

訴 願 人 〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇

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，不服原處分機關信義分處八十九年十二月二十九日北市稽信義丙字第八九〇二九六九八〇〇號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事 實

- 一、緣訴願人所有本市大安區〇〇段〇〇之〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等二十筆土地（因行政區域調整八十五年度變更為本市信義區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等十三筆土地），訴願人於七十七年十月十一日取得本府工務局核發之七十七使字第〇六八七號雜項使用執照，並於七十七年十一月四日向本府工務局申請核發土地改良費用證明書，經本府工務局以七十七年十一月二十四日北市工建（施）字第七九六三五號書函復知略謂：「....二、有關本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等二十筆土地領有七六雜字第〇一四號雜項執照係整地工程，工程造價新臺幣肆佰零參萬捌仟柒佰壹拾元正，現地已完工，並於七十七年十月十一日核發七十七使字第XXXX號使用執照，....。」
- 二、訴願人於八十九年六月三十日立約出售本市信義區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等九筆土地，並於八十九年七月十九日向原處分機關信義分處申報系爭土地之土地移轉現值，經該分處以八十九年八月十一日北市稽信義增字第四六〇七至四六一一號書函及八十九年十月六日北市稽信義增字第四六一二至四六一五號書函復知訴願人，核課訴願人本市信義區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等五筆土地增值稅額計新臺幣（以下同）一〇、〇一四、五七〇元及同地段〇〇、〇〇、〇〇、〇〇地號等四筆土地增值稅額計一五、五一七、七〇三元，訴願人並於八十九年十月二十、二十一、二十三日繳納在案。嗣訴願人於同年十二月二十日向該分處申請自申報移轉土地漲價總數額中扣除改良土地費用，並退還溢繳之土地增值稅計二、〇八八、五三三元，該分處乃以八十九年十二月二十九日北市稽信義丙字第八九〇二九六九八〇〇號函復略謂：「主旨：臺端等三人申請以雜項執照所載工

程造價扣抵改良土地費用並退稅乙案。經查與平均地權條例施行細則第十二條規定不符，所請歉難辦理。.....」訴願人不服，於九十年二月十六日向本府提起訴願，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所為之處分；又本件提起訴願日期距原處分書發文日期雖已逾三十日，惟原處分機關未查告處分書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。

二、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、土地重劃費用及....。」

同法施行細則第五十一條規定：「依本法第三十一條第一項第二款規定應自申報移轉現值中減除之費用，包括改良土地費用.....。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.....向主管稽徵機關提出申請。」

平均地權條例第三十六條第一項、第二項規定：「土地增值稅之徵收，應依照土地漲價總數額計算，於土地所有權移轉或設定典權時行之。....」「前項土地漲價總數額，應減去土地所有權人為改良土地已支付之全部費用。」

同條例施行細則第十一條第一款規定：「本條例所稱改良土地，指左列各款而言：一、建築基地改良：包括整平或填挖基地.....等。」第十二條第一項第一款、第四款規定：「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。....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。」第五十四條規定：「依本條例第三十六條第二項規定應減去之費用，包括改良土地費、工程受益費及土地重劃負擔總費用。依前項規定減去之費用，應由土地所有權人於土地增值稅繳納前提出工程受益費繳納收據、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。」

三、本件訴願理由略以：訴願人取得貴府工務局於七十七年十月十一日核發系爭九筆土地七七使字第 xxxx 號使用執照，並於七十七年十一月九日向貴府工務局申請改良土地費用證明。基地改良內容均符合平均地權條例施行細則第十一條第一項第一款之規定，是以請准予扣抵改良土地費用後，退還溢納之土地增值稅。

- 四、按土地增值稅之徵收係以土地漲價總數額減去土地所有權人為改良土地已支付之全部費用後計徵之，此為平均地權條例第三十六條第一項、第二項所明定。又同條例施行細則第十二條第一項規定，土地所有權人於興工改良前應向工務機關申請查驗，並於工程完竣翌日起十日內申請複勘，工務（建設）機關於核定改良土地費用後應按宗發給改良土地費用證明。本件原處分機關爰依上揭規定，認訴願人未依程序申請驗證登記為由否准所請，尚非無據。
- 五、惟查訴願人雖未依法定期限申請驗證，然本府工務局當時（七十七年）尚無依平均地權條例施行細則規定之驗證程序及核發改良土地費用證明書之業務，此有本府八十六年九月二十三日府訴字第八六〇四一一八六〇一號訴願決定書理由所載：「....二.....惟查訴願人為系爭土地改良時，雖或未依法定期限申請驗證，惟查本府工務局當時尚無依平均地權條例施行細則所列會同農糧、水利機關勘查工程竣工並核發改良土地費用證明之業務，此有該局建築管理處八十二年七月十三日北市工建（施）字第九九三六二號函：『.....有關文山區.....申請土地改良乙節，就本處權責，係要求依建築法規定申請雜項執照及使用執照，.....依平均地權條例施行細則規定發給土地改良費用證明乙節，本處並無上開業務，惟可否依本局發給之使用執照代替土地改良證明，仍請依職權逕為核辦。』.....」可參。
- 六、又查本件訴願人於七十七年十一月十日向本府工務局申請核發改良土地費用證明書，本府工務局以七十七年十一月二十四日北市工建（施）字第七九六三五號書函復知訴願人謂：「....二.....工程造價新臺幣肆佰零參萬捌仟柒佰壹拾元正，現地已完工，並於七十七年十月十一日核發七十七使字第XXXX號使用執照，....」參酌上揭本府訴願決定內容，本府工務局於七十七年並無核發改良土地費用證明書之業務。又依本府工務局九十年六月十一日北市工建字第九〇四三三三〇五〇〇號函略謂：「....說明.....二、....本局七六雜字第〇一四號雜項工程個案資料，經調案查得本局建管處七十七年十一月（二十四日）北市工建（施）字第七九六三五號函係依該雜項工程使照內容記載工程造價填列；研判七十七年間本局建管處受理申請作業，係依使照竣工內容造價函復申請人.....，惟該函文是否可視同土地改良費用證明辦理稅負減免，敬請另洽稅捐機關查明。」顯然，訴願人於七十七年間向本府工務局申請核發改良土地費用證明書，本府工務局僅以雜項工程使用執照記載之工程造價填列發文。是以，本件主要爭點為本府工務局七十七年十一月二十四日北市工建（施）字第七九六三五號書函可否替代改良土地費用證明書扣抵改良土地費用？又本府工務局無核發改良土地費用證明書之業務，是否相關類型案件均因未能提出改良土地費用證明書，而否准退還土地增值稅？姑不論訴願人是否於法定期限內向工務機關申請驗證，然本府工務局當時（七十七年）並未有是項業務，自不應將訴願人未能取得系爭土地之改良土地費用證明書之不利益歸責於訴願人，

原處分機關信義分處逕予否准，尚嫌率斷。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 薛明玲

委員 楊松齡

委員 王惠光

委員 陳 敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉興源

委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 年 七 月 二 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 請假

執行秘書 王曼萍 代行