

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，不服原處分機關九十二年五月七日北市稽法甲字第0九二九0四五一七00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

- 一、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，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0九一六一五一0一00號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於九十一年九月十七日第一次向本府提起訴願，經本府以九十二年一月十六日府訴字第0九一二三二0五七00號訴願決定：「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。」
- 二、嗣經原處分機關依訴願決定意旨重為審查，以九十二年五月七日北市稽法甲字第0九二九0四五一七00號復查決定：「維持原處分。」復查決定書於九十二年五月九日送達。訴願人猶表不服，於九十二年六月二日第二次向本府提起訴願，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（九十一年一月三十日修正公布）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。」

中央法規標準法第十三條規定：「法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第三日起發生效力。」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。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 原處分機關重為復查決定：「維持原處分」，顯有違背鈞府訴願決定之意旨，不於九十日內為適法之處分。
- (二) 復查決定理由係參照法務部有關他案類似立法例之見解，類推不予准許，實有違本件立法者明確揭示：「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」之條文修正及施行日期均為九十一年一月十七日生效之宗旨及立法原意，亦有違中央法規標準法第十四條之規定。原處分機關企圖以財政部之行政命令特定施行日期，否定排斥法律規定之特定施行日期，有違依法行政原則。
- (三) 財政部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所述，對既成事實之交易，允准假撤銷真變更日期方式准為減半徵收，不僅有違租稅公平，且政府機關公然明文鼓勵人民虛偽造假，以偽造文書方式取得優惠稅率之適用，其置守法良民於何地？

三、卷查本案前經本府以九十二年一月十六日府訴字第0九一二三二0五七00號訴願決定：「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。」理由載明：「……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。」……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……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0九一六一五一0一00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。……」

四、原處分機關以九十二年五月七日北市稽法甲字第0九二九0四五一七00號重為復查決定：「維持原處分。」其理由略謂：「……三、關於土地稅法第三十三條（第二項）規定……其施行日期疑義乙節，依財政部「土地增值稅減半徵收生效日期之說明」新聞稿略以：「查九十一年一月三十日公布施行之土地稅法第三十三條修正條文第二項規定……其生效日期，或因該條文所定」本法中華民國九十一年一月十七日修正施行「之文字致有誤解為」追溯條款「或」特定施行日期「，惟查類似立法例，如八十九年一月二十六日修正公布之農業發展條例部分條文以及土地稅法第三十九條之二規定中，亦均定有」本條例中華民國八十九年一月四日修正施行「、」本法中華民國八十九年一月六日修正施行「之文字，其時間認定問題，前經行政院農業委員會函准法務部意見略以：」按中央法規標準法第十三條規定：「法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第三日起發生效力」，本件農業發展條例於八十九年一月二十六日總統明令修正公布，該條例第七十七條第一項復規定該條例自公布日施行，故其生效日為八十九年一月二十八日。而該條例第十二條、第十六條、第十八條、第二十條至第二十二條所稱之「本條例中華民國八十九年一月四日修正施行」者，乃指立法院於八十九年一月四日完成修正該條例第三讀會之程序而言，自與該條例之修正公布及生效日期有別，此係立法實務作業上因完成三讀日期與總統公布日期不同所致，徵諸民法親屬編施行法第六條之一及土地稅法第三十九條之二亦有類似立法例，適用上均以法規公布之日起算至第三日起發生效力。「是以，參照上開法務部見解，土地稅法第三十三條修正條文有關土地增值稅減半徵收二年規定之施行日期，應自總統公布施行之日起算至第三日起生效施行，應無疑義。」是土地稅法第三十三條條文有關土地增值稅減半徵收二年規定之施行日期，應自總統公布施行之日起算至第三日（即九十一年二月一日）起生效施行。另系爭條文並未於條文中明定施行日期，與所謂「追溯條款」或「特定施行日期」之立法文字亦有區別，是申請人所有本市松山區○○段○○小段○○地號土地於九十一年一月二十四日申報移轉現值，自無追溯適用減半稅率之適用，本處松山分處原處分並無違誤，應予維持。」

五、按本件之關鍵即九十一年一月土地稅法修正增訂之第三十三條第二項之施行日期，究為條文明示之九十一年一月十七日抑或總統公布生效之九十一年二月一日乙節，各方見解不一，雖財政部前開新聞稿就應以九十一年二月一日為其生效日期已有說明，惟探求立法原意，並維護人民權益，似以九十一年一月十七日為生效日期較妥；又本項問題影響人民權益甚鉅，是本件宜由原處分機關再報請財政部就土地稅法第三十三條第二項施行

日期之疑義核釋，以為准駁訴願人土地增值稅減半徵收申請之依據。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。

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 陳 敏  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威  
委員 劉靜嫻  
委員 林世華  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 八 月 二 十 七 日 市 長 馬 英 九 公  
假

副市長 歐晉德 代行

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行