

訴願人 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，不服原處分機關九十年八月二十一日北市稽法丙字第九〇六一二一一三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十九年十二月十三日向原處分機關北投分處申報所有本市北投區〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇及〇〇地號等三筆持分土地移轉現值，並按一般用地稅率課徵土地增值稅，案經該分處核定系爭土地之土地增值稅分別為：〇〇地號部分為新臺幣（以下同）四二、二七八元，〇〇地號部分為六五、七六五元，〇〇地號部分為四五、二九八元（訴願人均已於九十年一月二日繳納完竣）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年八月二十一日北市稽法丙字第九〇六一二一一三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十年八月三十一日送達。訴願人仍不服，於九十年九月二十日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第五條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。……。前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉……。」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。……。」第三十九條第一項及第二項規定：「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。……。」第三十九條之二第一項規定：「作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。」第三十九條之三第一項規定：「依前條第一項規定申請不課徵土地增值稅者，應由權利人及義務人於申報土地移轉現值時，於土地現值申報書註明農業用地字樣提出申請；其未註明者，得於土地增值稅繳納期間屆滿前補行申請，逾期不得申請不課徵土地增值稅。但依規定得由權利人單獨申報土地移轉現值者，該權利人得單獨提出申請。」第五十條規定：「土地增值稅納稅義務人於收到土地增值稅繳納通知書後，應於三十日內向公庫繳納。」
都市計畫法第三十二條第一項規定：「都市計畫得劃定住宅、商業、工業等使用區，並得視實際情況，劃定其他使用區或特定專用區。」第三十三條規定：「都市計畫地區，

得視地理形勢，使用現況或軍事安全上之需要，保留農業地區或設置保護區，並限制其建築使用。」第四十二條第一項第一款規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置左列公共設施用地：一、道路、公園、綠地、廣場、兒童遊樂場、民用航空站、停車場所、河道及港埠用地。」

財政部七十七年四月七日臺財稅第七七〇五三八九八一號函釋：「都市計畫法第三十二條及第四十二條對公共設施用地及土地使用分區均有明確之規定。行水區、水岸發展區為都市計畫法第三十二條第一項規定所劃定之使用分區，非屬都市計畫法第四十二條所規定之公共設施用地。」

司法院釋字第三二六號解釋：「都市計畫法第四十二條第一項第一款所稱之河道，係指依同法第三條就都市重要設施作有計畫之發展，而合理規劃所設置之河道而言。至於因地勢自然形成之河流，及因之而依水利法公告之原有『行水區』，雖在都市計畫使用區之範圍，仍不包括在內。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 訴願人於八十九年所持有，且於八十九年十二月十二日出售之本市北投區○○段○○小段○○、○○及○○地號等三筆土地，自光復初期迄八十年十一月二日經臺北市政府都市發展局公告劃定為「行水區」止，始終為農業區，並於列為行水區之後，亦均持續供作農業使用，應合乎免徵土地增值稅之要件。
- (二) 另依都市計畫法第四十二條規定，公共設施用地乃包含「河道」；再則，河道之廣義係含行水區在內，並無疑慮爭議存在，是系爭三筆土地屬公共設施用地，亦合乎免徵土地增值稅之規定。
- (三) 訴願人接獲原處分機關北投分處作出處分裁定應繳土地增值稅之通知，於限期內繳清稅款，係屬事後尋求行政救濟之必要要件，並非默認行政官署之行政裁量係完全正確的。訴願人提起複查是一種正當的行政救濟行為，並無悖行政救濟之精神。
- (四) 又行政官署對於人民稽徵案件之核課期間長達五年之久；而人民對於行政救濟的意思表示，僅為期一個月，基於權利與義務之相對性、對等性，顯然失於公平性與合理性。

三、卷查訴願人為本市北投區○○段○○小段○○、○○及○○地號等三筆持分土地之原所有權人，其將系爭三筆土地出售與他人，依首揭土地稅法規定即為土地增值稅之納稅義務人；訴願人於八十九年十二月十三日向原處分機關北投分處申報上開三筆持分土地移轉現值，並按一般用地稅率課徵土地增值稅，此有八九年十二月十二日系爭土地買賣所有權移轉契約書影本及八九年十二月十三日土地增值稅（土地現值）申報書等附卷可稽，是原處分機關依訴願人之申報，按一般用地稅率課徵土地增值稅，自屬有據。

四、第查訴願人辯稱都市計畫法第四十二條規定之公共設施「河道」，其廣義應包括「行水

區」，系爭三筆土地應為公共設施用地，移轉時應免課徵土地增值稅乙節；經查系爭三筆土地依本府都市發展局土地使用分區及公共設施用地證明書所載，其使用分區係屬「行水區」，而依前揭司法院釋字第三二六號解釋及財政部七十七年四月七日臺財稅第七七〇五三八九八一號函釋規定，都市計畫法第四十二條第一項第一款規定所稱之河道，並不包含行水區，故行水區尚非屬同法第四十二條所規定之公共設施用地，自不得依土地稅法第三十九條第二項規定免徵土地增值稅。是訴願人執此為辯，顯係誤解法令，不足採憑。

五、再查系爭三筆土地土地增值稅之繳納期間為九十年一月一日至九十年一月三十日。訴願人雖主張系爭三筆土地於八十年十一月二日變更為行水區以前為農業區，迄今仍作農業使用，移轉時應免徵土地增值稅；惟其如欲依首揭土地稅法第三十九條之二第一項規定申請不課徵土地增值稅，依同法第三十九條之三規定，應由權利人及義務人於申報土地移轉現值時，於土地現值申報書註明農業用地字樣提出申請；其未註明者，得於土地增值稅繳納期間屆滿前補行申請，逾期不得申請不課徵土地增值稅。然依卷附訴願人八十九年十二月十三日土地增值稅（土地現值）申報書所載，其向原處分機關北投分處申報系爭三筆持分土地移轉現值時，即勾選按一般用地稅率課徵土地增值稅，且未於該申報書上註明農業用地；訴願人依法得於九十年一月三十日前補行申請，惟其遲至九十年二月二十六日始申請復查主張系爭土地係供農業使用，已逾稅款繳納期間，依上開土地稅法第三十九條之三規定，自不得申請不課徵土地增值稅。

六、至訴願理由主張申請復查是一種正當的行政救濟行為，並無悖行政救濟之精神，且行政官署對於人民稽徵案件之核課期間長達五年之久，而人民對於行政救濟的意思表示，僅為期一個月，基於權利與義務之相對性、對等性，顯然失於公平性與合理性等節。查稅捐機關對於稅捐之核課期間及納稅義務人申請復查之期間分別為稅捐稽徵法第二十一條第一項及第三十五條第一項所明文規定，訴願人質疑二者期間差異顯失公平合理性，係屬立法問題，尚非本案所得審議範疇；另查原處分機關復查決定並未以訴願人業已繳納系爭土地之土地增值稅為由，駁回其復查申請，訴願理由主張，恐有誤解，併予指明。從而原處分機關北投分處按一般用地稅率課徵系爭三筆土地之土地增值稅，原處分機關於復查決定時續予維持，揆諸首揭規定、司法院解釋及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 十 二 月 十 二 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)