

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關文山分處八十八年三月二十日北市稽文山乙字第八八〇〇三四七一〇〇號及八十八年四月二日北市稽文山乙字第八八〇〇四二六一〇〇號函，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

緣訴願人所有文山區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇之〇〇地號等二筆土地原係因〇〇高中工程用地而被徵收，嗣經訴願人等依土地法第二百十九條規定申請按原徵收價額收回系爭土地，經核定發還並完成登記在案。嗣訴願人於八十八年三月十一日向原處分機關文山分處申請退還其原繳納之土地增值稅，該分處以八十八年三月二十日北市稽文山乙字第八八〇〇三四七一〇〇號函復略以：「……說明……二……所繳納之土地增值稅依內政部八十八年一月三十日臺（八八）內地字第八八九二一八八號函：『……原徵收既已廢止並向後生效，從而發還土地予原土地所有權人之情事，屬另一次移轉行為，前已繳納之土地增值稅應不予退還，如發還土地於再次移轉時，其前次移轉現值應以原土地所有權人原依法應領取之補償地價及原核准徵收機關核准發還之日為準。……』規定不予發還。」否准訴願人所請。訴願人不服，於八十八年三月二十六日向該分處申請復查，該分處復以八十八年四月二日北市稽文山乙字第八八〇〇四二六一〇〇號函復以：「主旨：有關臺端不服本分處駁回申請退還……原繳納土地增值稅一案，請依訴願法規定逕向臺北市政府提起訴願。……」訴願人乃於八十八年四月八日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之處分。又本件訴願書雖載明以原處分機關文山分處八十八年四月二日北市稽文山乙字第八八〇〇四二六一〇〇號函為訴願標的，惟該函係就訴願人不服該分處八十八年三月二十日北市稽文山乙字第八八〇〇三四七一〇〇號函復所提八十八年三月二十六日復查申請書，告知其應依訴願規定辦理，且該復查申請書內容與本件訴願書所載事實理由大致相同，是應可認訴願人係就該分處八十八年三月二十日所為否准之處分表示不服，合先敘明。
- 二、按土地法第二百十九條第一項規定：「私有土地經徵收後，有左列情形之一者，原土地所有權人得於徵收補償發給完竣屆滿一年之次日起五年內，向該管市縣地政機關聲請照

徵收價額收回其土地：一、徵收補償發給完竣屆滿一年，未依徵收計畫開始使用者。二、未依核准徵收原定興辦事業使用者。」

財政部六十九年四月十六日臺財稅第三三〇六四號函釋：「關於被徵收之土地，在辦妥產權登記後，因故撤銷徵收，土地發還原業主，其被徵收時所繳土地增值稅，應准予退還。」

八十八年二月十二日臺財稅第八八一九〇〇四五九號函釋：「……有關被徵收土地所有權人依土地法第二百十九條規定，申請收回其土地之移轉登記相關事宜乙案，請依說明二會商結論辦理。……二、有關被徵收土地所有權人依土地法第二百十九條規定，申請收回其土地之移轉登記相關事宜乙案，經內政部於八十七年十二月十五日邀集有關機關開會研商獲致結論，略以：『按依土地法第二百十九條之規定，被徵收土地原所有權人行使之收回權及原核准徵收機關核准其收回之行政處分，分為公法性質之請求權及對原徵收處分之廢止，原徵收處分廢止後使原處分向將來喪失效力。準此，申請收回土地之原土地所有權人如已繳還原領之徵收價額，該管市、縣地政機關得依土地登記規則第三十條第三款囑託登記機關辦理移轉登記。……又原徵收既已廢止並向後生效，從而發還土地予原土地所有權人之情事，屬另一次移轉行為，前已繳納之土地增值稅應不予退還，如發還土地於再次移轉時，其前次移轉現值應以原土地所有權人原依法應領取之補償地價及原核准徵收機關核准發還之日為準。……』」

三、本件訴願理由略謂：

- (一)原處分機關文山分處依財政部八十八年二月十二日臺財稅第八八一九〇〇四五九號函將本人復查駁回，然本人於八十七年十一月申請發還，八十七年七月繳納價款，而土地權狀上原因發生日期為八十七年二月，依「法律不溯及既往」之原則，不應適用財政部八十八年二月十二日解釋函令，而應遵循財政部六十九年四月十六日之解釋函令。
- (二)土地稅法第二十八條規定土地增值稅的發生原因在於土地所有權移轉，本案之登記原因為「發還」，僅「回復」所有權，故實質所有權並未移轉；且現行土地稅法第三十九條規定被徵收之土地，免徵土地增值稅，故並無移轉地價認定時點之問題。
- (三)依土地稅法第三十五條關於重購退稅之規定。而本案於民國七十七年徵收，若依土地法第二百十九條規定，一年後即可向地政機關申請，但地政機關至於今日方才撤銷徵收計畫，願意受理發還，由此可知，本案並不可依土地法第二百十九條規定辦理，故並非本人不願辦理，是不可辦理，所以不應受土地稅法第三十五條中有關二年期限之限制。

四、卷查訴願人所有系爭土地被徵收後，經訴願人等依土地法第二百十九條規定申請收回系爭土地，經核定發還並完成登記在案，而訴願人於八十八年三月十一日向原處分機關文山分處申請退還其原繳納之土地增值稅，原處分機關依首揭財政部函釋，以訴願人係依土地法第二百十九條之規定申請收回系爭土地，則發還系爭土地予訴願人之情事，係屬

另一次移轉行為，是已納之土地增值稅不應退還為由，否准訴願人所請，尚非無據。

五、惟查土地法第二百十九條第一項規定：「……原土地所有權人得於徵收補償發給完竣屆滿一年之次日起五年內，向該管市縣地政機關聲請照徵收價額收回其土地……」所謂「照徵收價額收回其土地」之意旨，究係屬買回抑或聲請撤銷之規定，若係買回性質，則收回土地係第二次移轉之行為，倘若如此，則下次土地移轉時，其核課土地增值稅之公告現值應如何計算；若屬撤銷性質，應無第二次移轉行為之存在，此時因涉有稅捐、利息、地租等問題，則當事人間之土地及價金應如何回復原狀，以上諸點，原處分機關自應詳為論究，以杜爭議。再者，被徵收土地經核准收回後，依前開財政部函釋謂係「屬另一次移轉行為」，然土地登記簿之登記原因記載為「發還」，其性質究為何？又該收回行為係屬公法關係抑或私法關係，亦不無疑義，訴願人訴稱本案之登記原因為「發還」，僅「回復」土地所有權，實質所有權並未移轉等語，原處分機關就此亦未予論究。是以原處分機關所引財政部八十八年二月十二日臺財稅第八八一九〇〇四五九號函釋：「……原徵收既已廢止並向後生效，從而發還土地予原土地所有權人之情事，屬另一次移轉行為，前已繳納之土地增值稅應不予退還，……」意旨，似未考量上述法律疑義，其見解自未盡周延，原處分機關遽予援用，實有未洽，自宜由原處分機關再循行政體系向中央主管機關請釋。爰將原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

六、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

委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 八 月 十 二 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假

執行秘書 王曼萍 代行

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。

