

訴願人 〇〇〇〇 〇〇〇

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，不服原處分機關八十九年一月二十四日北市稽法乙字第八八一八六七四六〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人等於八十八年一月十二日訂立贈與契約約定訴願人〇〇〇〇將其所有本市內湖區〇〇段〇〇地號土地所有權贈與訴願人〇〇〇，渠等並於同日向原處分機關內湖分處申報贈與移轉上開土地移轉現值，經該分處按訴願人前次取得系爭土地之移轉現值每平方公尺新臺幣（以下同）五九、三一四元為前次移轉現值，核定訴願人〇〇〇應繳納土地增值稅計一、七九三元。嗣經本府地政處依平均地權條例規定，重新計算訴願人前取得系爭土地之移轉現值應為每平方公尺二七、七七五·一元，原處分機關內湖分處乃據而改按每平方公尺二七、七七五·一元為前次移轉現值重新核算系爭土地增值稅，並核定訴願人〇〇〇應補繳土地增值稅六三三、八四八元（訴願人已於八十八年十一月十八日繳納）。嗣訴願人〇〇〇〇於八十八年十一月二十五日向原處分機關內湖分處申請改按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，經該分處以八十八年十一月二十九日北市稽內湖乙字第八八〇二四一一五〇〇號函復否准。訴願人〇〇〇〇不服，申請復查，經原處分機關以八十九年一月二十四日北市稽法乙字第八八一八六七四六〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十九年一月二十八日送達，訴願人等仍不服，於八十九年二月二十三日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第五條第一項第二款規定：「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。」第二十八條前段規定：「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。」第三十一條第一項第一款規定：「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左列各項後之餘額，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。」第三十四條第一項前段規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額

按百分之十徵收之。」

財政部七十一年一月六日臺財稅第三〇〇四〇號函釋：「『贈與』移轉並非『出售』，不適用土地稅法第三十四條規定，按自用住宅用地特別稅率課徵土地增值稅。配偶及三親等親屬間之土地『贈與』，自不得適用。但配偶及三親等親屬（現行法只限於二親等親屬間）間之土地『買賣』，因依遺產及贈與稅法第五條第六款規定，未能提出支付價款證明，經稽徵機關核定以『贈與論』課徵贈與稅者，如符合自用住宅用地要件，仍准適用特別稅率課徵土地增值稅。」

二、本件訴願理由略謂：

依財政部七十一年一月六日臺財稅第三〇〇四〇號函釋意旨，即便已核課贈與稅者，如其本質符合自用住宅用地要件，仍准適用特別稅率課徵土地增值稅。訴願人〇〇〇〇〇將所有系爭土地係以附負擔贈與之方式（即訴願人〇〇〇須承擔訴願人〇〇〇〇〇於〇〇銀行高達三九五萬元之房屋土地貸款債務）申報轉讓與訴願人〇〇〇，且其本質確實符合自用住宅用地要件，原處分機關以本件係屬單純贈與為由，即認為無土地稅法第三十四條規定之適用，實未盡妥適。

三、卷查所謂得適用土地稅法第三十四條規定按自用住宅用地特別稅率課徵土地增值稅者，以土地所有權人「出售」其自用住宅用地者為限，此為土地稅法第三十四條第一項明文規定，亦經前揭財政部七十一年一月六日臺財稅第三〇〇四〇號函釋闡明在案。次查本件訴願人〇〇〇〇〇將系爭土地所有權贈與訴願人〇〇〇之事實，有訴願人等於八十八年一月十二日訂立之系爭土地贈與所有權移轉契約書、土地增值稅（土地現值）申報書及系爭土地所有權狀等影本附卷可稽，原處分機關內湖分處以本件系爭土地所有權移轉之原因行為係訴願人間之贈與行為，與前開土地稅法第三十四條第一項之規定及財政部七十一年一月六日臺財稅第三〇〇四〇號函釋意旨不符為由，而為否准訴願人適用自用住宅用地稅率核課系爭土地增值稅申請之處分，洵屬有據。

四、又附負擔之贈與雖與單純之贈與有間，然究非「出售」，自無土地稅法第三十四條第一項規定之適用，是本件訴願人以其贈與係附負擔之贈與，應得適用自用住宅用地稅率之主張，尚難憑採。另依財政部七十一年一月六日臺財稅第三〇〇四〇號函釋，配偶及三親等親屬間（現行法只限於二親等親屬間）之土地「買賣」，因依遺產及贈與稅法第五條第六款規定，未能提出支付價款證明，經稽徵機關核定以「贈與論」課徵贈與稅者，如符合自用住宅用地要件，仍准適用特別稅率課徵土地增值稅之情形，亦係以配偶及上開親屬間之土地移轉係出於「買賣」行為為前提要件，是訴願人主張其雖為附負擔之贈與，然本質確實符合自用住宅用地要件，故應得適用特別稅率乙節，顯屬誤解法令。從而，原處分機關內湖分處依首揭規定及財政部函釋意旨否准訴願人所請，原處分機關於復查決定續予維持，並無不合，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 張明珠

委員 黃茂榮

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 陳 敏 委員 曾巨威

委員 黃旭田

委員 劉興源

委員 曾忠己

中 華 民 國 八十九 年 五 月 十八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行