

臺北市政府 100.06.29. 府訴字第 10009065700 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○專科學校

代 表 人 鈕○○

訴 願 代 理 人 黃○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 99 年 12 月 30 日北市稽法甲字第 09930995200 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人為依法設立之私立學校，於民國（下同） 99 年 1 月 28 日自案外人財團法人○○助會（下稱○○互助會）受贈本市內湖區東湖段 6 小段 3、6、7、9-2、20 地號等 5 筆土地（下稱系爭土地，面積分別為 15,884、3,751、2,812、6,152.21、405 平方公尺，權利範圍均為全部），並於

99 年 2 月 1 日向原處分機關所屬內湖分處申報土地移轉現值，及依土地稅法第 28 條之 1 規定，申請免徵土地增值稅，經該分處查得系爭土地之土地使用分區為保護區，乃依臺北市政府都市發展局（下稱都發局） 99 年 1 月 15 日北市都規字第 09930270000 號函復意旨，以系爭土地係屬保護

區，依臺北市土地使用分區管制規則第 75 條至第 78 條規定，該分區不允許第 5 組：教育設施使用。該分處乃以訴願人受贈系爭土地時，該等土地依法不允許供教育設施使用，核與土地稅法第 28 條之 1 規定不符，遂以 99 年 2 月 6 日北市稽內湖增字第 09900052600 號函復訴

願人，系爭土地仍課徵土地增值稅，並應按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣 3,698 萬 9,919 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 99 年 12 月 30 日北市稽

法甲字第 09930995200 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 100 年 1 月 3 日送達，訴願人仍不服，於 100 年 1 月 28 日向本府提起訴願，3 月 15 日補正訴願程式，4 月 6 日補

充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左。... 二、土

地為無償移轉者，為取得所有權之人。」第 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」第 28 條前段規定：「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 28 條之 1 規定：「私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。但以符合左列各款規定者為限：一、受贈人為財團法人。二、法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有。三、捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」第 2 條規定：「本規則所稱土地稅，包括地價稅、田賦及土地增值稅。」第 20 條第 11 款規定：「土地增值稅之減免標準如下：.....十一、私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，全免。但以符合下列規定者為限：（一）受贈人為財團法人。（二）法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有。（三）捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」

財政部 99 年 1 月 4 日臺財稅字第 09804765730 號函釋：「主旨：財團法人○○技術學院

受

贈北投區奇岩段 1 小段 18 地號等 42 筆土地，其中部分土地上蓋有民房，校舍亦被占用，可否據受贈人提供向主管機關報備擴校計畫時程，先行核准依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅案.....說明.....二、查土地稅法第 28 條之 1 前段規定.....依該法條意旨，捐贈之土地應供受贈學校使用，始有免稅規定之適用。至於可否供受贈學校使用之認定時點，應以『捐贈土地時』為準。三、本案財團法人○○高級中學將所有坐落北投區奇岩段 1 小段 18 地號等 42 筆土地捐贈予財團法人○○技術學院，申報移轉現值時，檢附相關證件申請依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，其中部分地號土地上蓋有民房，校舍亦被占用，應由貴局核實認定系爭土地『捐贈時』可否供受贈學校使用，本於職權辦理。至於受贈人向主管機關報備擴校計畫時程，尚非本案徵免土地增值稅之依據.....。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 土地稅法第 28 條之 1 關於私人捐贈供私立學校「使用」之免徵土地增值稅之規定，並不以該土地可供「開發」為要件，原處分機關以訴願人受贈時無法開發使用系爭土地，認為與土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之規定不符，已增加法律所無之限制，違反租稅法律主義。
- (二) 訴願人依相關機關之核定用途，維持系爭土地原有之地形、地貌，作為學生休閒活動

使用，並未有任何開發或設置教育設施之行為，核未違反保護區限制使用或水土保持法之規定：

1. 訴願人對於系爭土地全然維持其原地形地貌，僅作植樹造林、農耕及學生登山健行活動使用，並未有任何修築農路、整坡作業或其他開挖整地之開發利用行為，依法尚無擬具水土保持計畫書送審之必要。
2. 按臺北市土地使用分區管制規則第 10 章關於保護區之使用規定，保護區固然不允許進一步為「教育設施」，然查，核其規定之真意，應係指不允許教育設施之設置或開發，而非單純維持原地形地貌之使用亦在禁止之列。訴願人維持系爭土地之原地形、地貌，提供學生登山健行、休閒活動之用，並未整地開發或興建設置「教育設施」，核與保護區維護天然資源或保護自然生態之目的無違。

(三) 訴願人目前設有護理科、高齡社會健康管理科等相關科系，在不違反水土保持法等相關法令之情形下，系爭土地作為全校師生休憩、健行之使用目的外，亦符合教育部 100 年 3 月 18 日台技(二)字第 1000034405 號函意旨。

三、查訴願人為依法設立之私立學校，於 99 年 1 月 28 日受贈系爭土地，並於 99 年 2 月 1 日向原

處分機關所屬內湖分處申報土地移轉現值及依土地稅法第 28 條之 1 規定，申請免徵土地增值稅，經該分處查得系爭土地之土地使用分區為保護區，乃依都發局及本府產業發展局(下稱產發局)99 年 1 月 15 日北市都規字第 09930270000 號及北市產業坡字第

09930473

700 號函復意旨，以系爭土地係屬保護區，依臺北市土地使用分區管制規則第 75 條至第 78 條規定，該分區不允許第 5 組：教育設施使用；系爭土地係位於本府依水土保持法報奉行政院核定公告之山坡地範圍，其開發行為應依水土保持法規定擬具水土保持計畫送審，另查系爭土地中 3、6、9-2 地號等 3 筆土地為保護區(地目：林)土地，依森林法規定，林地應以林業使用為原則。該分處乃審認訴願人受贈系爭土地時，該等土地依法不允許供教育設施使用，有 99 年 1 月 28 日土地所有權贈與移轉契約書、原處分機關所屬內湖分處 99 年 2 月 1 日收件號碼 3114099000526 至 3114099000530 號土地增值稅(土地現

值

)申報書、土地分區使用查詢結果、土地稅現勘表、現場照片 17 幀及都發局、產發局上開函等影本附卷可稽。是原處分機關所屬內湖分處核定系爭土地應按一般用地稅率課徵土地增值稅，自屬有據。

四、至訴願人主張土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之規定，不以該土地可供「開發」為要件，並主張「使用」不一定要「開發」，其依相關機關之核定用途，維持系爭土地原有之地形、地貌，作為學生休閒活動使用，未有任何開發或設置教育設施之行為，並未

違反保護區限制使用或水土保持法之規定云云。查財政部 99 年 5 月 28 日台財稅字第 09900

158800 號函釋略以：「說明：……二、查土地稅法第 28 條之 1 規定：『私人捐贈……依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。……』依該法條意旨，捐贈之土地應可供受贈學校使用，始有免稅適用。本案依案附教育部 88 年 9 月 14 日○○護理專科學校校地會勘會議紀錄六、會議結論（四）所載『本案如奉核後，應依相關程序及規定辦理，並分階段性使用（於土地尚未完成變更前，應維持原地形、地貌作為學生休閒活動使用；土地變更完成後，始可規劃為運動場使用。）』據此，系爭土地受贈移轉學校時，如符合上開教育部認定，且符合上開土地稅法第 28 條之 1 但書規定，應可免徵土地增值稅。至系爭土地於移轉時是否為教育部認定可供學校使用，請查明實情本於職權辦理……。」嗣經教育部 100 年 3 月 18 日台技（二）字第 1000034405 號函復略以：「

……

.. 說明：……二、學校受贈臺北市內湖區東湖段 6 小段 3、6、7、9 之 2 及 20 地號計 5

筆

土地，因受『臺北市土地使用分區管制規則』限定為不允許教育設施開發使用，且經現場勘查發現屬不穩定之地質，不宜進行過度開發，為維護師生受教安全，該 5 筆校地應屬不可開發之校地，至其是否適用土地稅法第 28 條（按：應係第 28 條之 1），請臺北市稅捐稽徵處本權責核處。三、本案相關之土地開發係屬水土保持法奉核定公告之山坡地範圍，學校規劃作為運動遊憩場地，亦應擬具水土保持計畫經目的事業主管機關轉臺北市政府審查。四、學校所報『中長程校務發展計畫書』擬建置『森林式健康休閒運動園區』，其中室外露天遊憩設施及其附屬之臨時性建物雖得為保護區內附條件允許使用之類別，但此項設施如列為教學使用之教育設施，請留意是否有違反臺北市土地使用分區管制規則之可能。五、本案現勘時發現該基地屬不穩定之地質，不宜做任何過度使用，以避免現已穩定之狀態產生變化，導致災變，影響下方之校地安全。……。」復查私立學校之校地應符合都市計畫法、區域計畫法及其他相關法令之規定，私立學校法第 36 條及同法施行細則第 28 條第 2 項定有明文。再按土地稅法第 28 條之 1 規定「私人捐贈供

依

法設立私立學校使用之土地」不僅指法令規定內可使用之土地，亦應指實際上可供依法設立私立學校使用之土地 2 項要件，有臺北高等行政法院 99 年 12 月 30 日 99 年度訴字第

22

10 號判決意旨可參。是本件系爭土地於 99 年 1 月 28 日贈與訴願人時，該等保護區土地依臺北市土地使用分區管制規則第 75 條至第 78 條規定，不允許教育設施使用，尚難謂系爭土地係屬在法令規定內可用以辦學之土地，自無土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅規

定之適用。又查系爭土地縱提供學生為非教育設施之其他使用，亦不在土地稅法第 28 條之 1 規定之免徵土地增值稅範圍。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所屬內湖分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 蔡立文（公出）

副主任委員 王曼萍（代理）

委員 陳石獅

委員 紀聰吉

委員 戴東麗

委員 柯格鐘

委員 葉建廷

委員 范文清

委員 王韻茹

中華民國 100 年 6 月 29 日市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 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）