臺北市政府 91.09.26. 府訴字第０九一一九０三一三０一號訴願決定書

訴　願　人　○○醫院

代　表　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，不服原處分機關九十一年七月五日北市稽法丙字第０九一六一０九五五００號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

事　　實

一、緣○○互助會（以下簡稱○○互助會）所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地乙筆，於八十四年十月十三日向原處分機關內湖分處申報土地現值贈與訴願人，並檢附行政院衛生署核發之證明書申請依土地稅法第二十八條之一規定免徵土地增值稅，案經財政部以八十五年五月十四日臺財稅第八五一九０五三六七號函釋略以：「財團法人○○醫院既係醫療機構，應非屬.....社會福利事業，其受贈土地，自無土地稅法第二十八條之一免徵土地增值稅規定之適用。」該分處乃發單課徵系爭土地增值稅計新臺幣（以下同）一一八、八二四、二一九元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十五年九月九日北市稽法（乙）字第七六三七七號復查決定：

「復查駁回。」訴願人不服，提起訴願，經本府以八十六年三月十一日府訴字第八五０八０五０九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十六年四月二十五日北市稽法乙字第一一五二七七號復查決定：「原核定課徵土地增值稅撤銷。」

二、○○互助會嗣於九十年七月五日再次申報所有之本市內湖區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○、○○地號及同區段○○小段○○地號等七筆土地之應有部分贈與訴願人，並檢附相關資料，申請免徵土地增值稅。案經原處分機關內湖分處以九十年十一月二十一日北市稽內湖增字第九０六０三八二五００至三八三一００號函按一般用地稅率查定。訴願人於九十年十二月二十一日申請更正，經該分處以九十一年一月二十四日北市稽內湖丙字第九０六二九九二二００號函復否准。訴願人對核定稅額不服，申請復查，經原處分機關以九十一年七月五日北市稽法丙字第０九一六一０九五五００號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年七月十一日送達，訴願人仍表不服，於九十一年七月二十四日向本府提起訴願，八月二十七日補充訴願理由，九月十八日、十九日補充相關資料，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按土地稅法第五條第一項、第二項規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：....二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。.....」「前項.....所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第二十八條之一規定：「私人捐贈供興辦社會福利事業.....使用之土地，免徵土地增值稅。.....」

同法施行細則第四十三條第一項前段、第二項規定：「本法第二十八條之一所稱社會福利事業，指依法經社會福利事業主管機關許可設立，以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業。」「依本法第二十八條之一申請免徵土地增值稅時，應檢附社會福利事業主管機關許可設立之證明文件.....」

行政程序法第六條規定：「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇。」第九條規定：「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」

財政部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋：「.....○○醫院原由××縣政府核准設立，因依行政院衛生署指示，重新辦理醫事財團法人登記，並將所屬教會與醫院分開，另外組設教會財團法人，須將不動產移轉為新分設之財團法人所有，惟究其實質，乃係配合政府法令規定辦理，核與一般所有權移轉情形不同。」

八十二年十一月十一日臺財稅第八二０五二五三四五號函釋：「.....本案經函准行政院衛生署.....函略以『○○基金會係由○○協會所設之捐血中心、捐血站配合政府法令規定改組設立，並將所屬之捐血中心、捐血站之土地捐贈該基金會』，是以本案移轉之土地與一般所有權移轉情形有別，請參照本部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋規定辦理。」

八十七年四月二十九日臺財稅第八七一九四一四八三號函釋：「財團法人○○醫院受贈土地，其檢附行政院衛生署許可設立之證明文件，非屬土地稅法施行細則第四十三條規定之『社會福利事業主管機關許可設立之證明文件』，應無土地稅法第二十八條之一免徵土地增值稅規定之適用。說明：二、.....本案前經函准內政部八十六年六月十四日臺（86）內社字第八六一七四五七號函復略以：『.....按本部七十五年十一月六日臺（75）內社字第四五０一九三號函釋略以：『所稱社會福利事業，係指依兒童福利法、老人福利法、身心障礙者保護法（原殘障福利法）、社會救助法規定，經主管機關許可設立，以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業。』，準此，本案應不適用平均地權條例第三十五條之一及土地稅法第二十八條之一免徵土地增值稅之規定』.....。」

二、本件訴願及補充理由略以：

（一）社團法人○○互助會為非以營利為目的之社會團體。訴願人捐助章程亦載明捐助人為○○互助會。且法院登錄之法人證書「出資及捐助方法」：○○互助會撥交土地。所

謂撥交，也就是分設，與一般捐贈、贈與有別。第一次撥交之建院基地二、二三一坪係民國八十四年申請移轉，於八十六年始獲准免徵土地增值稅並辦妥撥交手續。

（二）社團法人○○互助會撥交土地分設○○醫院，目前土地移轉地政機關僅以買賣、繼承、更名、贈與名義登錄，本案往來公文雖以〝捐贈〞名稱辦理，實際係執行原已許可之土地辦理移轉登記，故較適合以「贈與」之名義，辦理移轉手續。

（三）社團法人○○互助會實為訴願人○○醫院原始籌備者，實質係屬同一法人主體，而非不同主體，且土地原已在所屬法人（同一主體）名下，因配合政府法令，所屬法人因分設另一財團法人，而將土地移轉者，其實質應為同一主體之移轉，與一般二個不同主體之土地所有權移轉情形不同。　本案與財政部七十一年十一月十八日臺財稅字第三八四０五號函釋之情形完全相符。訴願人曾為土地增值稅減免，向醫院主管官署行政院衛生署申請核發「興辦社會福利事業之公益團體證明」，亦獲衛生署於八十四年十一月二日以衛署醫字第八四○六七三三二號函復「本案○○醫院應屬興辦社會福利事業之公益團體」。

（四）訴願人之醫院基地土地，坐落○○段○○小段○○、○○地號，其中○○地號土地於八十六年四月底才奉准免徵土地增值稅，而前所同意使用之○○地號土地，此次才辦理撥交，應屬程序尚未終結。

（五）訴願人係遵照政府法令辦理財團法人登記，不動產雖未一次同時移轉，應可比照財政部七十一年十一月十八日臺財稅字第三八四０五號函釋辦理免徵土地增值稅。

三、卷查本府八十六年三月十一府訴字第八五０八０五０九號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」其撤銷理由略謂：「.....三.....是以本案既經財政部釋示無土地稅法第二十八條之一規定之適用，原處分機關乃據以課徵系爭土地增值稅，固屬有據。惟查本案之情形似與前揭二件財政部函釋之情形類似，而為何未作相同之處理？其中有無矛盾之處？或有否違反平等原則？尚非全無斟酌之餘地。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分。」嗣經原處分機關以八十六年四月二十五日北市稽法乙字第一一五二七七號復查決定：「原核定課徵土地增值稅撤銷。」其撤銷理由略謂：「.....三.....綜上所述，申請人係○○互助會為配合醫療法及行政院衛生署之函令規定，依其會章捐助財產成立之醫院，此與上開財政部八十二年十一月十一日臺財稅第八二０五二五三四五號函釋，○○協會，因配合政府法令規定，將所屬之捐血中心、捐血站改組設立○○基金會，並將原有捐血中心、捐血站之土地捐贈該基金會，准參照財政部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋規定，免徵土地增值稅之案情類似，自應比照該函規定，免徵系爭土地增值稅，則原核定課徵土地增值稅容有未洽，應予撤銷。.....」

四、再查土地稅法第二十八條之一規定所稱社會福利事業，該法並無定義性規定。依憲法第

十三章基本國策，第四節社會安全中第一百五十五條規定：「國家為謀社會福利，應實施社會保險制度。人民之老弱殘廢，無力生活，及受非常災害者，國家應予以適當之扶助與救濟。」可知須達成之社會福利，乃與社會安全有關之社會保險及社會救助事項，為人民最基本之生活保障，應由國家承擔其責任。私有土地無償移轉，本應對受贈人課徵土地增值稅，如係捐贈供興辦社會福利事業者，既在分擔國家保障人民基本生活之責任，土地稅法第二十八條之一規定為免徵土地增值稅，以為獎勵，符合實踐憲法價值之理念。同法施行細則第四十三條第一項規定，土地稅法第二十八條之一所稱社會福利事業，指以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業，即此之故。本件訴願人為醫療性質之財團法人，其所從事者為醫療業務，有助社會繁榮與康寧，亦屬公益事業，且依其捐助章程，其解散時，除清償債務外，其剩餘財產，歸屬地方自治團體所有，尚難謂其無關社會安全，非屬興辦社會福利事業者。

五、末查訴願人主張其免徵土地增值稅事由與財政部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋之情形完全相同云云，查該函釋意旨係指為因應醫療法規定配合行政院衛生署鼓勵一般醫院轉為設立財團法人之醫院之政策，財政部認為於籌設法人登記時，關於土地捐贈所涉及之所有權移轉，與一般所有權移轉情形不同，雖然受捐贈土地之財團法人並非供興辦社會福利事業，因情況特殊，所以例外給予免徵土地增值稅之優惠。又行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇，此乃所謂平等原則，若行政機關對於相同之事件採取不同之處理方式，即有違上開平等原則，此為首揭行政程序法第六條所明定。經查訴願人（原名為○○醫院董事會，更名為○○醫院，又再更名為○○○○醫院）係於六十年九月十日完成法人登記，其出資或捐助方法為○○互助會撥交土地，財產總額八千萬元。依卷附訴願人辦理財團法人登記不動產清冊載明計有本市內湖區○○○段○○小段（重測後為內湖區○○段○○小段）○○地號等二十六筆土地，總計為三九、０四九･七二九坪；今查訴願人所有之土地僅有○○互助會於八十四年十月十三日所捐贈之土地計有二二三一･三三坪，揆諸○○互助會六十年五月十日臺互字第０九三八號、六十年八月六日臺互字第０九四四號等函略以：「事由：為本會購置內湖十四分土地，撥交辦理財團法人登記，.....一、查本會在臺北市內湖區○○段（○○段）○○小段（重測後為內湖區○○段○○小段）購置之土地七萬餘坪，業經本會理監事會第六次聯席會議決議撥交○○醫院辦理財團法人登記在卷。二、茲隨函檢附會議紀錄，及該批土地所有權狀影本各件，希按實際需要剋即辦理財團法人登記，以利進行。.....」、「事由：為本會撥交貴會之土地另行辦理過戶手續，.....二、關於本會坐落臺北市內湖區○○段（○○段）○○小段（重測後為內湖區○○段○○小段）之土地撥交貴會一案，現因本會將該項土地玖萬餘坪已向中央信託局貸款新臺幣伍仟萬元，其土地所有權狀尚設定登記押存該局在卷，一俟手續清結，土地所有權狀退還，即送貴會辦理過戶手續

。.....」，及八十四年十月十三日捐贈予訴願人本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地業已免徵土地增值稅乙節，系爭七筆土地是否屬於〇〇互助會籌設〇〇醫院（即訴願人）時其理監事會議所決議過戶（即所有權移轉登記）予訴願人之土地？此涉及訴願人是否有首揭財政部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋免徵土地增值稅之適用，設若系爭七筆土地確實屬於〇〇互助會籌設財團法人〇〇醫院（即訴願人）時其理監事會議所決議過戶（即所有權移轉登記）予訴願人之土地時，訴願人即可請求原處分機關按行政程序法第六條規定，援依首揭財政部七十一年十一月十八日臺財稅第三八四０五號函釋意旨免徵系爭七筆土地之土地增值稅，惟查系爭有利於訴願人之待證事實，遍查全卷猶有未明，原處分機關對於訴願人有利之情形並未予以注意，難謂符合首揭行政程序法第九條之規定，從而，應將原處分撤銷，由原處分機關查明後於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

六、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　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　九十一　年　九　月　二十六　日市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行