

臺北市政府 102.06.20. 府訴一字第 10209090100 號訴願決定書

訴 願 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 102 年 3 月 8 日北市稽法甲字第 10230040100 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分及原復查決定均撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

事 實

訴願人之父○○○於民國（下同）95 年 1 月 25 日與案外人○○○立約購買本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（下稱 A 地，土地使用分區為道路用地【公共設施用地，取得方式：未明文規定】；該○○地號土地嗣於 99 年 8 月 23 日逕為分割出○○及○○地號土地）並於翌日向原處分機關所屬松山分處（下稱松山分處）申報 A 地之移轉現值，及依土地稅法第 39 條第 2 項規定申請免徵土地增值稅，經該分處以 95 年 2 月 6 日北市稽松山增字第 095000563

00 號函核定准予免徵土地增值稅在案。嗣訴願人及其弟○○○於 101 年 12 月 11 日自其父○○○受贈本市松山區○○段○○小段○○、○○地號等 2 筆持分土地（下合稱 B 地，面積分別為 7 平方公尺、6 平方公尺，權利範圍各均為 500/12960），並於該日向松山分處申報土地移轉現值及土地增值稅。經該分處查得 B 地於 99 年 8 月 23 日自 A 地逕為分割後，土地使用分區變更

為第三之一種住宅區，松山分處乃依臺北市府地政處（100 年 12 月 20 日起更名為臺北市政府地政局）99 年 8 月 25 日北市地價字第 09932275500 號地價改算通知書記載 B 地之原地價或前次

移轉現值即 53 年 7 月每平方公尺為新臺幣（下同）312.5 元計算其土地增值稅，於 101 年 12 月 1

7 日核定 B 地應課徵土地增值稅分別為 3 萬 5,900 元及 3 萬 772 元。訴願人不服，申請復查，經

原處分機關以 102 年 3 月 8 日北市稽法甲字第 10230040100 號復查決定：「復查駁回。」該復查

決定書於 102 年 3 月 12 日送達，訴願人仍不服，於 102 年 3 月 25 日向本府提起訴願，並據原處分

機關檢卷答辯。

理由

一、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。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 39 條第 1 項、第 2 項規定：「被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。但經變更為非公共設施保留地後再移轉時，以該土地第一次免徵土地增值稅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。」

都市計畫法第 3 條規定：「本法所稱之都市計畫，係指在一定地區內有關都市生活之經濟、交通、衛生、保安、國防、文教、康樂等重要設施，作有計畫之發展，並對土地使用作合理之規劃而言。」第 42 條規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置左列公共設施用地：一、道路、公園、綠地、廣場、兒童遊樂場、民用航空站、停車場、河道及港埠用地。二、學校、社教機關、體育場所、市場、醫療衛生機構及機關用地。三、上下水道、郵政、電信、變電所及其他公用事業用地。四、本章規定之其他公共設施用地。前項各款公共設施用地應儘先利用適當之公有土地。」第 48 條規定：「依本法指定之公共設施保留地供公用事業設施之用者，由各該事業機構依法予以徵收或購買；其餘由該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所依左列方式取得之：一、徵收。二、區段徵收。三、市地重劃。」

土地稅減免規則第 20 條第 4 款規定：「土地增值稅之減免標準如下：.....四、依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，全免。」

財政部 86 年 11 月 8 日臺財稅第 861924671 號函釋：「.....二、本案經函准內政部 86

年 1

0 月 21 日臺(86)內地字第 8609829 號函略以：『依都市計畫法指定之公共設施保留地在未徵收前之移轉，準用被徵收土地免徵土地增值稅，為土地稅法第 39 條第 2 項所明訂，本件法院拍賣土地，其使用分區為部分住宅區、部分道路用地；其屬道路用地部分既屬都市計畫公共設施保留地，其拍賣移轉時自得依上開規定，免徵土地增值稅；至本案土地因未辦分割登記，致屬道路用地部分之面積、地價均不甚明確之問題，宜請稅捐稽徵機關依平均地權條例施行細則第 3 條及地籍、地價與都市計畫訂樁作業聯繫要點有關規定，儘速協調當地主管機關辦理訂樁及地籍分割登記等事宜』，本部同意內政部上開意見。三、又基於稽徵業務考量，本案於道路用地部分未辦分割登記前，可先按一般用地稅率核課土地增值稅，俟分割完畢後，再就其屬公共設施保留地部分辦理退稅。」

87 年 8 月 15 日臺財稅第 871959943 號函釋：「檢送本部『研商土地稅法第 39 條第 2 項所」

徵收前之移轉」之認定事宜』會議紀錄 1 份。附件：財政部研商土地稅法第 39 條第 2 項所稱『徵收前之移轉』之認定事宜會議紀錄會商結論：依都市計畫法指定之公共設施保留地，其都市計畫書規定以徵收或區段徵收方式取得，或未明文規定取得方式者，均有土地稅法第 39 條第 2 項免徵土地增值稅規定之適用。」

94 年 3 月 17 日臺財稅字第 09404517050 號令釋：「土地稅法第 33 條關於長期持有土地減徵

土地增值稅之規定，其持有年限起、迄之認定時點，應依下列規定辦理：一、土地持有期間之起算點：……（三）信託土地、配偶相互贈與之土地、農業用地等不課徵或公共設施保留地免徵土地增值稅案件，於再移轉並應課徵土地增值稅時，其持有期間以第 1 次不課徵或免徵土地增值稅前取得土地所有權之時點為準……。」

二、本件訴願理由略以：原處分機關未考量訴願人父親 95 年買賣取得 A 地，該土地使用分區為道路用地，雖 B 地於逕為分割後土地使用分區變更為第三之一種住宅區，惟實際上仍為供公眾通行之道路用地。原處分機關以第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價，計算漲價總數額課徵土地增值稅，將增值稅全數歸於訴願人父親，顯不符合租稅公平，請撤銷原處分。

三、查訴願人之父○○○於 95 年 1 月 25 日與案外人○○○立約購買 A 地，並於翌日向松山分處

申報 A 地之移轉現值，及免徵土地增值稅，經該分處核定准予免徵土地增值稅。嗣訴願人及其弟○○○於 101 年 12 月 11 日自其父○○○受贈 B 地，並於該日向松山分處申報土地移轉現值及土地增值稅。經該分處查得 B 地於 99 年 8 月 23 日自 A 地逕為分割，分割

前 A

地之土地使用分區為道路用地，分割後 B 地之土地使用分區變更為第三之一種住宅區，松山分處乃依前本府地政處地價改算通知書記載 B 地之原地價或前次移轉現值即 53 年 7 月每平方公尺為 312.5 元，計算其土地增值稅，並核定 B 地應課徵土地增值稅 3 萬 5,900 元及 3 萬 772 元。有 B 地之地籍資料查詢、臺北市政府都市發展局都市計畫公共設施用地及土地使用分區證明書、土地增值稅（土地現值）申報書 3 份、前臺北市政府地政處 99 年 8 月 25 日北市地價字第 09932275500 號地價改算通知書及訴願人與其弟○○○戶口名簿等影本附卷可稽。是松山分處乃以 B 地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價為原地價，計算漲價總數額，按一般用地稅率核課土地增值稅。

四、惟查法院拍賣土地，其使用分區為部分住宅區、部分道路用地，其屬道路用地部分，於拍賣移轉時免徵地價稅；又基於稽徵業務考量，於道路用地部分未辦分割登記前，可先

按一般用地稅率核課土地增值稅，俟分割完畢後，再就其屬公共設施保留地部分辦理退稅，有財政部 86 年 11 月 8 日臺財稅第 861924671 號函釋意旨可參。復查原處分機關為查明

A 地及 B 地之土地使用分區及編定日期，以 102 年 5 月 7 日北市稽法甲字第 10231358100 號

函詢本府都市發展局，經該局以 102 年 5 月 10 日北市都規字第 10233638900 號函復略以，

A 地係依本府 58 年 8 月 27 日府工二字第 40064 號公告「為擬定本市第○○號之○○、○○

（○○路以○、○○○路○○、○○段以北○○保留地以南）細部計畫案」劃設為「道路用地（公共設施用地）」迄今；B 地係依本府 73 年 10 月 26 日府工二字第 44595 號公告

「修訂○○○路新社區南側界線○○街、○○○路、○○○路所圍地區細部計畫（第二次通盤檢討）案」擬定住宅用地為「第三之一種住宅區」迄今。是 B 地雖於 99 年 8 月 23 日

始由 A 地逕為分割，惟 B 地之土地使用分區業經本府 73 年 10 月 26 日府工二字第 44595 號公

告為第三之一種住宅區迄今，則訴願人之父○○○於 95 年 1 月 25 日與案外人○○○立約購買 A 地，向松山分處申報該土地之移轉現值時，A 地之土地使用分區即屬部分為道路用地，部分為住宅區（即 B 地）參酌前揭財政部 86 年 11 月 8 日臺財稅第 861924671 號函釋

意旨，應僅該道路用地部分於移轉時得免徵土地增值稅，住宅區部分（即 B 地）仍應按一般用地稅率核課土地增值稅，然原處分機關卻核定 A 地全部免徵土地增值稅，已屬違法，則本件原處分機關依土地稅法

第 39 條第 2 項但書規定及財政部 94 年 3 月 17 日臺財稅字第 09404517050 號令釋，以 B 地第 1

次免徵土地增值稅前之原規定地價（即 53 年 7 月每平方公尺 312.5 元）為原地價，按一般用地稅率核課土地增值稅，尚嫌率斷。從而，為期處分正確適法及維護訴願人權益，應將原處分及原復查決定撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 丁 庭 宇（公出）

委員 蔡 立 文（代理）

委員 王 曼 萍

委員 劉 宗 德
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 傅 玲 靜

不同意見書

多數委員認定，原處分機關於 95 年 2 月 6 日以北市稽松山增字第 09500056300 號函，核定 A 地全部免徵土地增值稅者，係屬違法之行政處分，此點固應予以贊同，惟前揭行政處分因已發生形式存續力，在未依法予以撤銷以前，作為原處分機關，自應受前揭行政處分效力的拘束，否則該等行政處分之形式存續力，勢將蕩然無存。再者，前揭行政處分並非屬於明顯而當然無效的行政處分，故原處分機關依據前此固屬違法但非無效之行政處分，據而為本件 101 年 12 月 17 日核定 B 地應課徵土地增值稅的行政處分，作為訴願標的之本件

行政處分，本身並無任何違法或不當之處。本會作為訴願審議機關，並非原處分機關或其上級機關，並無權限在審理本件訴願標的之行政處分之時，逾越訴願機關的權限，逕自將非屬本次訴願標的之前揭行政處分逕行認定為違法，並據以推論本件訴願標的之行政處分，亦屬違法或不當。本件訴願人所提起之復查，經原處分機關審查結果予以駁回，提起訴願亦應予以駁回為妥，爰提出個人不同意見理由如上。

委員 柯 格 鐘
中華民國 102 年 6 月 20 日市長 郝龍斌
法務局局長 蔡立文決行