及財政部函釋，並無不合，原處分應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張富美
委員 林明山
委員 黃茂榮
委員 鄭傑夫
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王清峰
委員 黃昭元
委員 陳明進

委員 王惠光

中 華 民 國 八十七 年 十二 月 二十三 日

市長 陳水扁

訴願審議委員會主任委員 張富美 公假

執行秘書 王曼萍 代行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)