

訴願人 ○○○ ○○○ ○○○ ○○○ ○○○ ○○○  
○○○ ○○○ ○○○ ○○○○ ○○○ ○○○  
○○ ○○○

訴願代表人 ○○○

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十二月六日北市稽文山乙字第8801-855600號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

### 主 文

訴願駁回。

### 事 實

一、緣訴願人等十四人所有本市文山區○○段○○小段○○、○○至○○、○○、○○至○○、○○地號等十五筆土地，原於七十七年間被徵收為辛亥國中新建工程用地，嗣經訴願人等於八十五年間以徵收土地未依核准計畫使用為由，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，經核定於八十七年間發還並完成登記在案，訴願人等於八十七年十二月十一日向原處分機關文山分處申請退還系爭土地原繳納之土地增值稅，經該分處以八十七年十二月二十八日北市稽文山乙字第8702-162700號函復否准所請。訴願人等復於八十八年三月六日向本府地政處申請，案經該處以八十八年三月十八日北市地四字第8820657000號函復否准。訴願人遂向本府提起訴願，經本府以八十八年十一月二十四日府訴字第8802-816901號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處理。」

二、嗣訴願代表人○○○於八十八年十二月一日再次向原處分機關文山分處申請退還其原繳納之土地增值稅，該分處以八十八年十二月六日北市稽文山乙字第8801-855600號函復略以：「主旨：臺端代理○○○君等申請退稅乙案，查該等土地被徵收，嗣後依土地法第二百十九條規定收回並辦妥移轉登記，其登記原因（發還），係屬另一次移轉行為，依內政部八十八年一月三十日臺內地字第8801-855318號函及財政部八十八年二月十二日臺財稅字第8801-90459號函及財政部八十八年十一月三日臺財稅字第8801-90459號函釋（附影本一份），原繳土地增值稅應不予退還，.....」否准訴願人所請。訴願人不服，於八十八年十二月十四日向本府提起訴願，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，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：「主旨：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。說明：.....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：『（一）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）按依土地法第二百十九條規定，被徵收土地原所有權人行使之收回權及原核准徵收機關對原徵收處分之廢止，是先有原徵收處分廢止，嗣有核准發還土地決定，原徵收處分廢止後，使原徵收處分向將來喪失效力，準此，原徵收處分向將來喪失效力，原徵收土地及原所扣土地增值稅即已喪失適用法源，原徵收土地既已依法發還，原扣土地增值稅應依稅捐稽徵法規定，與發還之土地一併退回被扣繳義務人。
- （二）系爭土地於七十七年徵收，復於八十七年發還，時隔十年政府仍未能依計畫實行使用，相關主管機關要難謂為非有過失。土地稅法於八十三年修正，公共設施保留地移轉時免繳土地增值稅，系爭土地依都市計畫規劃為學校用地，於八十七年發還，其使用目的期效應在八十七年以後，政府因整體規劃欠缺完整，提早於七十七年徵收系爭土地，又因故未使用而發還，亦不予退還所扣土地增值稅，且不負任何行政疏失之責，殊為法所不容。

(三) 憲法第十五條及第一百七十二條規定，人民之財產權應予保障，命令與憲法或法律抵觸者無效，中央法規標準法第五條第二款及第六條規定，人民之權利義務應以法律定之，應以法律規定事項不得以命令定之。本訴願案系爭稅款，始由政府因缺欠完整規劃之不當徵收，故未能依計畫實行使用，致因徵收處分依土地法規定，以公法權廢止，不論首揭收回土地，是否以「發還」為登記原因，是否認定為另一次移轉行為之釋法主張，其事由均不應歸責於土地所有權人，主管機關在於行使釋法及法律裁量時，應兼顧不可歸責一方之權益考量，然原處分機關均以內政部函釋之行政命令為唯一依據，要人民無辜負擔繳稅義務，實非法律之意旨。

四、卷查訴願人等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，而訴願代表人○○○於八十八年十二月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。按原處分機關就類似案件經本府訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」後，曾函轉本府財政局以八十八年九月十四日北市財二稅第八八二二四二八八〇〇號函請財政部釋示，經財政部以八十八年十一月三日臺財稅第八八一九五五三一八號函復略以：「.....說明.....二、本案經准內政部八十八年十月二十七日臺內地字第八八一二五四號函復略以：『依土地法第二百十九條規定，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土地之行政處分，分為公法性質之請求權及對原徵收處分之廢止，該土地發還予申請人時，其『登記原因』以『發還』填寫。因原徵收既已廢止，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.....準此，被徵收土地經核准收回，固屬另一次移轉行為，惟應發還土地予原土地所有權人，故以『發還』為登記原因，於法尚無不合。至於撤銷徵收之土地，其登記原因為『撤銷徵收』.....準此，有關被徵收土地原所有權人依土地法第二百十九條規定，行使之收回權及原核准徵收機關核准其收回土地之行政處分之法律性質及其效力，與撤銷徵收，尚屬有別。有關○○○君所有土地被徵收時，既經依法移轉與需地機關，嗣後縱依土地法第二百十九條規定收回並辦妥發還登記，其被徵收土地時已繳納之土地增值稅，依上開內政部八十八年一月三十日臺內地字第八（八）九二一八八號函及本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規定，應不予退還。』依上開函釋，被徵收土地經核准收回，屬另一次移轉行為，其法律性質及效力與撤銷徵收有別，惟因係發還土地予原土地所有權人，故以「發還」為登記原因，原處分機關以訴願人等係依土地法第二百十九條之規定申請收回系爭土地，原徵收既已廢止，則發還系爭土地予訴願人之情事，係屬另一次移轉行為，原已納之土地增值稅不應退還為由，否准訴願人申請退稅之處分，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，原處分應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源  
委員 曾忠己

#### 不同意見書

按土地徵收係基於公共事業之必需，運用國家公權力剝奪私有財產權，使需用土地人支付相當補償後，取得土地權利，以供使用。若於徵收後，未依徵收計畫開始使用或未依核准徵收原定興辦事業使用者，顯與原徵收意旨不符，徵收之效力，根本動搖。故依規定賦予原土地所有權人收回權，以確保人民之財產權，以防止徵收權之濫用。爰此，收回權為依法律規定當然發生之權利，可不問需用土地人之意見，以原徵收價額之繳交，回復其原所有之權利，應屬公法上之徵收解除權，與民法上之買回權有別。土地徵收乃係國家公權力之行使，與一般出於土地所有權人自由意思之移轉有別，收回權之行使亦肇因於需用土地人之可咎事由而形成。本案未察徵收權與收回權之行使與一般土地移轉之差別，而認為被徵收土地經核准收回，屬另一次移轉行為，原已納之土地增值稅不應退回，顯有不當，爰為不同意見如上。

委員 黃旭田  
委員 楊松齡

中華民國八十九年三月二十八日

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，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

(財政部地址：臺北市愛國西路二號)