

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，不服原處分機關八十八年三月二十三日北市稽法乙字第八七一三一〇四七〇〇號復查決定，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

緣訴願人於八十六年十一月十三日向原處分機關北投分處申報移轉其所有本市北投區○○段○○小段○○地號土地移轉現值，經該分處核定免徵土地增值稅；嗣該分處查明上開土地不符土地稅法第三十九條第二項規定，乃重新核課發單補徵系爭土地之土地增值稅計新臺幣（以下同）六一、九六三、八九六元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十八年三月二十三日北市稽法乙字第八七一三一〇四七〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定於八十八年四月六日送達，訴願人仍不服，於八十八年四月二十三日向本府提起訴願，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。」第三十三條第三款規定：「土地增值稅之稅率，依左列之規定：……三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。」第三十九條第一項、第二項規定：「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。」財政部八十六年十二月十六日臺財稅第八六一九三〇二九七號函釋：「說明……二、土地稅法第三十九條第一項『被徵收之土地，免徵其土地增值稅。』及同條第二項前段『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。』之規定，其立法意旨係公共設施保留地被徵收時既可免徵土地增值稅，徵收前之移轉亦應免稅，以維租稅公平。是以，適用該條文第二項免徵土地增值稅之土地，必須符合『係依都市計畫法指定之公共設施保留地，且該公共設施保留地將由政府依法以徵收方式取得』之要件。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 按本案既經臺北市市場管理處（以下簡稱市場處）八十七年二月十七日北市市三字第八七六〇〇四九四號函指稱，本土地係都市計畫法指定之公共設施保留地，已公告受理民間投資興建，僅「短期內擬不編列預算徵收」，並非如原處分機關所述不編列預算徵收。
- (二) 八十八年一月十二日於市府都市發展局所召開「有關公設保留地變更為非公設保留地之時點認定疑義」之會議紀錄結論，指出變更為非公共設施保留地之時點係採「投資興建完成之日起」認定之，至為明確，為此原處分機關對於北投分處向訴願人一再要求繳納增值稅已無理由維持。

三、按首揭財政部函釋意旨，適用土地稅法第三十九條第二項免徵土地增值稅之土地，必須符合：（一）依都市計畫法指定之公共設施保留地。（二）將由政府依法以徵收方式取得。是本案系爭土地得否免徵土地增值稅？自應視有無符合上開條件。

四、經查原處分機關北投分處曾以八十七年三月九日北市稽北投乙字第三五一七〇〇號函請市場處查明系爭土地是否屬於都市計畫法指定之公共設施保留地，及是否將由政府以徵收方式取得；經市場處以八十七年三月二十六日北市市三字第八七六〇二五八三號函復以：「……說明……二、查……所敘三筆土地係都市計畫北投區〇〇市場預定地內三筆私有土地，其情況與本處八十七年二月十七日（八七）北市市三字第八七六〇〇四九四號函所敘，同地段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等七筆土地情況相同，請逕依該函說明二辦理。」至市場處八十七年二月十七日北市市三字第八七六〇〇四九四號函係謂：「……說明……二、……北投區〇〇市場公共設施保留用地，業經本府以八十四年六月二十日（八四）府建市字第八四〇四二五五六號公告受理民間投資興建，……短期內擬不編列預算徵收，……。」另與本案同屬「在公共設施保留地」（市場用地）之同地段同小段〇〇、〇〇、〇〇地號土地，可否適用土地稅法第三十九條第二項規定，前經本府財政局以八十七年五月十二日北市財二字第八七二一二三八五〇〇號函請財政部核示，嗣經財政部以八十七年七月十六日臺財稅第八七〇四八八六六一號函釋復以：「……說明……二、本案准內政部七月二日臺（八七）內營字第八七〇五五九八號函略以：『查經依都市計畫法第三十條規定所訂辦法核准由私人或團體投資興辦之公共設施用地，應非都市計畫法第五十條所稱之『公共設施保留地』，……」

五、依上所述，系爭土地業經市場處函告由民間投資興建。而投資公司如無法取得用地時，依內政部八十七年七月二日臺內營字第八七〇五五九八號函釋，政府仍不能為該投資公司以徵收方式代為取得用地。是系爭土地即便如訴願人所主張僅暫不編列預算徵收，然因已由民間投資興建，政府自無法以徵收方式取得，則原處分機關北投分處以系爭土地

無免徵土地增值稅之適用，乃重新核計土地增值稅，並函知訴願人補徵土地增值稅計六一、九六三、八九六元，尚非無據。

六、惟查，經本府核准由私人或團體投資之公共設施保留地，變更為非公共設施保留地之時間點，係以「投資人興建完成之日起」為認定基準，前經本府主管機關都市發展局於八十八年五月六日簽請市長核可在案。是本案系爭土地究否仍為公共設施保留地，應以投資人是否興建完成為認定基準，至本投資案是否已興建完成，觀諸卷附資料無從知悉，因事涉土地增值稅之核計，自應由原處分機關查明實情，又若經查明系爭土地尚未興建完成，則原核課之土地增值稅額，是否會有所變更？亦應由原處分機關一併究明。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

七、綜上論結，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

中 華 民 國 八 十 八 年 七 月 二 十 八 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向內政部提起再訴願，並抄副本送本府。