臺北市政府 95.12.06.　府訴字第 09584914000 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○
送 達 代 收 人：○○○
原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關信義分處 95 年 7 月 18 日北市稽信義甲字第 095
60880500 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

事　　實

一、緣訴願人於 64 年 6 月 10 日向案外人○○○訂約購買本市松山區○○段○○之○○地號土地（重劃後地號：本市○○段○○小段○○之○○，面積： 1,070 平方公尺，權利範圍：六分之一），並於 64 年 6 月 27 日向原處分機關松山分處申報土地增值稅，惟並未辦理土地所有權移轉登記。嗣系爭土地經本府辦理松山區第 2 期市地重劃於 72 年 5 月 30 日公告確定，並於 73 年 2 月 13 日核發市地重劃負擔總費用證明書（編號：府地重字第 09060 號）予○○○。訴願人並於 73 年 2 月 14 日辦理完成系爭土地之所有權移轉登記。

二、訴願人於 94 年 4 月 13 日，因欲出售系爭土地，爰向原處分機關信義分處申請預估系爭土地分別按自用住宅用地稅率及一般用地稅率計算後之土地增值稅，經該分處以 94 年 4 月 14 日北市稽信義甲字第 09460539500 號及 94 年 4 月 15 日北市稽信義甲字第 09460539400 號函復訴願人在案。訴願人復於 94 年 5 月 3 日向原處分機關信義分處申報土地移轉現值，經該分處核定按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣（以下同）26,704,240 元，訴願人業於 94 年 6 月 3 日繳納。嗣訴願人於 94 年 10 月 4 日，以系爭土地依土地稅法第 39 條第 4 項規定得減徵土地增值稅為由，向原處分機關信義分處申請退還溢繳土地增值稅，經該分處審認訴願人並未參與系爭土地市地重劃，不得減除重劃費用，乃以 94 年 10 月 26 日北市稽信義甲字第 09461221200 號函否准其退稅之申請。訴願人仍不服，於 94 年 11 月 16 日第 1 次向本府提起訴願，經本府以 95 年 3 月 24 日府訴字第 09427616100 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60日內另為處分。」嗣經原處分機關信義分處以95年4月11日北市稽信義甲字第09560280900號函否准所請。

三、訴願人仍不服，於95年5月11日第2次向本府提起訴願，經本府以95年7月5日府訴字第 0

9584313800號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起60日內另為處分。」經原處分機關信義分處重核後，仍以訴願人並非系爭土地重劃後第 1 次移轉之所有權人，並無土地稅法第39條第4項規定之適用，乃以95年7月18日北市稽信義甲字

第09560880500號函否准其退稅之申請。上開函於95年7月24日送達，訴願人仍不服，於

95年8月21日第3次向本府提起訴願，9月1日補充訴願資料，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、按訴願法第95條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力.....」第96條規定：「原行政處分經撤銷後，原行政處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之，並將處理情形以書面告知受理訴願機關。」

稅捐稽徵法第1之1條規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」第28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 5 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5條第1項第 1 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。」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。.....」第30條第1項第1款規定：「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規定：一、申報人於訂定契約之日起30日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準。」第31條第1項第2款規定：「

土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除左列各項後之餘額，為漲價總數額.....二、土地所有權人為改良土地已支付之全部費用，包括已繳納之工程受益費、土地重劃費用.....」第39條第 4 項規定：「經重劃之土地，於重劃後第 1 次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

平均地權條例第 42 條第 4 項規定：「經重劃之土地，於重劃後第 1 次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

民法第 758 條規定：「不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。」

土地稅減免規則第 20 條第 7 款規定：「土地增值稅之減免標準如左：.....七、經重劃之土地，於重劃後第 1 次移轉時，減徵百分之四十。但以下列土地，於中華民國 66 年 2 月 2 日平均地權條例公布施行後移轉者為限：（一）在中華民國 53 年舉辦規定地價或重新規定地價之地區，於該次規定地價或重新規定地價以後辦理重劃之土地。（二）在中華民國 53 年以前已依土地法規定辦理規定地價及在中華民國 53 年以後始舉辦規定地價之地區，於其第 1 次規定地價以後辦理重劃之土地。」

內政部 93 年 3 月 24 日臺內地字第 0930060625 號令修正平均地權條例第 42 條第 4 項補充規

定（原名稱：平均地權條例第 42 條第 3 項補充規定）：「一、本法條第 4 項所稱重劃，包括市地重劃、農地重劃及農村社區土地重劃，所稱重劃土地包括政府機關辦理重劃之土地及土地所有權人自辦重劃之土地。二、本法條第 4 項所稱重劃後第 1 次移轉，係指重劃土地分配結果公告確定日以後之第 1 次移轉。三、本法條第 4 項所稱重劃後第 1 次移轉之土地，包括土地整筆 1 次移轉或持分分次移轉者。四、經重劃之土地，不論有無負擔重劃費用，其於重劃後第 1 次移轉時，仍應有本法條第 4 項之適用。五、經重劃之土地，土地所有權人申請依本法條第 4 項減徵土地增值稅時，應檢附重劃負擔總費用證明書或主管機關核發足資證明該土地為重劃後土地之證明文件。六、土地所有權人以重劃前土地標示申報移轉現值，其土地所有權於重劃後始申請移轉登記者，仍應有本法條第 4 項規定之適用。此類案件，如原土地所有權人依本法條第 4 項規定辦理退稅時，為避免土地登記機關及稅捐稽徵機關因重劃前後土地標示、面積不同而無法重新核算該重劃後土地之前次移轉現值，應由申請人檢附重劃後土地移轉現值申報書辦退稅。」

三、本件訴願理由略謂：

（一）依訴願法第 95 條、第 96 條規定，原行政處分經撤銷後，原處分機關須重為處分者，應依訴願決定意旨為之。本件原處分機關並未依撤銷意旨重核，仍以訴願人並非系爭土地重劃後第 1 次移轉之所有權人之相同理由，主張其核課無誤，顯有不當。

（二）本案關鍵在於「重劃後第 1 次移轉」究係指地政機關辦理完成之移轉登記，抑或指稅捐稽徵機關受理之土地增值稅移轉申報？按土地稅法第 39 條第 4 項、平均地權條例第 42 條第 4 項規定之立法理由，在於鼓勵重劃以增加整體土地之利用價值，且因重劃期間土地所有人有禁止移轉、分割及使用之限制，為對土地所有人補償而訂立。申言之，自應以事實上之土地所有權人亦即對該土地實際管領使用之人，為其優

惠減徵之對象，在一般情形，申報移轉與移轉登記若於同一時期併同辦理，固無爭議，惟若申報移轉土地在前而登記在後，自不應僅拘泥於完成移轉登記之時間為斷。

（三）土地稅法第 28 條所稱「移轉」係指申報移轉而言，並不論移轉登記之時間，原處分機關就同一法律之相同名詞，竟作不同解釋，其認事用法顯有違誤。原處分機關既以系爭土地重劃前之前次移轉現值即 64 年 6 月公告現值為原地價計算漲價總數額，並據以核算系爭土地增值稅，訴願人於 94 年 5 月申報移轉土地增值稅時，原處分機關對於是否適用重劃後第 1 次移轉而減徵土地增值稅時，不論其計算土地增值稅之起始點，而徒以重劃土地前後土地分配對照清冊記載並無訴願人之名義，即認不符減徵條件，其認定不無矛盾。又系爭土地自 64 年起之漲價部分，應由訴願人於再次移轉時繳納土地增值稅，訴願人於 64 年起至 94 年間並未申報移轉，則訴願人於 94 年 5 月之申報移轉，即應屬重劃後之第 1 次移轉，始符合租稅公平原則。

（四）訴願人確於 64 年買受系爭土地，並完稅在案，迄 94 年間出售該土地，並於 94 年 5 月

申報移轉，應符合土地稅法、平均地權條例所稱之重劃後第 1 次移轉，自應減徵土地增值稅。原處分機關卻未予減徵，其適用法令顯有錯誤，經訴願人申請退還溢繳稅款，原處分機關仍拒絕退還，已影響訴願人之權益。請求撤銷原處分，退還溢繳稅款並加計利息。

四、卷查本件前經本府以 95 年 7 月 5 日府訴字第 09584313800 號訴願決定：「原處分撤銷，由

原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。」其理由略以：「.....六、惟查首揭民法第 758 條規定，不動產物權，依法律行為而取得、設定、喪失及變更者，非經登記，不生效力。則首揭土地稅法第 39 條第 4 項、平均地權條例第 42 條第 4 項規定之『重

劃後第 1 次移轉』，究係指地政機關辦理完成之移轉登記，抑或指稅捐稽徵機關受理之土地增值稅（土地現值）移轉申報？不無疑義。本件訴願人於 64 年 6 月 10 日向案外人○○○訂約購買系爭土地，惟並未辦理土地所有權移轉登記，經本府辦理松山區第 2 期市地重劃於 72 年 5 月 30 日公告確定，依卷附地籍資料查詢（土地所有權部）及土地所有權狀等影本，訴願人係於 73 年 2 月 14 日始辦理完成所有權移轉登記，嗣於 94 年 5 月 3 日向原

處分機關信義分處申報土地移轉現值，則本件是否為『重劃後第 1 次移轉』，即有再予考量之必要；另該分處以訴願人並未參與 72 年 5 月 30 日公告確定之市地重劃而否准其減徵土地增值稅之申請，應係認定訴願人於重劃後（即 73 年 2 月 14 日）始取得系爭土地，

惟其仍以系爭土地重劃前之前次移轉現值即64年 6月公告現值（每平方公尺 484元）為原地價計算漲價總數額，並據以核算系爭土地增值稅，是否屬首揭稅捐稽徵法第28條規定之『適用法令錯誤或計算錯誤』之情形，亦有究明之必要。另查依卷附訴願人94年10月4日申請書（行政訴訟申請狀），訴願人係依土地稅法第39條第4項規定申請減徵土地增值稅百分之四十並退還溢繳稅款，核與同法第31條第1項第2款有關土地漲價總數額減除土地重劃費用之規定，應屬二事。本件原處分機關重核後，仍以訴願人並未參與系爭土地市地重劃，不得減徵重劃費用而否准其申請，並未就本府前次訴願決定所質疑事項及上開法令適用疑義，本於職權詳予研議及檢討。訴願人執此指摘，非無理由。.....」

五、嗣經原處分機關重核後仍維持原核定，其所持理由據原處分機關95年9月5日北市稽法乙字第 09561551800號訴願答辯書載以：「.....答辯理由.....一、.....按土地稅法第39條第 4項規定.....及內政部77年12月15日臺（77）內地字第661441號函發布、85年 12月21日臺（85）內地字第8588990號函修正平均地權條例第42條第3項補充規定第5點及第 6點規定.....本案訴願人以自己之名義申請退還重劃減徵之土地增值稅，不符前揭法條規定，是該分處再次函復否准所請，洵屬有據。.....二、.....依內政部77年12月15日臺（77）內地字第661441號函頒平均地權條例第41條第 3項補充規定：『.....二、本法條所稱「移轉」之日期，應以土地所有權移轉原因發生日期為準。.....』惟上開補充規定於85年12月21日臺（85）內地字第 8588990號函修正為：『.....二、本法第3項所稱「重劃後」第1次移轉，係指「重劃土地分配結果公告確定日以後」第1次移轉.....』修正後內容除將以土地所有權移轉原因發生日為移轉日期之規定去除，並指明重劃土地分配結果公告確定日以後第1次移轉者，屬重劃後第1次移轉，享有土地增值稅減徵百分之四十之優惠。.....經查本案並未依內政部77年12月15日臺（77）內地字第661441號函頒平均地權條例第41條第 3項補充規定，作出同意訴願人減徵百分之四十土地增值稅之行政處分，自應依內政部77年12月15日臺（77）內地字第661441號函發布、85年12月21日臺（85）內地字第 8588990號函修正平均地權條例第42條第 3項補充規定解釋意旨，以『重劃土地分配結果公告確定日』以後第 1次移轉為『重劃後』

第 1 次移轉。復查臺北市政府辦理松山區第 2 期市地重劃於 72 年 5 月 30 日公告確定，訴願

人遲於 73 年 2 月 14 日始向地政機關辦理完成所有權登記，已如前述，是○○○君於系爭土地重劃公告確定日時仍為原土地所有權人，至臻明確。按前揭土地稅法第 39 條第 4 項及內政部 77 年 12 月 15 日臺（77）內地字第 661441 號函發布、85 年 12 月 21 日臺（85）內

地字第 8588990 號函修正平均地權條例第 42 條第 3 項補充規定第 5 點及第 6 點規定，重劃

減徵應以重劃前之原土地所有權人○○○君為申請人，申請退還土地增值稅。是訴願人申請退還重劃減徵之土地增值稅，不符前揭法條規定，亦非稅捐稽徵法第 28 條規定.....適用法令錯誤或計算錯誤情形，本處信義分處予以否准，並無不合。.....三、.....經查本案訴願人於 64 年 6 月 10 日向案外人○○○購買系爭土地（重測前地號：本市○○段○○之○○地號），並於同年月 27 日向本處松山分處申報土地增值稅，此有前揭本處松山分處 64 年 6 月 27 日 02300 號土地增值稅暨增繳地價稅抵繳核定表附卷可稽，依土地

稅法第 30 條第 1 項第 1 款.....及第 31 條第 1 項第 2 款規定 .....應以訂約日當期之公告

土地現值為申報移轉現值。嗣訴願人於 94 年 5 月 2 日訂約出售系爭土地，並於同年月 3 日

向本處信義分處申報土地增值稅，該分處乃以 64 年 6 月之公告土地現值前次移轉現值，並據以計算土地漲價總數額，於法並無不合。此並與土地稅法第 39 條第 4 項規定重劃後第 1 次移轉土地應減徵百分之四十土地增值稅部分，核屬二事，訴願人主張，應屬誤解。.....」尚非無據。

六、惟查首揭平均地權條例第 42 條第 4 項補充規定（原名稱：平均地權條例第 42 條第 3 項補充規定）係內政部以 77 年 12 月 15 日臺內地字第 661441 函頒實施，嗣經該部分別以 85 年 12

月 21 日臺內地字第 8588990 函、93 年 3 月 24 日臺內地字第 0930060625 號令發布修正在案

，此與首揭稅捐稽徵法第 1 之 1 條規定之「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令」，仍屬有別。本件訴願人於 64 年 6 月 10 日向案外人○○○訂約購買系爭土地，並於同年 6 月 27 日向原處分機關松山分處申報土地增值稅，惟並未辦理土地所有權移轉登記，經本府辦理松山區第 2 期市地重劃於 72 年 5 月 30 日公告確定，依卷附地籍資料查詢（土地所有權部）及土地所有權狀等影本，訴願人係於 73 年 2 月 14 日始辦理完成所有權移轉登記（

當時上開平均地權條例第 42 條第 4 項補充規定尚未函頒實施），嗣訴願人始於 94 年 5 月 3
日向原處分機關信義分處申報土地移轉現值。則本件是否為「重劃後第 1 次移轉」，應如何適用前揭平均地權條例第 42 條第 4 項補充規定？即有疑義。

七、另查「土地所有權人以重劃前土地標示申報移轉現值，其土地所有權於重劃後始申請移轉登記者，仍應有本法條第 3 項規定之適用。此類案件，如原土地所有權人依本法條第 3 項規定辦理退稅時，為避免土地登記機關及稅捐稽徵機關因重劃前後土地標示、面積不同而無法重新核算該重劃後土地之『前次移轉現值』，應由申請人檢附重劃後土地移轉現值申報書辦退稅。」為內政部 85 年 12 月 21 日臺內地字第 8588990 函修正平均地權條
例第 42 條第 3 項補充規定第 6 點所增訂。本件原處分機關以訴願人以自己名義申請退還重劃減徵之土地增值稅，不符前開規定，應係認定原土地所有權人○○○得依前開規定檢附重劃後土地移轉現值申報書辦退稅；惟原處分機關仍以系爭土地重劃前之前次移轉現值即 64 年 6 月公告現值（每平方公尺 484 元）為原地價計算漲價總數額，並據以核算系爭土地增值稅，則系爭土地自 64 年 6 月起至 73 年 2 月之土地增值稅，既非由○○○繳納，應如何申辦退稅？且前開規定係內政部 85 年 12 月 21 日臺內地字第 8588990 函修正平均
地權條例第 42 條第 3 項補充規定第 6 點所增訂，得否溯及適用，亦有究明之必要。是以，本件宜由原處分機關再報請財政部就土地稅法第 39 條第 4 項規定之疑義核釋，以為准駁訴願人退還重劃減徵之土地增值稅申請之依據。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 90 日內另為處分。

八、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第 81 條之規定，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　陳立夫
委員　陳媛英

中　華　民　國　95　年　12　月　6　日市長　馬英九請假

副市長　金溥聰代行

訴願審議委員會主任委員　張明珠決行

如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 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）