

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因土地增值稅事件，不服本局所為處分，申請復查，本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

申請人於 104 年 5 月 19 日申報移轉繼承自配偶之本市大雅區○地號土地，經本局以其繼承系爭土地時之公告現值(即 103 年 12 月，每平方公尺 8,900 元)為前次移轉現值，核課土地增值稅新臺幣(以下同)2 萬 6,346 元。申請人嗣於 105 年 3 月 17 日以系爭土地持分三分之一為請求分配財產之標的，向財政部中區國稅局(以下簡稱國稅局)申請依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權，本局爰以被繼承人取得該土地時之公告現值(即 66 年 10 月，每平方公尺 80 元)為前次移轉現值，補徵土地增值稅 43 萬 5,187 元。

理由

一、按「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。但因繼承而移轉之土地……免徵土地增值稅。」、「配偶相互贈與之土地，得申請不課徵土地增值稅。但於再移轉第 3 人時，以該土地第 1 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。」、「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下列各款後之餘額，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……所稱前次移轉時核計土地增值稅之現值，於因繼承取得之土地再行移轉者，係指繼承開始時該土地之公告現值……」、「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達100%者，就其漲價總數額徵收增值稅 20%。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在 100%以上未達 200%者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅 30%。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在 200%以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅 40%。」分別為土地稅法第 28 條、第 28 條之 2 第 1 項、第 31 條及第 33 條所明定。次按「夫或妻一方依民法第 1030 條之 1 規定，行使剩餘財產差額分配請求權，係依法律規定無償取得剩餘差額財產之權利，其性質為債權請求權，非屬取回本應屬之財產，故其土地所有權移轉，應依土地稅法第 49 條規定，向主管稽徵機關申報土地移轉現值，並參照同法第 5 條第 1 項第 2 款規定，以取得土地所有權之人，為土地增值稅之納稅義務人……」、「一、夫妻一方死亡，生存配偶依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權，於申報土地移轉現值時，應檢附其與全體繼承人協議給付文件或法院確定判決書，並准依土地稅法第 28 條之 2 規定，申請不課徵土地增值稅……至原地價之認定，以應給付差額之配偶取得該

土地時核計土地增值稅之現值為原地價。」、「主旨：生存配偶依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權取得之土地，如以繼承辦理所有權登記，未改辦『剩餘財產差額分配』登記，經國稅稽徵機關通報案件，請依說明辦理……三、旨揭案件中如生存配偶已將所取得土地再行移轉者，地方稅稽徵機關免辦理輔導，應逕依法補徵土地增值稅。」分別為財政部 89 年 6 月 20 日台財稅第 0890450123 號函、96 年 12 月 26 日台財稅字第 09604560470 號令及 101 年 10 月 16 日台財稅字第 10104038410 號函所釋示。

二、申請人出售原繼承取得之系爭土地，經本局以繼承開始時之公告現值為前次移轉現值，課徵土地增值稅在案，嗣後申請人依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權，本局爰補徵被繼承人原始取得該土地至死亡期間之土地增值稅。

三、申請人主張略以，土地增值稅稅率 40% 太高，不符實際云云。

四、按土地所有人因繼承取得土地再行移轉時，應依繼承開始時之該土地公告現值為前次移轉現值核計土地增值稅，此為土地稅法第 31 條第 2 項所明定。又夫妻一方死亡，生存配偶依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權，於申報土地移轉現值時，原地價之認定，以應給付差額之配偶取得該土地時核計土地增值稅之現值為原地價，為前揭財政部函所釋示。卷查系爭土地原所有權人即申請人之配偶○君於 103 年 12 月 3 日死亡，申請人及其子女於

104 年 4 月 24 日登記繼承系爭土地各三分之一持分，嗣於 104 年 5 月 19 日立契出售系爭土地，本局依土地稅法第 31 條第 2 項規定，以繼承開始時之該土地公告現值(即 103 年 12 月，每平方公尺 8,900 元)為前次移轉現值核計土地增值稅，因移轉時土地漲價總數額超過繼承時核計之土地現值數額未達 100%，爰就其漲價總數額徵收 20%土地增值稅。申請人嗣於 105 年 3 月 17 日向國稅局申請依民法第 1030 條之 1 規定行使剩餘財產差額分配請求權，系爭土地三分之一持分請求分配財產標的即非遺產稅課稅範圍，換言之，申請人以「剩餘財產差額分配請求權」取得土地，不適用因「繼承」取得土地免徵土地增值稅之規定，應改按土地稅法第 28 條之 2 規定不課徵土地增值稅，然本案土地已再行移轉予他人，本局依前揭財政部函釋規定補徵土地增值稅，洵屬有據。至原地價之認定，係以被繼承人取得該土地時之原規定地價為原地價，即 66 年 10 月原地價，每平方公尺 80 元，經按物價指數調整後原地價總額為 3 萬 6,002 元 ($80 \text{ 元} \times 273.3\% \times 494 \text{ m}^2 / 3$)，移轉現值總額為 146 萬 5,533 元 ($8,900 \text{ 元} \times 494 \text{ m}^2 / 3$)，漲價總數額為 142 萬 9,531 元 ($1,465,533 - 36,002$) 超過原地價總額 3 萬 6,002 元達 200%以上，依土地稅法第 33 條規定應適用第 3 級累進稅率 40%，原處分並無違誤，應予維持。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規定決定如主文。