

訴願人 ○○股份有限公司

代表人 ○○○

送達代收人：○○○ 律師

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○○處九十二年三月十三日北市稽南港甲字第0九二六0一四三七00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

緣訴願人於八十八年十二月三十一日向原處分機關○○處申報買賣移轉其所有本市南港區○○段○○小段○○之○○、○○之○○地號等二筆土地，經該分處核定按一般用地稅率核課訴願人土地增值稅額計新臺幣（以下同）二七四、四八0、九五六元，訴願人業於八十九年四月十九日繳納。嗣訴願人委任○○○律師於九十二年一月六日（收文日）以系爭土地為公共設施保留地應免徵土地增值稅為由，向原處分機關南港分處申請退還上開已納土地增值稅款，經該分處審認系爭土地經本府捷運工程局於九十二年一月十六日北市捷權字第0九二三00九七二00號函復確定無需使用而不再辦理徵收，與土地稅法第三十九條第二項規定不符，乃以九十二年三月十三日北市稽南港甲字第0九二六0一四三七00號函復否准所請。上開函於九十二年三月十七日送達，訴願人不服，於九十二年四月十五日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

- 一、按本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關之處分，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期未申請者，不得再行申請。」

」

土地稅法第三十條之一規定：「依法免徵土地增值稅之土地，主管稽徵機關應依左列規定核定其移轉現值並發給免稅證明，以憑辦理土地所有權移轉登記……」第三十九條第一項、第二項前段規定：「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。」

財政部八十六年十二月十六日臺財稅第八六一九三0二九七號函釋：「主旨：○○○君

申報移轉××地號土地，經都市計畫劃設為學校及道路用地，並經發布實施在案之公共設施保留地，因位於後期發展區，依都市計畫書規定原則上應以市地重劃方式取得，於土地所有權移轉時，應無土地稅法第三十九條第二項免徵土地增值稅規定之適用。說明：……二、土地稅法第三十九條第一項『被徵收之土地，免徵其土地增值稅。』及同條第二項前段『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。』之規定，其立法意旨係公共設施保留地被徵收時既可免徵土地增值稅，徵收前之移轉亦應免稅，以維租稅公平。是以，適用該條文第二項免徵土地增值稅之土地，必須符合『係依都市計畫法指定之公共設施保留地，且該公共設施保留地將由政府依法以徵收方式取得』之要件。……準此，本案公共設施保留地，既無須經由政府以徵收方式取得，自不能準用『被徵收之土地，免徵其土地增值稅』之規定。」八十七年十二月三日臺財稅第八七一九七七六〇七號函釋：「主旨：依都市計畫法指定之公共設施保留地移轉，如經稽徵機關查明符合土地稅法第三十九條第二項免徵土地增值稅之規定，應主動依規定辦理。說明：……二、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，準用被徵收土地之規定，免徵土地增值稅，為土地稅法第三十九條第二項前段所明定。準此，符合上開規定之土地移轉，原即有免稅之適用，故稽徵機關查明後即應主動依該規定辦理，事後查明者亦同。」

內政部八十七年六月三十日臺內營字第八七七二一七六號函釋：「主旨：關於都市計畫法所稱『公共設施保留地』之認定疑義乙案，請查照轉行。說明：……二、查都市計畫法所稱之『公共設施保留地』，依都市計畫法第四十八條至第五十一條之立法意旨，係指依同法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第四十二條規定劃設之公共設施用地中，留待將來各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言。已取得或非留供各事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者，仍非屬公共設施保留地。三、左列經都市計畫主管機關列冊或都市計畫書規定有案之土地，為非留供各事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得之公共設施用地，應非屬都市計畫法所稱之『公共設施保留地』。經依都市計畫法第三十條規定所訂辦法核准由私人或團體投資興辦之公共設施用地。（一）依都市計畫法第六十一條第二項規定，已由私人或團體於舉辦新市區建設範圍內，自行負擔經費興建之公共設施用地。（二）配合私人或團體舉辦公共設施、新市區建設、舊市區更新等實質建設事業劃設，並指明由私人或團體取得興闢之公共設施用地。四、經各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所開闢使用，但尚未依法取得之公共設施用地，依前述都市計畫法之立法意旨，仍屬公共設施保留地。……」

內政部營建署九十一年十一月十九日營署都字第〇九一二九一七八八四號函釋：「關於龍潭鄉〇〇段〇〇地號土地，原係北部第二高速公路工程用地已奉准撤銷徵收，是否仍

屬公共設施保留地乙案。本案公共設施用地，雖經奉准撤銷徵收，惟尚未依法完成都市計畫變更程序，其土地使用仍按公共設施保留地管制，為保障土地所有權人權益，仍應認屬公共設施保留地。」

### 三、本件訴願理由略謂：

- (一) 本件與財政部八十六年十二月十六日臺財稅字第八六一九三〇二九七號函釋之情形並不相符，原處分機關援引上開函釋作為否准處分之基礎，其適用法則錯誤。該函釋旨在說明政府以徵收方式取得公共設施保留地，或以重劃方式取得者，得否適用土地稅法第三十九條規定免徵土地增值稅。本件系爭土地屬公共設施保留地，依據規定，應由政府以徵收方式取得，本非以重劃方式取得，即有土地稅法第三十九條第二項規定之適用，是本件與上開函釋之情形不符，自無適用之餘地。
- (二) 原處分機關以系爭土地不再辦理徵收，不符土地稅法第三十九條規定，有違法律保留原則，並增加法律所無之限制。依司法院釋字第三六七號解釋意旨，行政機關所訂定之授權法規，其內容不能抵觸母法或對人民之自由權利增加法律所無之限制。又按土地稅法第三十九條第二項規定之意旨，依都市計畫法指定之公共設施保留地，倘於「尚未被徵收前為移轉」，即應符合免徵土地增值稅之要件。原處分機關援引上開財政部函釋，認定必須符合「係依都市計畫法指定之公共設施保留地，且該公共設施保留地將由政府依法以徵收方式取得」之要件，逾越法律授權之必要範圍，有違憲法保障人民權利之意旨。
- (三) 原處分機關以〇〇局九十二年一月十六日函，認定系爭土地不再辦理徵收，認定事實顯有錯誤。系爭土地係於八十八年底訂立不動產買賣契約，並為所有權移轉登記，是以，系爭土地究否將以徵收方式取得，自應以土地移轉或登記時之事實為判斷之基準。請求撤銷原處分，准予退還已繳之土地增值稅。

四、卷查本市南港區〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇、〇〇之〇〇地號等二筆土地，前於八十年四月十三日即編定為都市計畫之交通用地（公共設施用地），此有原處分機關檢送本府〇〇局土地使用分區及公共設施用地證明書附卷可稽。本件訴願人於八十八年十二月三十一日向原處分機關〇〇處申報買賣移轉系爭土地，經該分處核定按一般用地稅率核課訴願人系爭土地增值稅額計二七四、四八〇、九五六元，訴願人業於八十九年四月十九日繳納。嗣訴願人委任〇〇〇律師於九十二年一月六日以系爭土地為公共設施保留地應免徵土地增值稅為由，向原處分機關〇〇處申請退還上開已納土地增值稅款。案經該分處詢據本府〇〇局九十二年一月十六日北市捷權字第〇九二三〇〇九七二〇〇號函復略以：「……說明：……二、本案土地原為捷運系統南港線工程用地，惟因南港線東端奉行政院裁示『捷運藍線應先以昆陽站為終點，及早完成營運，至其向南港方向延伸可俟地鐵、高鐵地下化決定後，再行規畫確定。』故當時依上開裁示未辦理徵收。現地

鐵、高鐵地下化已定案，捷運系統南港線○○段已確定無需使用本案土地，本局不再辦理徵收、或獎勵民間興辦。」及本府○○局九十二年一月二十八日北市都二字第○九二三○一七一七○○號函復略以：「……說明：……二、旨揭土地原係配合捷運南港線○○段興建捷運系統高架軌道所變更之部分交通用地，現因三鐵共構後（臺鐵、高鐵及捷運）捷運路線及車站型式已改變，且捷運局亦確認該交通用地無需求，未來本局將配合納入附近地區通盤檢討案辦理。惟本案土地於尚未檢討變更前仍屬交通用地且未徵收，故仍應列為公共設施保留地。」嗣該分處報經原處分機關查按前揭財政部八十六年十二月十六日臺財稅第八六一九三○二九七號函釋，適用土地稅法第三十九條第二項規定免徵土地增值稅之土地，必須符合「係依都市計畫法指定之公共設施保留地，且該公共設施保留地將由政府依法以徵收方式取得」之要件，乃據以審認系爭土地經需地機關即本府捷運工程局於九十二年一月十六日函復確定無需使用而不再辦理徵收，即與土地稅法第三十九條第二項規定不符，否准其退還已繳納土地增值稅之申請，尚非無據。

五、惟查依前揭內政部八十七年六月三十日臺內營字第八七七二一七六號、內政部營建署九十一年十一月十九日營署都字第○九一二九一七八八四號等函釋及本府都市發展局九十二年一月二十八日北市都二字第○九二三○一七一七○○號函，都市計畫法所稱之「公共設施保留地」，依同法第四十八條至第五十一條之立法意旨，係指依同法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第四十二條規定劃設之公共設施用地中，留待將來各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言。又公共設施用地，雖經奉准撤銷徵收，惟尚未依法完成都市計畫變更程序，其土地使用仍按公共設施保留地管制，為保障土地所有權人權益，仍應認屬公共設施保留地。系爭土地雖經原需地機關即本府捷運工程局於九十二年一月十六日函復確定無需使用而不再辦理徵收，惟於尚未檢討變更前仍屬交通用地且未徵收，其「公共設施保留地」之法律性質並未改變。另查據前揭財政部八十七年十二月三日臺財稅第八七一九七七六○七號函釋，依都市計畫法指定之公共設施保留地移轉，如經稽徵機關查明符合土地稅法第三十九條第二項免徵土地增值稅之規定，應主動依規定辦理，事後查明者亦同。本件原處分機關所引據之財政部八十六年十二月十六日臺財稅第八六一九三○二九七號函釋，僅係指依都市計畫書規定應「以市地重劃方式」取得之公共設施保留地，既無須經由政府以徵收方式取得，自不能準用土地稅法第三十九條第二項「被徵收之土地，免徵其土地增值稅」之規定；惟需地機關尚未辦理徵收或嗣後撤銷徵收等情形是否亦包括在內，不無疑義？又訴願人於八十八年十二月三十一日申報系爭土地之買賣移轉當時，需地機關既尚未辦理徵收，自與「以市地重劃方式」取得之情形有別，則是否有上開財政部八十六年十二月十六日臺財稅第八六一九三○二九七號函釋之適用，仍有斟酌之餘地。本件原處分機關逕以系爭土地經本府捷運工程局於九十二年一月十六日函復確定不再辦理徵收而否准所請，並未審究上述情

形及就訴願人申報繳納系爭土地增值稅究有無適用法令錯誤或計算錯誤致溢繳稅款等情形詳為查證，尚嫌率斷。訴願人執此指摘，非無理由。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。

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（公假）

委員 陳 敏

委員 薛明玲

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 九 月 十 五 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 公假

執行秘書 王曼萍 代行