

關於土地增值稅徵收之原因，以及稽徵機關應如何核課土地增值稅之疑義

發文機關：法務部

發文字號：法務部 99.01.06. 法律字第0980025249號

發文日期：民國99年1月6日

主旨：共有土地經分割判決確定後，尚未辦理共有物分割登記前，原共有人已移轉其應有部分與第三人，並經地政機關辦竣移轉登記，嗣後其他共有人辦理共有物分割登記時，稽徵機關應如何核課土地增值稅乙案，本部意見如說明二至四。請 查照參考。

說明：

- 一、復貴部98年 6月15日台財稅字第 09800089940號函。
- 二、按民法第 759條規定：「因繼承、強制執行、徵收、法院之判決或其他非因法律行為，於登記前已取得不動產物權者，應經登記，始得處分其物權。」同法第 824條之 1 第 1項復規定：「共有人自共有物分割之效力發生時起，取得分得部分之所有權。」稽其立法意旨乃共有物分割之效力，究採認定主義或移轉主義，學者間每有爭論，爰明定採移轉主義，即共有物分割後，共有人取得分得部分單獨所有權，其效力係向後發生而非溯及既往。又所謂「效力發生時」在不動產裁判分割時，因法院所為之判決係形成判決，故於判決確定時即生分割效力，各共有人不待登記或交付即取得分得部分之單獨所有權。
- 三、復按土地稅法第28條本文規定：「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。」是本件據來函附件臺中市政府 97年 2月17日府法訴字第0980034748號訴願決定書所載，系爭土地增值稅徵收之原因既係基於系爭土地判決分割，揆諸上開說明，自應以分割判決確定時之登記名義人為納稅義務人，而非於分割登記完畢時（行政法院71年度判字第9 64號判決、最高行政法院98年度判字第19號判決意旨參照）。至於如何避免納稅義務人欠稅卻無土地可供強制執行之情事，要屬稅捐保全之問題。四、末按憲法第19條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律明文規定。是應以法律明定之租稅構成要件，自不得以命令為不同規定，或逾越法律，增加法律所無之要件或限制，而課人民以法律所未規定之租稅義務，否則即有違租稅法律主義，迭經司法院大法官多次解釋在案。本件貴部來函認應由登記時之系爭土地所有權人繼受原判決確定時之土地所有權人於公法上之土地增值稅義務，有無抵觸上開租稅法律主義，不無再酌餘地。是貴部如認應由後手繼受前手之公法上義務，自應於土地稅法中明定，併予敘明。

正本：財政部

副本：本部資訊處（同屬第 1類、第 2類）、本部法律事務司