

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八月七日北市稽法甲字第0九二六一七九0二00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人於八十七年十二月二十二日自配偶○○○受贈移轉登記取得本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地，嗣於九十二年三月六日向原處分機關中北分處申報移轉上開土地現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經原處分機關中北分處核定訴願人移轉土地面積一四〇平方公尺按自用住宅用地稅率核課，應納土地增值稅新臺幣（以下同）一、六五三、四五四元。訴願人不服，以該地為重劃土地，雖係於八十七年十二月二十二日受贈自其配偶，惟認本件移轉登記應為重劃後第一次移轉，有土地稅法第三十九條第四項減徵土地增值稅百分之四十規定之適用，乃於九十二年五月十四日向原處分機關中北分處申請退稅及復查。經原處分機關以九十二年八月七日北市稽法甲字第0九二六一七九0二00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十二年八月十四日送達。訴願人仍不服，於九十二年八月二十八日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

土地稅法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。」

財政部八十六年十二月二十六日臺財稅字第八六一九三二八五〇號函釋：「二、本案經函准內政部八十六年十二月二日臺(86)內地字第八六一〇一〇三號函，略以：『本案臺北市政府財政局建議：配偶相互贈與之土地，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，『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，原贈與人支付之土地改良費用及增繳地價稅依土地稅法第三

十一條規定減除；如係重劃後贈與配偶後再移轉第三人，可依同法第三十九條第四項規定減徵乙節，按現行法律對於前開臺北市政府財政局建議土地增值稅負減免既無明文規定，依『租稅法定主義』之原則，以及所稱『視為』需有某一事實存在，依一般情事，可認為有另一事實存在，且均須法規規定為必要之法理觀之，似非妥適』。本部同意上開內政部見解。三、土地所有權人於申請適用土地稅法第二十八條之二規定，不課徵土地增值稅，如移轉土地係重劃後第一次移轉或有土地改良費用及增繳地價稅得抵扣時，請轉知所屬稽徵機關應加強宣導上開規定，促使納稅義務人審慎考慮，避免事後滋生爭議。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人出售臺北市中山區○○段○○小段○○地號持分土地，原處分機關核定土地增值稅一、六五三、四五四元，未扣除土地稅法第三十九條第四項規定應減徵百分之四十部分，計六六一、三八二元，敬請惠予查明並加計利息併同退還，檢呈最高行政法院九十一年度判字第一五五四號判決供參考。
- (二) 夫妻間移轉土地免徵土地增值稅，係法條所明定，重劃土地在夫妻移轉時，既未享有減徵，移轉時又因此無法減徵，顯然違反平等原則，損及訴願人利益。

三、卷查訴願人於八十七年十二月二十二日自其配偶○○○受贈登記取得本市中山區○○段○○小段○○地號重劃後持分土地，訴願人再於九十二年三月六日申報移轉該持分土地，並經原處分機關中北分處按自用住宅用地稅率核課，核定應納土地增值稅一、六五三、四五四元，此有原處分機關中北分處九十二年三月二十日土地增值稅核覆通知書、系爭土地本市都市土地卡及九十二年三月七日列印之地籍地價圖資料電傳資訊服務系統土地所有權部登記等資料影本附卷可稽，原處分機關依首揭財政部函釋認訴願人非屬重劃後第一次移轉，依法不得扣除重劃費用，乃否准退還土地增值稅，尚非無據。

四、惟參照最高行政法院九十一年度判字第一五五四號判決，其理由指明：「……惟查土地稅法第三十九條第四項規定之立法理由係以：『經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，政府進行重劃時間均相當長，故其土地增值稅應減徵百分之四十，以保障土地所有權人之權益。』足見其目的係在對於重劃後第一次移轉之增值稅予以減徵，以減輕納稅義務人之負擔。而夫妻間相互贈與之土地，因不課徵土地增值稅，該贈與土地之移轉現值依法亦無需異動，依財政部八十六年十月十三日臺財稅第八六一九一九三九〇號函釋，基於簡政便民之考量，配偶相互贈與土地之案件，無需向主管稽徵機關申報土地移轉現值。但於受贈之一方再移轉第三人時，則須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。是贈與時，既無增值稅之申報，無減徵可言，則於受贈後再移轉之情形，如不認屬土地稅法第三十九條第四項之移轉，則在夫妻相互贈與土地之情形，勢將無法享受減徵之利益，當非立法之目的。再者

，土地稅法第二十八條之二係於八十六年五月二十一日增訂，其立法意旨係以夫妻為生活之共同體，於一般生活事務互為代理人，故對於夫妻間因贈與而移轉土地所產生土地增值稅予以免徵。如受贈人非屬夫妻，而為一般人，依土地稅法第五條第一項第二款規定，土地為無償移轉者，其土地增值稅之納稅義務人為取得所有權人，受贈人雖應繳納土地增值稅，但依上開土地稅法第三十九條第四項規定，重劃後第一次移轉，得減徵土地增值稅百分之四十；如受贈人取得土地後再移轉，其增值稅之計算係以贈與時之公告現值為前次移轉現值，作為計算土地漲價總數額之基礎。反之，土地經重劃後贈與配偶，依上開土地稅法規定，不課徵土地增值稅，而於再移轉第三人時，則須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，以符土地漲價歸公之原則。亦即受贈之配偶其應計算之土地漲價總數額並未減少，惟因贈與當時未予減徵（因不需申報亦未課徵），其前後應負擔之增值稅總額，反較一般人為高，顯然違反平等原則。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。故土地稅法第三十九條第四項，於移轉有增值稅之課徵，且係重劃後第一次以該土地重劃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，課徵土地增值稅時，即得認係重劃後第一次之移轉。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，與土地稅法第三十九條第四項立法意旨有違，應不予採用。……」是參酌上開判決意旨，首揭財政部函釋與土地稅法第三十九條第四項規定之立法意旨有違，則原處分機關依上開函釋認系爭土地移轉非重劃後第一次移轉，難謂妥適。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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

中華民國九十二年十一月二十六日市長馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

