

訴 願 人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因註銷土地移轉現值申報事件，不服原處分機關萬華分處 96 年 5 月 30 日北市稽萬華增字第 09600199800 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣案外人○○○○於 67 年 8 月 2 日立約出售其所有本市萬華區○○段○○小段○○地號持分土地予訴願人，惟迄未申報系爭持分土地之土地增值稅（含土地現值），嗣訴願人遲至 96 年 5 月 28 日始向原處分機關萬華分處申報系爭持分土地之土地增值稅（含土地現值），經該分處查認申報義務人○○○○業於 67 年 11 月 30 日死亡，乃依財政部 88 年 6 月 14 日臺財稅字第 881 921138 號函釋，以 96 年 5 月 30 日北市稽萬華增字第 09600199800 號函通知訴願人逕行註銷該土地移轉現值申報。訴願人不服，於 96 年 6 月 28 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。
- 二、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。……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。……」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。……」第 30 條第 1 項第 2 款、第 2 項規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：……  
.. 二、申報人逾訂定契約之日起 30 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。」「前項第 1 款至第 4 款申報人申報之移轉現值，經審核低於公告土地現值者，得由主管機關照其自行申報之移轉現值收買或照公告土地現值徵收土地增值稅。前項第 1 款至第 3 款

之申報移轉現值，經審核超過公告土地現值者，應以其自行申報之移轉現值為準，徵收土地增值稅。」第 49 條第 1 項、第 3 項規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利及義務人應於訂定契約之日起 30 日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值。但依規定得由權利人單獨申請登記者，權利人得單獨申報其移轉現值。」「權利人及義務人應於繳納土地增值稅後，共同向主管地政機關申請土地所有權移轉或設定典權登記。……」

財政部 88 年 6 月 14 日臺財稅字第 881921138 號函釋：「土地所有權移轉，稽徵機關於受理移轉現值申報後，發現土地所有權人於申報前業已死亡，其於申報移轉現值時，應無法會同買受人依土地稅法第 49 條第 1 項規定共同申報，該土地移轉現值申報案宜由稽徵機關逕行註銷。」

三、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人與○○○○於 65 年 5 月 4 日就系爭土地及其上之房屋訂定「委任繳納承購整建住宅價款及辦理所有權登記契約」，並經公證，該契約約定：訴願人有產權登記之承讓取得權利或轉讓他人權利之代理權限（民法第 106 條、契約第 5 條）。依該契約第 4 條約定，該契約不因任何原因而消滅；該契約於 65 年 5 月 4 日已絕買，文件之賣方名義僅止於客觀上必然關係，至於賣方是否何時可能死亡已經預設情況或事先了解。
- (二) 訴願人依原公證契約申報系爭持分土地之土地增值稅，買賣契約立契日為 67 年 8 月 2 日，該時點賣方並未死亡，契約主體人格完整有效，遲至 96 年 5 月 28 日始申報土地增值稅屬怠惰行為，其處罰之規定於土地稅法第 30 條第 1 項第 2 款已明定。
- (三) 原處分機關依據財政部 88 年 6 月 14 日臺財稅字第 881921138 號函釋註銷訴願人土地增值稅之申報，試問任一土地增值稅案件是否規定申報前不得死亡？權利主體之生命瞬息萬變，法律關係之發生時點及立契日是否確定為真，始為稅捐案件核駁之依據，以符合實質課稅原則，不應以申報土地增值稅之時點為本案審究之依據。本案註銷申報顯然違反自然法則，徒生法律關係不確定之問題，權利人購買不動產尚需負擔賣方死亡之不利益，顯不合理。
- (四) 法律之穩定有賴時間點發生事實之判明，請務必認清法律效力發生之時點。本案確係出賣人早年無力繳交土地增值稅，延宕申報，系

爭土地於 65 年時即已點交使用，其間訴願人代繳稅款，相關資料齊全，足資認定。

四、卷查訴願人與案外人○○○○於 65 年 5 月 4 日簽訂「委任繳納承購整建住宅價款及辦理所有權登記契約」，約定有○○○○同意於價款全部繳清後，將坐落系爭土地上之臺北市萬華區○○路○○巷○○號○○樓房屋之所有權登記為訴願人或其指定人之名義，由訴願人持該契約作為○○○○授權之證明，向主管機關申請房屋所有權登記，並經臺灣臺北地方法院公證處公證。嗣○○○○並於 67 年 8 月 2 日立約出售其所有本市萬華區○○段○小段○○地號持分土地予訴願人，惟迄未申報系爭持分土地之土地增值稅（含土地現值），訴願人遲至 96 年 5 月 28 日始向原處分機關萬華分處申報系爭持分土地之土地增值稅（含土地現值），經該分處查認申報義務人○○○○業於 67 年 11 月 30 日死亡，此有土地建築改良物買賣所有權移轉契約書、土地增值稅（土地現值）申報書及臺北市戶籍登記簿等影本附卷可稽。是原處分機關萬華分處逕行註銷該土地移轉現值之申報，自屬有據。

五、至於訴願人主張本案應以系爭持分土地買賣契約訂定日期為認定時點，是時○○○○尚未死亡，系爭土地亦於 65 年時已交由訴願人使用，且訴願人係依原公證契約申報系爭持分土地之土地增值稅，遲至 96 年 5 月 28 日始申報土地增值稅，僅有土地稅法第 30 條第 1 項第 2 款規定之問題等節。按土地所有權移轉，權利及義務人應於訂定契約之日起 30 日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值，此為土地稅法第 49 條第 1 項所明定。經查本案出賣人○○○○業於 67 年 11 月 30 日死亡，則 96 年 5 月 28 日系爭土地土地增值稅（含土地現值）之申報以已死亡之人為申報義務人，自無法符合共同申報之規定，而與土地買賣契約訂約之日期或土地是否交由買受人使用無涉，亦無法因已死亡之人生前之授權而由他人代理已死亡之人為申報行為，是原處分機關依財政部 88 年 6 月 14 日臺財稅字第 881921138 號函釋意旨註銷系爭土地移轉現值申報，自無違誤。又查土地稅法第 39 條規定，申報人逾訂定契約之日起 30 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其申報移轉現值之審核標準，惟仍須符合共同申報之要件，是訴願主張，顯有誤解，不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定及函釋意旨，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（請假）

副主任委員 王曼萍（代理）

委員 陳 敏

委員 陳淑芳

委員 陳石獅

委員 陳媛英

委員 紀聰吉

委員 林明昕

委員 戴東麗

委員 蘇嘉瑞

委員 李元德

中 華 民 國 96 年 9 月 20 日

市長 郝龍斌

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）