臺北市政府 95.07.05.　府訴字第 09584288100 號訴願決定書

訴　　願　　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 95 年 4 月 12 日北市稽法乙字第 09560252400 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

訴願駁回。

事　　實

一、緣訴願人與其弟○○○就所共有本市松山區○○段○○小段○○地號土地（持分：各二分之一）及其地上房屋門牌號碼本市松山區○○路○○段○○號○○至○○樓（持分：各二分之一）於臺灣臺北地方法院提起返還不當得利等民事訴訟事件，嗣於 94 年 5 月 23 日和解，由訴願人取得系爭土地持分五分之三及系爭房屋○○至○○樓、頂樓加蓋建物，○○○則取得系爭土地持分五分之二及系爭房屋○○、○○樓，○○○並支付新臺幣（以下同）45 萬元予訴願人，以彌補因共有物分割所生之差額。

二、嗣訴願人於 94 年 6 月 14 日向原處分機關松山分處申報土地現值，該分處審認為有償移轉土地，乃向○○○課徵土地增值稅 349,308 元。○○○不服，以其經財政部臺北市國稅局認定該次移轉原因為贈與，土地增值稅應由訴願人繳納為由向原處分機關松山分處申請更正。復經該分處查明訴願人分割後取得土地價值增加，且未支付對價補償予○○○，是審認本次土地移轉為贈與案件，乃改向訴願人課徵土地增值稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 11 月 21 日北市稽法乙字第 09461884600 號復查決定：「復查

駁回。」訴願人仍不服，於 94 年 12 月 14 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 95 年 2 月 10

府訴字第 09570027600 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分。」原處分機關重新處分，以 95 年 4 月 12 日北市稽法乙字第 0956025

2400 號復查決定：「維持原核定。」該決定書於 95 年 4 月 14 日送達。訴願人仍表不服，於 95 年 5 月 9 日第 2 次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按土地稅法第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出

典人。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」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。.....」土地稅法施行細則第 42 條第 2 項規定：「分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，免徵土地增值稅；其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。」

平均地權條例第 35 條規定：「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 36 條規定徵收土地增值稅。」第 36 條第 1 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 37 條規定：「土地增值稅，以原土地所有權人為納稅義務人。但土地所有權無償移轉者，以取得所有權人為納稅義務人。」

行政法院 70 年 8 月份庭長評事聯席會議決議：「共有土地辦理分割後，各人取得之價值按分割時之公告現值計算，與依原持有比例所算之價值不等，而彼此間又無補償之約定者，依照遺產及贈與稅法第 5 條第 2 款暨土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定，應由取得土地價值增加者，就其增加部份課徵增值稅，且平均地權條例第 37 條但書亦有相同規定。而共有土地不依應有部份比例分割，其取得之土地超過應有部份之價值者，其超過部份，如無補償之約定，應即認為無償移轉，以取得此部份所有權人為納稅義務人，乃屬理所當然。」

財政部 89 年 8 月 30 日臺財稅第 0890456243 號函釋：「.....法院判決辦理共有土地分割

案件，應以共有土地分割時之公告土地現值為準，計算各該持分共有人分割前後之土地價值及其價值增減之差額，並就該價值增減之差額是否有對價補償，據以認定其土地增值稅之納稅義務人。.....縱使法院審酌該共有土地之市場價格而判決○○○先生應給付○○○女士○○元，惟本案依分割時之公告土地現值計算，分割後○君取得土地價值減少○○元，且取得土地價值增加者○○○女士，就該價值增加部分並未為對價補償，是以，本案○○○先生就其分割後取得土地價值減少○○元部分，應認屬無補償，依前開規定應向取得土地價值增加者○○○女士，就其增加價值部分，課徵土地增值稅。」

二、本件訴願理由略以：

系爭土地係有償並有對價行為之移轉，依土地稅法施行細則第 42 條第 2 項規定，納稅義務人應為土地價值減少者。又房屋評定價格與土地增值稅無關，另就 93 年房屋稅○○、○○樓共計 6,256 元，○○、○○、○○、○○樓共計 4,576 元，表示○○、○○樓之實用價值高於○○、○○、○○、○○樓。且系爭土地之市場價值乃為法院要求及雙方協議對共有物分割對價補償之依據，至於對價或補償之多寡，非登記機關之審查範圍，本件共有物分割交易中○○○確實獲得○○、○○樓所有權全部利益，訴願人亦獲得○

○、○○、○○樓及頂樓加蓋建物全部利益，並獲彌補價差 45 萬元，不屬贈與行為，亦非無償，是不應向訴願人課徵土地增值稅。

三、卷查本案前經本府以 95 年 2 月 10 日府訴字第 09570027600 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 90 日內另為處分。」其理由略以：「.....四、惟查訴願人與其弟○○○就 93 年度重訴字第 995 號返還不當得利等事件，經臺灣臺北地方法院囑託○○不動產鑑定顧問中心 93 年 12 月 15 日鑑定報告書所示，訴願人取得系爭土地五分之三及系爭房屋○○至○○樓及頂樓加蓋建物計 15,284,102 元，○○○取得系爭土地五分之二及系爭房屋○○、○○樓計 16,283,903 元，差額部分協議縮減為 45 萬元，……及 94 年 5 月 23 日臺灣臺北地方法院民事庭第四庭和解筆錄第 3 條載以：『被告（○○○）願給付原告（訴願人）新臺幣玖拾玖萬元整，並當庭交付如附件所示之支票予原告收訖無訛。』是以，訴願人用系爭房屋之○○、○○樓持分扣除取得之○○至○○樓及頂樓加蓋建物持分之餘額，取得系爭土地分割之差額十分之一（五分之三減去二分之一）及 45 萬元部分，是否為對價行為，有待究明。五、復查前揭財政部臺北市國稅局 94 年 8 月 3 日財北國稅審二字第 0940203700 號函，係回復○○○94 年 7 月 5 日第 94115845 號贈與稅申報書，認為經法院和解分割共有之土地，縱屬以顯著不相當之代價讓與者，亦免課贈與稅，可否據此認定訴願人與其弟○○○間之土地分割為贈與行為，不無疑義。又原處分機關松山分處就審認訴願人分割後取得土地價值增加，且未支付對價補償予○○○之事證為何？並未予以說明。是以，本件事實尚有未明，核有再予審酌之必要。.....」

四、本件原處分機關重為復查決定仍維持原核定，其理由依復查決定書記載略以：「.....重為復查決定之理由.....二、本案經本處就訴願決定撤銷理由意旨重新審理結果，分割前申請人及○○○各持有系爭土地及房屋持分二分之一，其土地公告現值及房屋評定價格各為 6,800,000 元及 397,700 元，分割後由申請人取得系爭土地持分五分之三，○○○取得五分之二，土地公告現值分別為 8,160,000 元及 5,440,000 元，申請人之土地價值增加 1,360,000 元；房屋部分申請人取得系爭房屋○○至○○樓及頂樓，○○○取得○○、○○樓，房屋評定價格分別為 451,800 元及 343,600 元，申請人之房屋價值亦增加 54,100 元，是申請人就系爭土地及房屋之總價值增加 1,414,100 元，.....兩造並經協議○○○君應支付 45 萬元予申請人。三、.....爭訟標的之市場價值尚與土地增值稅之課徵無涉。按土地稅法第 12 條、第 30 條及第 31 條規定，土地增值稅之徵收，應以土地公告現值為土地漲價總數額計算之基準。.....四、.....申請人因分割後取得土地價值及房屋價值均增加，且未支付對價補償予○○○君，是原核定向申請人課徵系爭土地之土地增值稅，並無不合，應予維持。.....」是原處分機關維持原核定，自屬有據

。

五、至訴願人主張系爭土地係有償並有對價行為之移轉，房屋評定價格與土地增值稅無關，且系爭土地之市場價值乃為法院要求及雙方協議對共有物分割對價補償之依據等節。經查本件系爭土地係由臺灣臺北地方法院囑託○○不動產鑑定顧問中心鑑定該系爭土地及其上房屋之市價後，依訴願人與○○○雙方協議所為之和解分割。該分割行為雖屬依市價所為之對價行為，惟其土地增值稅之核定有關土地價值乃指共有土地辦理分割後，各人取得之價值係按分割時之公告現值計算，而共有土地不依應有部分比例分割，其取得之土地超過應有部分之價值者，其超過部分，如無補償之約定，應即認為無償移轉，以取得此部分所有權人為納稅義務人。是以，本件訴願人與○○○於系爭土地分割前應有部分各為二分之一，其土地公告現值各為 6,800,000 元，分割後訴願人取得應有部分為五分之三，土地公告現值為 8,160,000 元，○○○取得應有部分為五分之二，土地公告現值為 5,440,000 元，訴願人顯然於系爭土地分割後取得超過其應有部分及增加其土地價值。而訴願人取得系爭房屋○○至○○樓及頂樓之房屋評定價格為 451,800 元，又超過○○○取得○○、○○樓之房屋評定價格 343,600 元，且○○○又另行給付訴願人 45 萬元，訴願人因無補償○○○系爭土地分割後減少之部分，依上所述，自屬無償移轉；又系爭房屋○○樓及○○、○○、○○、○○樓房屋分別按營業及住家用稅率課徵房屋稅，其適用房屋稅稅率不同，自不應以 93 年度各樓層之房屋稅稅額衡量其房屋評定價格，且縱按訴願人所附 93 年房屋稅繳款書所載，系爭房屋○○、○○樓部分之課稅現值為 311,000 元，仍低於○○、○○、○○樓之課稅現值 464,600 元。是本次原處分機關已查證訴願人分割後取得土地價值增加部分，並未支付對價補償予○○○，訴願主張，尚不足採。從而，原處分機關審認系爭土地移轉為無償移轉，乃向訴願人課徵土地增值稅，重為復查決定仍維持原核定，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠　公假

副主任委員　王曼萍　代理

委員　陳　敏

委員　曾巨威

委員　曾忠己

委員　陳淑芳

委員　蕭偉松

委員　陳石獅

委員　陳媛英

中　華　民　國　95　年　7　月　5　日市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　公假

副主任委員　王曼萍　代行

如對本決定不服者，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，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 3 段 1 巷 1 號）