

訴 願 人 ○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

訴 願 代 理 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，不服原處分機關民國 100 年 7 月 5 日北市稽萬華字第 10032308400 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人（原名○○○）主張其原所有本市萬華區○○段○○小段○○、○○地號及○○段○○小段○○、○○地號持分土地自民國（下同）73 年至 81 年間有繳納工程受益費，其於 85 年、88 年出售○○地號持分土地並申報土地移轉現值及土地增值稅時，原處分機關所屬萬華分處（下稱萬華分處）未將上開工程受益費減除即核定土地增值稅，致其溢繳土地增值稅，於 100 年 5 月 9 日向萬華分處申請退還溢繳之土地增值稅。經萬華分處以 100 年 5 月 12 日北市稽萬華甲字第 10030626300 號函復訴願人否准所請。訴願人不服

，於 100 年 6 月 14 日第 1 次向本府提起訴願。

二、嗣經原處分機關重新審查後，以其所屬萬華分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 100 年 7 月 5 日北市稽萬華字第 10032308400 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開萬華分處 100 年 5 月 12 日北市稽萬華甲字第 10030626300 號函，並以訴願人出售 770 地號持分土地，於 85 年 4 月 15 日、88 年 3 月 26

日申報土地移轉現值及土地增值稅時，並未申請自申報移轉現值中減除工程受益費，訴願人對於上開土地增值稅之核定，亦未於繳納期限屆滿之翌日起算 30 日內申請復查，該等土地增值稅係屬稅捐確定案件，訴願人遲至 100 年 5 月 9 日申請退還土地增值稅，已逾

5

年退稅請求權時效，乃否准其退稅之申請。訴願人不服，於 100 年 8 月 9 日向本府提起訴願，同年 10 月 3 日、11 月 7 日及 101 年 1 月 6 日、2 月 15 日補充理由、補正訴願程式，

並據原

處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按稅捐稽徵法第 28 條規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。本條修正施行前，因第二項事由致溢繳稅款者，適用修正後之規定。前項情形，稅捐稽徵機關於本條修正施行前已知有錯誤之原因者，二年之退還期間，自本條修正施行之日起算。」第 34 條第 3 項規定：「……所稱確定，係指左列各種情形：一、經稅捐稽徵機關核定之案件，納稅義務人未依法申請復查者。二、經復查決定，納稅義務人未依法提起訴願者。三、經訴願決定，納稅義務人未依法提起再訴願者。四、經再訴願決定，納稅義務人未依法提行政訴訟者。五、經行政訴訟判決者。」第 35 條第 1 項第 1 款規定：「納稅義務人對於核定稅捐之處分如有不服，應依規定格式，敘明理由，連同證明文件，依下列規定，申請復查：一、依核定稅額通知書所載有應納稅額或應補徵稅額者，應於繳款書送達後，於繳納期間屆滿之翌日起三十日內，申請復查。」

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 31 條第 1 項規定：「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。二、土地所有權人為改良土地已支付之全部費用，包括已繳納之工程受益費、土地重劃費用及因土地使用變更而無償捐贈一定比率土地作為公共設施用地者，其捐贈時捐贈土地之公告現值總額。」第 50 條規定：「土地增值稅納稅義務人於收到土地增值稅繳納通知書後，應於三十日內向公庫繳納。」

土地稅法施行細則第 51 條規定：「依本法第三十一條第一項第二款規定應自申報移轉現值中減除之費用，包括改良土地費用、已繳納之工程受益費、土地重劃負擔總費用及因土地使用變更而無償捐贈作為公共設施用地其捐贈土地之公告現值總額。但照價收買之土地，已由政府依平均地權條例第三十二條規定補償之改良土地費用及工程受益費不包

括在內。依前項規定減除之費用，應由土地所有權人於土地增值稅繳納期限屆滿前檢附工程受益費繳納收據、直轄市或縣（市）主管機關發給之改良土地費用證明書或地政機關發給之土地重劃負擔總費用證明書及因土地使用變更而無償捐贈作為公共設施用地其捐贈土地之公告現值總額之證明文件，向主管稽徵機關提出申請。」

二、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 訴願人於 88 年申報移轉現值時，萬華分處核定之土地增值稅之稅單上並未列出扣除改良土地費用。萬華分處應主動通知而未通知訴願人可另退還○○段○○小段○○、○○地號及萬大段○○小段○○、○○地號土地所繳納之工程受益費。原處分機關卻以訴願人於 85 年及 88 年未檢附收據提出申請，且已超過 5 年退稅請求權時效。稅捐稽徵機關在課稅時未查核是否有遺漏課稅，卻以訴願人應自行主動提出具體證明申請，原處分機關無義務自行查核後主動扣除，這法律對人民真不公平！人民哪知道能事先申請退稅及 5 年請求權時效之規定。
- (二) 稅捐機關開徵稅捐，應就納稅義務人有利與不利之情形，一併注意。又開徵稅捐應有法源正當性，施行細則不得違反法源精神。

三、查訴願人原所有本市萬華區○○段○○小段○○、○○地號及○○段○○小段○○、○○地號等 4 筆持分土地（應有部分分別為 3/24、2/24、2/24、2/24），依○○路○○巷及○○街○○巷計畫道路新築工程（自○○路起至○○街段）及雙園區○○路○○巷道路拓寬工程（自○○路起至○○街○○巷段）等工程受益費查定清冊記載，其應繳納之工程受益費分別為 6,015 元、11 萬 7,153 元、12 萬 8,207 元、7,618 元，並經核准分期繳

納在案，訴願人分別於 74 年 4 月 29 日、77 年 12 月 31 日將○○、○○地號 2 筆土地之工程

受益費繳納完竣，惟查○○、○○地號 2 筆土地之工程受益費遲至 81 年 2 月 21 日僅繳納

1

0 萬 8,223 元，尚有 2 萬 7,602 元尚未繳納，有訴願人檢附之工程受益費繳款書影本 32 紙

在

卷可稽。其間，經他共有人向法院對於上開 4 筆土地及本市萬華區○○段○○小段○○、○○、○○地號土地（共計 7 筆土地）訴請分割共有物，並經臺灣高等法院 78 年 11 月 27 日 77 年重上字第 196 號判決准予分割，訴願人分得本市萬華區○○段○○小段○○地號土地面積 1,496 平方公尺部分之應有部分為 2081/10000（持分面積為 311.32 平方公尺），訴願人並未分得其他 6 筆土地，其應補償他人金額為 5,741.5 元，該判決於 79 年 2 月 7 日確定。嗣經他人於 84 年 6 月 20 日辦理判決共有物分割登記完竣，訴願人因該判決共有物分割登記取得本市萬華區○○段○○小段○○地號持分土地（宗地面積為 1,496

平方公尺，應有部分為 2081/10000)。

四、嗣訴願人於 85 年 3 月 28 日將上開○○地號土地應有部分 1411/10000 出售，並於 85 年 4 月

15 日向萬華分處申報土地移轉現值及土地增值稅，經萬華分處誤依○○路 344 巷及○○街○○巷計畫道路新築工程(自○○路起至○○街段)及雙園區○○路○○巷道路拓寬工程(自○○路起至○○街○○巷段)等工程受益費查定清冊記載訴願人所有○○地號土地應繳納工程受益費金額計 12 萬 8,207 元，萬華分處乃按該次移轉之應有部分占其所有應有部分比例計算，該次移轉得減除之工程受益費為 8 萬 6,931 元(128,207 元×1411/2081=86,931 元)，並按自用住宅用地稅率核定土地增值稅計 275 萬 6,849 元，並經訴願人於 85 年 11 月 8 日繳納在案，旋於 85 年 11 月 14 日辦竣所有權移轉登記，訴願人所有 77

0 地號土地剩餘之應有部分為 670/10000 (持分面積為 100.23 平方公尺)。

五、嗣上開○○地號與同區段同小段○○、○○等 3 筆土地於 86 年 1 月 29 日合併為○○地號土

地，合併後訴願人所有○○地號土地(宗地面積由原 1,496 平方公尺增為 1,640 平方公尺)之應有部分為 615/10000 (持分面積為 100.86 平方公尺)。訴願人旋於 88 年 3 月 25 日將上開○○地號土地應有部分 314/10000 出售，並於 88 年 3 月 26 日向萬華分處申報土

地移轉現值及土地增值稅，經萬華分處按一般用地稅率課徵土地增值稅計 396 萬 4,294 元，訴願人於 88 年 4 月 8 日繳納完竣，並於 88 年 4 月 13 日辦竣移轉登記，訴願人所有○○地

號剩餘之應有部分為 301/10000。

六、嗣訴願人於 100 年 5 月 9 日向萬華分處主張其原有 4 筆持分土地所繳納之工程受益費並未自

其於 85 年、88 年出售○○地號持分土地時予以減除，致其溢繳土地增值稅，乃向該分處申請退還溢繳之土地增值稅。嗣經原處分機關以訴願人出售○○地號持分土地，於 85 年 4 月 15 日、88 年 3 月 26 日申報土地移轉現值及土地增值稅時，並未申請自申報移轉現

值中減除其已繳納之工程受益費，經萬華分處分別核定土地增值稅，並經訴願人於 85 年 11 月 8 日、88 年 4 月 8 日繳納完竣在案，訴願人對於上開土地增值稅之核定，並未於繳

納期限屆滿之翌日起算 30 日內申請復查，該等土地增值稅之核定業已確定，訴願人遲至 100 年 5 月 9 日申請退還溢繳之土地增值稅，已逾 5 年退稅請求權時效，乃否准所請，自

屬有據。

七、至訴願人主張其不諳法令，原處分機關應主動通知訴願人可減除工程受益費而未通知，致其溢繳土地增值稅，原處分機關對訴願人有利與不利之情形，未予注意云云。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。倘若土地所有權人為改良土地已支付工程受益費者，其土地漲價總數額之計算，自該次土地所有權移轉所核定之申報移轉現值減去土地所有權人已支付之工程受益費後之餘額，為其漲價總數額。上開得減除之工程受益費，應由土地所有權人於土地增值稅繳納期限屆滿前檢附工程受益費繳納收據，向主管稽徵機關提出申請。為土地稅法第 28 條前段、第 31 條第 1 項第 2 款及同法施行細則第 51 條第 2 項所明定。經查，本件訴願人於 85 年 3 月 28 日

及 88 年 3 月 25 日將 770 地號土地應有部分出售，並於 85 年 4 月 15 日及 88 年 3 月 26 日委請代

理人○○○向萬華分處申報土地之移轉現值及土地增值稅，於該等土地增值稅（土地現值）申報書第○10 欄載有「檢附工程受益費繳納收據 張 土地改良費用或捐贈土地證明書張，請依法扣除土地漲價總數額。」之欄位供申請人勾選及填載，訴願人並未勾選或填載扣除工程受益費之欄位，亦未檢附工程受益費繳納收據供核，有該等土地增值稅（土地現值）申報書影本附卷可稽。是萬華分處乃依土地稅法第 28 條規定，核課土地增值稅，訴願人亦於 85 年 11 月 8 日、88 年 4 月 8 日繳納，並未對上開 2 件核課土地增值稅之

處分提出復查之申請，該等土地增值稅之核課處分，業已確定。嗣訴願人遲至 100 年 5 月 9 日始向萬華分處主張上開土地增值稅之核課並未減除其所繳納之工程受益費，申請退還溢繳之土地增值稅，與上開申請減除工程受益費應於土地增值稅繳納期限屆滿前為之，並檢附繳納收據之規定不合，原處分機關以 85 年及 88 年核定之土地增值稅並無可歸責於政府機關之錯誤致溢繳稅款之情事及訴願人於 100 年 5 月 9 日申請退還溢繳之土地增值稅，已逾稅捐稽徵法第 28 條第 1 項所定自繳納之日起 5 年申請退還稅款之期限，乃否准訴願人退稅之申請，並無違誤。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關否准訴願人退還土地增值稅之申請，揆諸前揭規定，並無不合，應予維持。

八、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
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
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
委員 覃 正 祥

中華民國 101 年 2 月 16 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。

(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)