

訴 願 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八月七日北市稽法乙字第0九一六一五一0-00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九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人於九十一年一月二十四日訂約出售本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（土地持分萬分之二九八），並於同日向原處分機關松山分處申報土地移轉現值，經該分處核定系爭土地之土地增值稅額計新臺幣（以下同）六六二、九一六元在案。嗣因土地稅法第三十三條於九十一年一月十七日經立法院三讀修正通過（九十一年一月三十日公布），訴願人遂於九十一年二月十九日依新修正土地稅法第三十三條第二項規定向原處分機關松山分處申請減半課徵土地增值稅，經該分處以九十一年二月二十二日北市稽松山乙字第0九一六0五二七四00號函復否准。訴願人不服，於九十一年三月二十一日申請復查，經原處分機關以九十一年八月七日北市稽法乙字第0九一六一五一0-00號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於九十一年八月二十一日送達，訴願人仍不服，於九十一年九月十七日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第二十八條前段規定：「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。」第三十三條第二項（修正後增列）規定：「為促進經濟發展，對於依前項及第三十四條規定稅率計徵之土地增值稅，自本法中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。」第四十九條第一項、第二項前段規定：「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起三十日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值。但依規定得由權利人單獨申請登記者，權利人得單獨申報其移轉現值。」「主管稽徵機關應於申報土地移轉現值收件之日起七日內，核定應納土地增值稅額，並填發稅單，送達納稅義務人。」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。」

財政部九十一年一月三十一日臺財稅字第0九一0四五0七九三號令釋：「土地稅法第三十三條修正條文關於增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，業於九十一年一月十七日經立法院三讀通過，將自總統公布施行之日起算至第三日起生效施行。有關首揭條文修正公布前後之土地移轉案件，應如何適用新舊法規之問題，參照本部九十年五月二十一日臺財稅字第0九00四五一八六0號令及八十九年八月一日臺財稅第0八九0四五五二0六號函規定如下：一、土地移轉案件屬一般合意移轉.....，應以申報日為適用新舊法規之基準日。亦即於生效日之前申報移轉現值者，應按修法前之規定核課土地增值稅（即無法適用土地增值稅減半徵收之規定）；生效當日及其後申報移轉現值者，則可適用減半徵收之規定。.....四、至於土地增值稅減半徵收自法規生效之日起實施屆滿二年後，依規定即無減半徵收之優惠，故有關土地移轉案件屬一般合意移轉.....，原則上仍應適用申報時之稅法規定，.....」

九十一年三月五日臺財稅字第0九一0四五一六七六號函釋：「主旨：一、土地稅法第三十三條修正條文關於增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，業於九十一年二月一日正式生效施行。依據本部九十一年一月三十一日臺財稅字第0九一0四五0七九三號令，原則上，土地移轉案件屬一般合意移轉及形成判決以外之判決移轉者，應以申報日為適用新舊法規之基準日。惟於首揭修正條文生效之日前已申報土地移轉，迄今尚未辦妥移轉登記者，如因故依『土地所有權移轉或設定典權申報現值作業要點』規定申請撤銷，並於減半徵收期間內再行辦理現值申報，亦應有減半徵收規定之適用。」

二、本件訴願理由略以：報載土地增值稅減半之規定溯及民國九十一年元月十七日生效，因此依法當追溯自九十一年一月十七日起施行，原處分機關採總統公布後第三天（即九十一年二月一日）生效，應屬行政作業之後置程序，行政效率差才會延宕。

三、卷查訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（土地持分萬分之二九八），於九十一年一月二十四日訂約出售，於同日向原處分機關松山分處申報土地移轉現值，經該分處核定土地增值稅額計六六二、九一六元在案。嗣訴願人依新修正土地稅法第三十三條第二項規定請求減半課徵土地增值稅，經原處分機關松山分處依前揭財政部九十一年一月三十一日臺財稅字第0九一0四五0七九三號函釋，認土地稅法第三十三條之生效施行日期為九十一年二月一日，訴願人之申報日為九十一年一月二十四日，在上開條文生效之前，故並無上開條文之適用；又財政部於九十一年三月五日雖另作

成臺財稅字第0九一0四五一六七六號函釋規定於上開修正條文生效之日前已申報土地移轉，且未辦妥移轉登記者，若依「土地所有權移轉或設定典權申報現值作業要點」規定，先申請撤銷，並於減半徵收期間內再行辦理現值申報，有減半徵收規定之適用，惟本件訴願人未依上開作業要點申請撤銷，自難謂有減半徵收規定之適用，是原處分機關按前揭土地稅法第二十八條及修正施行前第三十三條之規定核課土地增值稅，尚非無據。

四、惟查本件訴願人主張新修正土地稅法第三十三條之生效施行日期應為九十一年一月十七日，則上開條文之生效施行日究為何時即為本件首要爭點，經查中央法規標準法第十四條規定：「法規特定有施行日期或以命令特定施行日期者，自該特定日起發生效力。」土地稅法第三十三條第二項規定：「為促進經濟發展，對於依前項及第三十四條規定稅率計徵之土地增值稅，自本法中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。」可見立法者已揭示上開條文修正及施行日期均為九十一年一月十七日，故土地增值稅減半徵收之規定依中央法規標準法有關法律施行之規定，似應自九十一年一月十七日生效；再者，上開條文之立法意旨在振興經濟，立法者應有經濟問題刻不容緩之體會，故明定修正施行日，俾減徵土地增值稅之規定早日落實，以利景氣回穩，且該條中「修正」及「施行」二字亦未以標點符號隔開，足徵立法者原意在使修正及施行日為同一日（即九十一年一月十七日）（臺灣臺南地方法院九十一年度訴字第八三二號民事判決參照）。是訴願人雖於九十一年一月二十四日訂約出售持分土地並同日申報移轉現值，然原處分機關松山分處逕依財政部九十一年一月三十一日臺財稅字第0九一0四五0七九三號函釋，遽認訴願人不適用土地增值稅減半徵收規定之適用，並以九十一年二月二十二日北市稽松山乙字第0九一六0五二七四00號函復否准訴願人所請及原處分機關以九十一年八月七日北市稽法乙字第0九一六一五一0-00號復查決定予以駁回，是否符立法者之本意？容有斟酌之餘地。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九十日內另為處分。

五、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 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡

委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 一 月 十 六 日

市 長 馬 英 九

訴 願 審 議 委 員 會 主 任 委 員 張 明 珠 決 行