

臺北市政府 96.08.09. 府訴字第 09670157500 號訴願決定書

訴 願 人：○○股份有限公司

清 算 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 96 年 4 月 30 日北市稽法乙字第 09630379400 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人原所有本市大安區○○段○○小段○○之○○、○○之○○、○○之○○及○○之○○地號等 4 筆土地（權利範圍：全部），土地使用分區為交通用地（公共設施用地）。訴願人就上開土地於 95 年 12 月 21 日訂約出售予○○股份有限公司（以下簡稱○○公司），並於同日向原處分機關大安分處申報土地現值（收件號碼：2702095011868、2702095011870、2702095011872、2702095011874），並以系爭土地為公共設施保留地尚未被徵收為由，申請依土地稅法第 39 條第 2 項規定免徵土地增值稅。案經該分處查得訴願人於 87 年 12 月 4 日與本府簽訂土地聯合開發契約書參與聯合開發，系爭土地及捷運○○站聯合開發案全部權利義務已由○○公司得標繼受，並由該公司繼受其一切權利義務，故不予徵收，與土地稅法第 39 條第 2 項之免徵土地增值稅規定不符，乃以 96 年 1 月 10 日北市稽大安增字第 09501186700 號函核定訴願人所有系爭土地按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣 8,353,370 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 96 年 4 月 30 日北市稽法乙字第 09630379400 號復查決定：「復查駁回。」訴願人不服，於 96 年 5 月 24 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

- 一、按稅捐稽徵法第 13 條規定：「法人、合夥或非法人團體解散清算時，清算人於分配賸餘財產前，應依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐。清算人違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務。」
土地稅法第 5 條規定：「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。……前項所稱有償移轉，指買賣、交

換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第 6 條規定：「為發展經濟，促進土地利用，增進社會福利，對於國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業及合理之自用住宅等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，得予適當之減免；其減免標準及程序，由行政院定之。」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 33 條第 1 項、第 6 項、第 7 項及第 8 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十。

二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之三十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前 2 款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。」「持有土地年限超過 20 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之二十。」「持有土地年限超過 30 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之三十。」「持有土地年限超過 40 年以上者，就其土地增值稅超過第 1 項最低稅率部分減徵百分之四十。」第 39 條第 1 項、第 2 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。」都市計畫法第 48 條規定：「依本法指定之公共設施保留地供公用事業設施之用者，由各該事業機構依法予以徵收或購買；其餘由該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所依左列方式取得之：一、徵收。二、區段徵收。三、市地重劃。」第 50 條規定：「公共設施保留地在未取得前，得申請為臨時建築使用。……」第 51 條規定：「依本法指定之公共設施保留地，不得為妨礙其指定目的之使用。但得繼續為原來之使用或改為妨礙目的較輕之使用。」

土地稅減免規則第 20 條第 4 款規定：「土地增值稅之減免標準如下：……四、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

，全免。」

財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函釋：「……二、查都市計畫法所稱之『公共設施保留地』，依都市計畫法第 48 條至第 51 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 42 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。……

..」

二、本件訴願理由略謂：

(一) 依臺北市政府捷運工程局 96 年 1 月 8 日北市捷聯字第 09534518500 號函，系爭土地應為公共設施保留地，且訴願人移轉土地時，系爭土地尚未被徵收，應符合土地稅法第 39 條第 2 項之免徵土地增值稅規定。又上開規定所稱「公共設施保留地」，係指都市計畫法第 48 條至第 51 條所定都市計畫擬定、變更程序及同法第 42 條規定劃設之公共設施用地，並未保留予執行機關解釋之空間，原處分機關援引之財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函及內政部 87 年 6 月 30 日臺內營字第 8772176 號函釋，予以排除或縮小免稅範圍，有違法律保留原則，應無適用餘地。

(二) 系爭土地既未予徵收，自與土地稅法第 39 條第 2 項規定之「尚未被徵收」相符，至於因何原因導致尚未被徵收，自不屬討論之列。訴願人與臺北市政府雖訂有土地聯合開發契約書之情事，惟簽約行為僅屬債權關係，訴願人及繼受人是否履行，係屬未來不確定之事實，上開規定之立法技術不可能以不確定之事實為要件，否則將與法之安定性有違。請求撤銷原處分，免徵系爭土地增值稅。

三、卷查訴願人所有系爭土地（權利範圍：全部），土地使用分區為交通用地（公共設施用地）。訴願人於 95 年 12 月 21 日將系爭土地訂約出售予○○公司，並於同日向原處分機關大安分處申報土地現值（收件號碼：2702095011868、2702095011870、2702095011872、2702095011874），並以系爭土地為公共設施保留地尚未被徵收為由，申請依土地稅法第 39 條第 2 項規定免徵土地增值稅。復查該分處就系爭土地是否屬得徵收之私有土地乙事，以 95 年 12 月 25 日北市稽大安丙字第 0950 186710 號函請本府捷運工程局查明，經該局以 96 年 1 月 8 日北市捷聯字

第 09534518500 號函復略以：「主旨：有關本市大安區○○段○○小段 ○○、○○、○○、○○地號等 4 筆土地，是否屬得徵收之私有土地案.....說明.....二、查旨揭地號等 4 筆土地都市計畫為交通用地（公共設施用地），係臺北都會區大眾捷運系統○○線○○站（交四）用地，本府得依土地徵收條例第 3 條第 2 款、都市計畫法第 48 條及大眾捷運法第 7 條規定辦理徵收，惟○○股份有限公司於 87 年 12 月 4 日與本府簽訂土地聯合開發契約書參與聯合開發，故未予徵收。三、今○○股份有限公司將其所有本市大安區○○段 ○○小段 ○○（應為 ○○）地號等 4 筆土地暨捷運○○站聯合開發案全部權利義務由○○股份有限公司得標繼承，並由繼承人繼承其一切權利義務，故不予徵收，.....」該分處並查得系爭土地有新建之建築物為地上 12 層，地下 6 層，並領有本府都市發展局 95 年 11 月 15 日核發之 95 使字第 376 號部分使用執照。此有系爭土地之都市土地卡、地籍資料查詢、分區單筆查詢結果、臺北市政府都市發展局都市計畫公共設施用地及土地使用分區證明書、土地增值稅（土地現值）申報書、土地買賣所有權移轉契約書、土地登記謄本及使用執照存根等影本附卷可稽。準此，系爭土地既經查明用地機關即本府捷運工程局不予徵收，即非屬依都市計畫法所指定之公共設施保留地。是原處分機關大安分處以系爭土地不符土地稅法第 39 條第 2 項免徵土地增值稅之規定，乃核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，洵屬有據。

四、至訴願人主張訴願人移轉土地時，系爭土地尚未被徵收，應符合土地稅法第 39 條第 2 項之免徵土地增值稅規定，並不問其未徵收之原因，及訴願人與臺北市政府所訂土地聯合開發契約書僅屬債權關係等節。查依首揭土地稅法第 39 條規定，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，免徵土地增值稅。又依首揭財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函釋，都市計畫法所稱之「公共設施保留地」，依都市計畫法第 48 條至第 51 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 42 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。本件系爭土地既經需地機關即本府捷運工程局查復不予徵收，並經查得訴願人與本府已簽訂聯合開發契約書並蓋有地上建物，並非留待將來由需地機關取得，業如前述，是系爭土地並非屬依都市計畫法所指定之公共設施保留地，自無減免土地增值稅之事由存在。訴願主張

，顯屬誤解，不足採據。

- 五、另訴願人主張原處分機關援引財政部 87 年 7 月 15 日臺財稅第 871954380 號函及內政部 87 年 6 月 30 日臺內營字第 8772176 號函釋，予以排除或縮小免稅範圍，有違法律保留原則，應無適用餘地云云。經查行政機關基於法定職權，就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，應自法規生效之日起有其適用，此有司法院釋字第 287 號解釋意旨可參。準此，上開函釋僅係闡明相關法規原意，原處分機關並非以上開函釋作為核課系爭土地土地增值稅之法源依據，而係依土地稅法第 5 條、第 28 條及第 33 條等規定按一般用地稅率課徵土地增值稅，尚無限縮其免稅之適用範圍，及違反法律保留原則等問題。是前述主張，亦難憑採。從而，原處分機關大安分處核定系爭土地按一般用地稅率課徵土地增值稅，及原處分機關復查決定駁回其復查申請，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。
- 六、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 陳淑芳
委員 陳石獅
委員 陳媛英
委員 紀聰吉
委員 林明昕
委員 戴東麗
委員 蘇嘉瑞
委員 李元德

中 華 民 國 96 年 8 月 9 日

市長 郝龍斌

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）

