

臺北市政府 94.03.18. 府訴字第 0 九三二五四六九六 0 0 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

訴願人因更正土地移轉現值事件，不服原處分機關內湖分處 93 年 9 月 6 日北市稽內湖甲字第 09360929400 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

- 一、緣○○互助會（以下簡稱○○互助會）原所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，地價每平方公尺新臺幣（以下同）1,033 元，於 84 年 10 月 13 日向原處分機關內湖分處申報土地現值贈與訴願人，申報移轉現值每平方公尺為 46,400 元，並申請依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，案經報請財政部以 85 年 5 月 14 日臺財稅第 851905367 號函釋略以：「……說明……二……○○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 28 條之 1 免徵土地增值稅規定之適用。……」該分處乃發單課徵系爭土地之土地增值稅。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 85 年 9 月 9 日北市稽法（乙）字第 76377 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍表不服，提起訴願，經本府以 86 年 3 月 11 日府訴字第 85080509 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 86 年 4 月 25 日北市稽法乙字第 115277 號重為復查決定：「原核定課徵土地增值稅撤銷。」原處分機關內湖分處乃以 86 年 5 月 1 日北市稽內（二）字第 8242 號書函通知本市中山地政事務所，並檢送 85 年度第 14-9472 號土地增值稅免稅證明書予該所。
- 二、嗣原處分機關內湖分處查得本府地政處地籍地價資料，登記系爭土地前次移轉現值為 84 年 10 月，地價為每平方公尺 46,400 元，乃以 91 年 11 月 1 日北市稽內湖丙字第 09190386900 號函通知本府地政處，系爭土地原核定土地增值稅業已撤銷，應以撤銷原核定土地增值稅之前次移轉現值為原地價，是以系爭土地之前次移轉現值應為每平方公尺 1,03

3 元。本府地政處乃依該函將系爭土地前次移轉現值登載為每平方公尺 1,033 元。訴願人復於 93 年 8 月 27 日向原處分機關內湖分處申請更正以系爭土地當期公告現值 46,400 元為前次移轉現值，經原處分機關內湖分處以 93 年 9 月 6 日北市稽內湖甲字第 09360929400 號函復否准所請，該函於 93 年 9 月 13 日送達。訴願人不服，於 93 年 10 月 12 日向本府提起訴願，93 年 11 月 1 日補具訴願理由，94 年 1 月 11 日補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，均應視為原處分機關之行政處分，合先敘明。
- 二、按土地稅法第 28 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。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」第 28 條之 1 規定：「私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。但以符合左列各款規定者為限：一、受贈人為財團法人。二、法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有。三、捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」第 30 條之 1 第 1 款、第 2 款規定：「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：一、依第 28 條規定免徵土地增值稅之公有土地，以實際出售價額為準；各級政府贈與或受贈之土地，以贈與契約訂約日當期之公告土地現值為準。二、依第 28 條之 1 規定，免徵土地增值稅之私有土地，以贈與契約訂約日當期之公告土地現值為準。」

財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅第 38405 號函釋：「……財團法人××縣私立基督教醫院原由××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。」

- 三、本件訴願及補充理由略以：

- (一) 系爭土地移轉登記原因為「贈與」，贈與契約訂約日為 84 年 10 月 12 日，86 年 5 月 1 日免稅證明書除載明「贈與」外，其當期移轉現值已為每平方公尺 46,400 元，甚至在 91 年 9 月 19 日之土地登記

謄本亦顯示相同前次移轉現值，完全符合土地稅法第 31 條之 1 第 2 款所規定之精神，應無疑義。

- (二) 系爭土地免徵土地增值稅係依財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅字 38405 號函釋，係「配合政府法令規定辦理，與一般所有權移轉情形不同」，原處分機關卻曲解其意。原處分機關明知系爭土地係以「贈與」方式登記移轉，卻函復訴願人是「更名」、「與一般所有權移轉不同」，對臺北市政府又改稱是「因行政救濟確定免稅而釐正原地價」。
- (三) 訴願人之贈與契約訂約日為 84 年 10 月，自當以每平方公尺 46,400 元為前次移轉現值，方符土地稅法第 31 條之 1 第 2 款之規定。系爭土地所有權移轉情形，絕非「更名」。本案系爭土地雖未依土地稅法第 28 條之 1 規定免稅，但「贈與」絕對是事實。又財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅字第 38405 號函釋本已列於土地稅法第 28 條項下，足證系爭土地亦符合土地稅法第 30 條之 1 第 1 款之要件。
- (四) 訴願人為公益性質財團法人組織，所有財產、基金、土地等不得出售，對前次移轉現值之高低本無意義，但對每年財務報表之資產評估，因前次移轉現值每平方公尺 1,033 元及 46,400 元有數十倍之差距，影響很大，以致財務報表上資產顯現價值大不相同。
- (五) 財政部直至 92 年 11 月 26 日才將土地稅法第 28 條項下之 71 年 11 月 18 日臺財稅字第 38405 號函釋編列於「更正登記等不課稅」類別，而系爭土地辦理移轉登記之原因為 84 年 10 月 12 日，當時財政部 84 年 4 月 26 日臺財稅字第 840860981 號函令所頒土地稅法彙編，並無該類別，故絕非原處分機關所稱「應屬更名方式變更所有權而免徵土地增值稅」。

四、卷查○○互助會原所有本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，地價每平方公尺 1,033 元，雖於 84 年 10 月 13 日向原處分機關內湖分處申報土地現值贈與訴願人，申報移轉現值為每平方公尺 46,400 元，惟業經原處分機關比照首揭財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅第 38405 號函釋規定免徵土地增值稅，而將原核定土地增值稅撤銷，嗣原處分機關內湖分處並以 91 年 11 月 1 日北市稽內湖丙字第 09190386900 號函通知本府地政處系爭土地前次移轉現值為每平方公尺 1,033 元，又以 93 年 9 月 6 日北市稽內湖甲字第 09360929400 號函復否准訴願人更正系爭土地前次移轉現值之申請，洵屬有據。

五、至訴願人主張系爭土地之移轉應屬「贈與」，而非「更名」等節，經查訴願人前因不服原處分機關 85 年 9 月 9 日北市稽法（乙）字第 76377 號復查決定否准訴願人免徵土地增值稅之申請，向本府提起訴願，其訴願理由即謂：「……○○互助會依行政院衛生署指示，須將部分土地劃分移轉登記與訴願人，依法應免徵土地增值稅。……故○○互助會應將建築基地劃分移轉登記與訴願人，完成補正手續，方能適法。……○○互助會實為訴願人醫院原始籌備者，實質上係屬同一法人主體，而非不同主體，並非一般所有權移轉，……。」再按系爭土地原為○○互助會所有，嗣為配合行政院衛生署之指示，重新辦理醫事財團法人登記，須將土地無償移轉為該醫事財團法人所有，俾益繼續經營，○○互助會乃於 60 年 4 月 30 日第 1 次理監事會第 6 次理監事聯席會議決議將系爭土地移轉登記予訴願人，故○○互助會於 84 年 10 月 13 日向原處分機關內湖分處申報土地現值贈與訴願人，該項移轉實係執行康寧互助會理監事會議原許可之財產移轉，且系爭土地之移轉，業經原處分機關參照財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅第 38405 號函釋意旨，准予免徵土地增值稅。準此，○○互助會與訴願人間關於系爭土地之移轉，其目的既係執行○○互助會原許可之財產移轉，應係配合政府法令規定辦理之更名登記，核與「贈與」之登記原因仍有不同。

六、又財政部稅制委員會於 92 年 11 月編印之「土地稅法令彙編」，係該委員會將與土地稅有關之重要法規、司法判解及經審查保留之釋示函令編纂成冊，以供納稅義務人及稽徵從業人員參考，財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅第 38405 號函釋係因重新整理，經該彙編列入土地稅法第 28 條「更名登記等不課稅」之類別，訴願人尚不得以之前無「更正登記等不課稅」類別而主張系爭土地非更名登記。次查內政部前以 85 年 1 月 29 日台（85）內社字第 8573413 號函復財政部，並以同函副知○○互助會略以：「說明：……三、又○○互助會捐贈土地予○○醫院，可否以更名登記方式辦理乙節，查更名登記之意義及其適用情形，土地登記規則第 115 條、116 條、117 條已有明定，本案似與上開規定不合。……」按前函內容，係謂系爭土地之移轉，核與土地登記規則第 115 條、第 116 條、第 117 條所定更名登記之意義未符，是訴願人無法依前揭條文之規定辦理系爭土地之更名登記，惟關於系爭土地之移轉，原處分機關既已准予參照財政部 71 年 11 月 18 日臺財稅第 38405 號函釋意旨免徵土地增值稅，該函釋又經財政部編入土地稅法第 28 條「更

名登記等不課稅規定」類別之下，則原處分機關內湖分處審認，系爭土地之移轉核與一般所有權移轉不同，實質上仍屬更名方式變更所有權，自屬有據。至原處分機關內湖分處於系爭土地增值稅免稅證明書所為之「法人受贈」等記載，及系爭土地登記謄本之登記原因記載為「贈與」之理由縱有誤載，仍無礙於本件系爭土地係以更名方式移轉所有權之認定。是以訴願主張各節，顯係誤解，委難採憑。

七、又土地稅法關於免徵土地增值稅土地現值之認定，應依首揭土地稅法第 30 條之 1 之規定辦理，系爭土地既非贈與方式移轉，則其土地現值之認定要件核與該條第 1 款及第 2 款之規定未合，是原處分機關乃核認系爭土地之前次移轉現值，不得以系爭土地 84 年 10 月之公告現值（每平方公尺 46,400 元）認定。訴願人雖主張系爭土地之前次移轉現值過低，有礙訴願人之財務報表資產評估乙節，惟查土地之資產價值應以當年期公告現值為斷，系爭土地前次移轉現值之高低與訴願人財務報表之資產評估顯係二事，訴願主張不足採據。從而，原處分機關內湖分處函復否准訴願人更正系爭土地之前次移轉現值，揆諸首揭規定，並無不合，應予維持。

八、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

副主任委員 王曼萍

委員 陳 敏

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

委員 陳石獅

委員 湯德宗

委員 陳立夫

委員 陳媛英

中 華 民 國 94 年 3 月 18 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 2 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 3 段 1 巷 1 號)