

訴 願 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，不服原處分機關九十二年七月十一日北市稽法乙字第0九二六一二六0四00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

緣訴願人之父○○○原所有本市內湖區○○段○○之○○地號持分土地，於九十一年十月二十二日由○○○贈與移轉予其配偶○○○○，○○○○先於九十一年十一月五日贈與移轉系爭地號部分持分土地予訴願人，並於同日申報土地現值；復於九十二年四月二日將系爭地號土地賸餘部分贈與移轉予訴願人，並於同日向原處分機關內湖分處申報土地現值，經該分處核定納稅義務人即訴願人此部分土地贈與移轉應納土地增值稅計新臺幣（以下同）八七、五七三元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十二年七月十一日北市稽法乙字第0九二六一二六0四00號復查決定：「復查駁回。」訴願人猶表不服，於九十二年七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。」第二十八條之二規定：「配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」第三十九條第四項規定：「經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

財政部八十六年三月三十一日臺財稅第八六一八八八七九七號函釋：「主旨：有關繼承原因發生在重劃後之土地，繼承人辦妥繼承登記後再移轉時，已非屬重劃後之第一次移轉，應無土地稅法第三十九條第三項（現行法為第四項），其土地增值稅減徵百分之四十之適用。」

最高行政法院九十一年度判字第一七四三號判決：「……查土地稅法第二十八條之二規定夫妻相互贈與之土地，不課徵土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，則

同法第三十一條第一項第二款所稱土地所有權人，於夫妻相互贈與之情形，自亦應解為包括於該增值範圍或期間內曾支付土地改良費用之贈與人即原所有權人在內，始符公平原則。否則夫妻間之贈與，因土地稅法以其為生活共同體，不課徵土地增值稅，而於日後移轉課徵土地增值稅時，反受不利益之結果，當非立法原意。……」

二、本件訴願理由略以：

查土地稅法第二十八條之二規定之立法意旨，係以夫妻為生活之共同體，且為一般生活事務的互相代理，故對夫妻間因贈與而移轉土地所產生之土地增值稅予以免徵，惟該規定「不課徵」土地增值稅，而非「免徵」土地增值稅，僅是將課徵土地增值稅之時間延緩至移轉於第三人時。次查依土地稅法第三十九條第四項規定，可知該條文所以規定土地所有權人得享有減徵之優惠，實係因其配合政府都市更新計畫政策，並容忍於重劃期間不得自由處分其土地所換得。則夫妻間相互贈與之土地，於依土地稅法第二十八條之二規定不課徵土地增值稅後再移轉予第三人時，應視為原贈與人之第一次移轉，於受贈人申報移轉現值，核計土地增值稅時，如係重劃土地贈與配偶後再移轉第三人，即可依土地稅法第三十九條第四項規定減徵土地增值稅百分之四十。末查財政部八十六年十二月二十六日臺財稅第八六一九三二八五〇號函釋規定，前既經最高行政法院以九十一年度判字第一七四三號判決，以其與土地稅法第三十一條第一項第二款之立法意旨有違，宣告不予採用。原處分機關於核計本件土地增值稅時，並未自本件土地增值稅總額中予以扣除百分之四十，仍執上開財政部函釋規定予以否准。

三、卷查本市內湖區〇〇段〇〇之〇〇地號持分土地原係訴願人之父〇〇〇所有，〇〇〇於九十一年十月二十二日贈與移轉予其配偶〇〇〇〇，嗣〇〇〇〇先於九十一年十一月五日贈與移轉系爭地號部分持分土地予訴願人，並於同日申報土地現值；復於九十二年四月二日將系爭地號持分土地贖餘部分贈與移轉予訴願人，並於同日向原處分機關內湖分處申報土地現值，經該分處核定此部分土地贈與移轉訴願人應納土地增值稅計八七、五七三元。按依前揭土地稅法第五條規定，本案訴願人係因無償贈與取得系爭土地，是依上開規定，該土地既為無償移轉，該土地應納之土地增值稅其納稅義務人為訴願人。是原處分機關據以核課訴願人土地增值稅計八七、五七三元，洵屬有據。

四、至訴願人主張依最高行政法院九十一年度判字第一七四三號判決意旨，系爭土地贈與配偶後再移轉第三人時，應依土地稅法第三十九條第四項規定減徵土地增值稅百分之四十乙節，經查上開判決意旨，係說明土地所有權人依土地稅法享有稅捐之優惠利益時，若贈與移轉予其配偶，受贈之配偶應得享有相同之優惠利益，始符合公平原則，否則夫妻間之贈與，若因土地稅法第二十八條之二規定以夫妻為生活共同體，不課徵土地增值稅，而於日後移轉課徵土地增值稅時，反受不利益之結果，自非立法之原意。亦即若夫妻之一方因土地稅法受有優惠之利益時，於贈與移轉土地予其配偶時，其配偶亦可享有其

優惠利益，始符合土地稅法之立法意旨。惟查本案系爭土地雖係由案外人○○○將之贈與於其配偶○○○○，而○○○○嗣係將受贈之系爭土地以贈與方式，無償移轉予訴願人，是按土地稅法第五條規定，本案既係無償移轉，其納稅義務人非原所有權人而係受贈人即訴願人；是依上開說明本案案外人○○○○雖得享有其配偶依土地稅法第三十九條第四項減徵土地增值稅百分之四十之優惠利益，惟訴願人則無土地稅法第三十九條第四項減徵土地增值稅百分之四十優惠之適用。是該利益自難因案外人○○○○將所有系爭土地無償移轉予第三人即訴願人，而由訴願人享有其優惠之利益，訴願主張，顯係誤解。準此，原處分機關以九十二年七月十一日北市稽法乙字第〇九二六一二六〇四〇〇號復查決定，以系爭土地非屬重劃完成後第一次移轉為由，認內湖分處核定課徵訴願人土地增值稅計八七、五七三元，並無不合，而駁回復查申請，其理由雖有未當，惟依訴願法第七十九條第二項規定：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」從而，原處分及復查決定仍應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項、第二項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠
委員 陳 敏
委員 薛明玲
委員 楊松齡
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉靜嫻
委員 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 十 月 六 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）