

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十七年十二月二日北市稽法乙字第八七一七四五二〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

緣訴願人所有本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，於八十七年九月一日向原處分機關文山分處申報土地移轉現值，經該分處核定課徵土地增值稅，金額計新臺幣（以下同）一、二八二、四二三元，嗣訴願人以該土地核定之申報移轉現值並未減除改良土地費用，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月二日北市稽法乙字第八七一七四五二〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月四日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十二月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第二十八條規定：「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。……」第三十一條第一項第二款規定：「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左列各項後之餘額，為漲價總數額。……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。……。」

同法施行細則第五十一條第二項規定：「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。……工務（建設）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，向主管稽徵機關提出申請。」

平均地權條例施行細則第十二條第一項規定：「土地所有權人為前條之改良，應依左列規定申請驗證登記：一、於開始興工改良之前，填具申請書，向工務（建設）機關申請查驗，並於工程完竣翌日起十日內申請複勘，在申請查驗前已改良者，不予受理。二、工務（建設）機關應於接到申請書翌日起五日內，會同農糧、水利機關派員實地勘查工程開始或完竣情形。三、改良土地費用評估標準，由工務（建設）機關會同農糧、水利機關調查擬訂，報直轄市或縣（市）政府核定。四、改良土地費用核定後，工務（建設）機關應即登記，並於登記翌日起五日內按宗發給證明，並通知地政機關及稅捐稽徵機關。」

財政部八十六年十二月二十二日臺財稅第八六一九三二〇八七號函釋：「.... 說明二、案經准內政部八十六年十二月五日臺內地字第八六一一八六六號函復略以：『.....土地所有權人為改良土地，依平均地權條例施行細則第十二條規定申請驗證登記，核定後由工務（建設）機關按宗發給改良土地費用證明書。如土地所有權人未依上開規定辦理，自不得依土地稅法第三十一條第一項第二款（平均地權條例第三十六條第二項）規定自該土地漲價總數額中減除當事人提示之其他費用』，本部同意上揭內政部意見。....」

二、本件訴願理由略謂：

本案於八十年向市府工務局申請並取得該局八十年十一月六日核發之雜項使用執照，八十二年四月二十日取得工務局核發之雜項使用執照及土地改良費用總額證明。按該各項證明足證確有改良土地事實，應無庸置疑。訴願人曾於八十二年五月二十九日向市府工務局申請核發土地改良費用之證明，工務局以八十二年六月八日北市工建（資）字第九二〇二四號函復訴願人，指系爭土地之雜項工程業經該局依規定審查，核發雜項執照及使用執照在案，復將使用執照所載各項工程名稱及工程造價複述於次。由此可知，工務局乃以上開使用執照作為訴願人土地改良費用證明。

三、卷查本件原處分機關以訴願人未依平均地權條例施行細則第十二條規定申請驗證登記及核定，且未取得由工務（建設）機關按宗發給改良土地費用證明書，依首揭財政部八十六年十二月二十二日臺財稅第八六一九三二〇八七號函釋，否准訴願人依土地稅法第三十一條第一項第二款規定自該土地核定之申報移轉現值中減除改良土地費用，尚非無據。

四、惟查本件訴願人曾於八十二年五月二十九日向本府工務局建築管理處申請核發系爭土地改良費用證明，經該處以八十二年六月八日北市工建（資）字第九二〇二四號書函回復訴願人，指系爭土地之雜項工程業經本府工務局依規定審查，核發雜項使用執照在案，復將使用執照所載各項工程名稱及工程造價計五三、二五一、四八八・四〇元詳載於附件。該書函中，並未指訴願人之申請與規定不符，亦未指示應依平均地權條例施行細則第十二條規定完成驗證登記程序，是以訴願人主張本府工務局係以上開使用執照作為訴願人土地改良費用證明，亦非全無理由。至原處分機關雖援引內政部八十六年十二月五日臺內地字第八六一一八六六號函釋，認訴願人未依平均地權條例施行細則第十二條規定申請驗證登記，自不得依土地稅法第三十一條第一項第二款規定自該土地漲價總數額中減除。惟查原處分機關早期處理土地改良費用抵減土地增值稅之案件，並未遵循前揭平均地權條例施行細則第十二條之規定，逕以工務機關所核發之使用執照代替驗證登記證明書，工務機關亦配合辦理，此為通例，本件亦在此背景下產生。原處分機關及工務機關本身既未遵程序規定，便宜行事，自不能再以此為由，苛責訴願人。從而原處分應

予撤銷，由原處分機關自該土地核定之申報移轉現值中減除改良土地費用徵收土地增值稅，始屬允洽。

五、綜上論之，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 黃茂榮

委員 楊松齡

委員 薛明玲

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 黃旭田

委員 劉興源

委員 曾忠己

中華民國八十八年三月四日
市長 馬英九 公假
副市長 歐晉德 代行
訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行