

臺北市政府 98.05.13. 府訴字第 09870057500 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○基金會

代 表 人 王○○

訴 願 代 理 人 吳○○ 律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 97 年 12 月 11 日北市稽法乙字第 09731945400 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

事 實

訴願人為興辦社會福利事業，於民國（下同）93 年 9 月 30 日自案外人黃○○受贈其所有之本市士林區陽明段 4 小段 537 至 541、547 至 580 地號等 39 筆持分土地（持分土地面積共計 1,133.

35 平方公尺，下稱系爭土地）及建物 3 筆（即本市士林區承德路○○段○○號地下層、通河東街○○段○○號

地下層、通河東街○○段○○號地下層），並於同日向原處分機關士林分處申報移轉土地現值及土地增值稅，經該分處以 93 年 10 月 21 日北市稽士林增字第 09360867600 號函核定系爭土

地應課徵土地增值稅計新臺幣（下同）2,540 萬 5,265 元。其間，訴願人於 93 年 10 月 20 日向原

處分機關士林分處就系爭土地申請依土地稅法第 28 條之 1 規定，免徵土地增值稅，經該分處以 94 年 4 月 26 日北市稽士林增字第 09490290100 號函核准免徵土地增值稅在案。嗣該分處於辦理 97 年度社會福利事業及私立學校受贈土地免徵土地增值稅列管案件清查時，查得系爭土地其上有 44 棟建物，供多家住戶使用，且共有人未訂立分管契約，因此該土地於受贈時即有部分面積無法供訴願人使用之事由存在，不符土地稅法第 28 條之 1 規定，應就該部分土地面積 1,117.26 平方公尺（應係 1,107.2 平方公尺）補徵原免徵稅額，乃以 97 年 7 月 22 日北市稽

士林甲字第 09730905600 號函核定應補徵原免徵之土地增值稅計 2,478 萬 5,557 元。訴願人不服，於 97 年 8 月 8 日向原處分機關提出陳情，經該分處重新核定仍審認系爭土地面積中 1,107.2 平方公尺係供他人使用，於受贈時即有無法供訴願人使用之事由存在，不符土地稅法第 28 條之 1 規定，仍應按一般用地稅率課徵土地增值稅，原補徵土地增值稅計 2,478 萬 5,557 元無

誤，乃以 97 年 8 月 13 日北市稽士林甲字第 09731487200 號函通知訴願人。訴願人不服，申請復

查，經原處分機關以 97 年 12 月 11 日北市稽法乙字第 09731945400 號復查決定：「復查駁回。

」上開復查決定書於 97 年 12 月 15 日送達，訴願人猶表不服，於 98 年 1 月 12 日向本府提起訴

願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 21 條第 1 項第 2 款、第 2 項前段規定：「稅捐之核課期間，依左列規定：

一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐者，其核課期間為五年。二、依法.....應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年。」「在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰。」

土地稅法第 5 條第 1 項第 2 款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左。..... 二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。」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。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 55 條之 1 規定：「依第二十八條之一受贈土地之財團法人，有左列情形之一者，除追補應納之土地增值稅外，並處應納土地增值稅額二倍之罰鍰：一、未按捐贈目的使用土地者。二、違反各該事業設立宗旨者。三、土地收益未全部用於各該事業者。四、經稽徵機關查獲或經人舉發查明捐贈人有以任何方式取得所捐贈土地之利益者。」

土地稅減免規則第 1 條規定：「本規則依土地稅法第六條及平均地權條例第二十五條規定訂定之。」第 2 條規定：「本規則所稱土地稅，包括地價稅、田賦及土地增值稅。」

第 20 條第 11 款規定：「土地增值稅之減免標準如下：..... 十一、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，全免。但以符合下列規定者為限：

(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。」

財政部 87 年 2 月 13 日臺財稅第 870057628 號函釋：「財團法人××慈善基金會受贈××等

3 筆土地，經核准依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，嗣經清查發現其中 2 筆土地被他人占用供販售飲水營業使用，可否補稅免罰一案。說明：二、查土地稅法第 28 條之 1 規定，私人捐贈供興辦社會福利事業..... 使用之土地，免徵土地增值稅.....。其立法意旨，乃為配合老人福利法、兒童福利法、殘障福利法及社會救助法之施行，鼓勵私人創辦社會福利事業，而規定私人捐贈供興辦社會福利事業使用之土地免徵土地增值稅。本案財團法人××慈善基金會受贈之土地，前經貴局函報，於受贈前已被占用多年，且主管稽徵機關對地上建築物已按使用人數核課房屋稅在案，故捐贈土地時顯然無法供興辦社會福利事業使用，核與土地稅法第 28 條之 1 免稅規定不合，應補徵原免徵稅額。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人因信賴原處分機關准予免徵土地增值稅之處分，於 95 年 1 月 5 日始辦理系爭土地過戶完竣，並著手無障礙住宅專案計畫，推動無障礙、智慧化老人住宅或身心障礙共用集合住宅的新建、整建、修繕等工作，訴願人業有信賴表現行為發生。訴願人並無信賴不值得保護之情形，原處分機關未撤銷或廢止上開准予免徵土地增值稅之授益處分，逕由士林分處以 97 年 7 月 22 日北市稽士林甲字第 09730905600 號函及由原處分機關以 97 年 12 月 11 日北市稽法乙字第 09731945400 號復查決定認系爭土地中 1,117.26 平方公尺於「捐贈時」未供社會福利事業使用，不符土地稅法第 28 條之 1 規定為由，補徵原免徵之土地增值稅，顯違反行政處分跨程序之拘束力。
- (二) 訴願人於受贈系爭土地申請免徵土地增值稅時，其上即有 44 棟建物，供多家住戶使用，至 97 年 7 月間原處分機關重新審查之際，此一事實均無改變，且該建物早經原處分機關課徵房屋稅在案，原處分機關亦曾至現場勘查，原處分機關核定免稅在前，3 年後卻認定不合免稅規定，顯不合法，是原處分機關補徵系爭土地之土地增值稅之處分係違反依法行政原則。況社經更迭，原處分機關徒以財政部 87 年 2 月 13 日臺財稅 870057628 號及 97 年 6 月 9 日臺財稅 09704730530 號函釋，認定本案訴願人就系爭土地之使用規劃不符土地稅法第 28 條之 1 規定，實不符時勢，且限縮該條文就社會福利事業推動之適用。再者，何以土地供其他住戶使用，即不可能供興辦社會福利事業之用？蓋受贈人可能於受贈後訴請占有人遷讓，或向使用人收取使用土地之對價，而將收回之土地或收取之租金用於興辦社會福利事業，亦無不可，反之若要求該受贈不動產必須為訴願人自行使用，而無視於有無經費來源俾作為推動社會福利

事業，其作為顯違反鼓勵創立社會福利事業推動社會業務之本旨。

(三) 系爭土地之贈與契約業經訴願人撤銷，並已提起民事訴訟請求塗銷受贈土地所有權移轉登記，故補徵土地增值稅之處分應失所附麗。

三、按私人捐贈供興辦社會福利事業使用之土地，免徵土地增值稅，為土地稅法第 28 條之 1 所明定。經查本件系爭土地經原處分機關士林分處辦理 97 年社會福利事業免徵土地增值稅清查時，於 97 年 6 月 9 日上午派員會同社會福利事業主管機關內政部中部辦公室及臺北市士林地政事務所等至現場進行實地勘查，查得坐落系爭土地上之建物為本市士林區（一）通河東街○○段○○巷○○號至通河東街○○段○○號地上○○層（含地下 1 層），共計 156 戶。（二）承德路○○段○○號地下層房屋持分面積 87.5 平方公尺部分，供訴願人交通服務中心司機休息室使用。（三）通河東街○○段○○號地下層房屋持分面積 82.82 平方公尺部分，供出租停車位之接洽中心使用。（四）通河東街○○段○○號地下層房屋持分面積 9.96 平方公尺部分，供儲藏室使用。有 97 年 6 月 9 日會勘紀錄表及

現

場勘查照片 29 幀附卷可稽。原處分機關士林分處審認上開建物中僅承德路○○段○○號地下層房屋持分面積為 87.5 平方公尺部分係供訴願人使用，該建物坐落系爭土地面積部分符合土地稅法第 28 條之 1 關於免徵土地增值稅之規定，遂核定該地下層房屋持分面積 87.5 平方公尺部分使用本市士林區陽明段 4 小段 537 地號土地面積比例為 26.15 平方

公

尺符合免稅規定外，其餘持分土地面積 1107.2 平方公尺供其他住戶使用，且共有人間未訂立分管契約，足見該等土地面積 1107.2 平方公尺部分，於接受捐贈時，有無法供訴願人使用之事由存在，與土地稅法第 28 條之 1 規定不合，乃依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵系爭土地原免徵稅額之土地增值稅 2,478 萬 5,557 元，尚非無據。

四、惟查訴願人受贈取得之本市士林區陽明段 4 小段 40614 建號（即門牌號碼：本市士林區承德路○○段○○號地下層，持分面積為 87.50 平方公尺）係坐落本市士林區陽明段 4 小段 537 至 541、552 至 556 等 10 筆土地（宗地面積共計 1,685 平方公尺）。原處分機關既

認

上開房屋供訴願人交通服務中心司機休息室使用，其使用坐落土地面積比例部分仍符合土地稅法第 28 條之 1 規定，免徵土地增值稅，然卻未查明前開 10 筆土地地上建物之總面積為何，即以該建物占有本市士林區陽明段 4 小段 537 地號土地面積共計 26.15 平方公尺便宜計算訴願人免徵土地增值稅之面積，而未依訴願人使用之建物面積與坐落上開 10 筆土地之地上建物總面積之比例，計算訴願人使用之建物分別占前開 10 筆土地之面積後，計算其免徵之土地面積，且上開 10 筆土地原規定地價或前次移轉現值，各有不同，原處分機關僅以本市士林區陽明段 4 小段 537 地號土地之原規定地價或前次移轉現值計算免

徵之土地增值稅，尚嫌率斷，則原處分機關士林分處核定補徵土地增值稅之稅額即有違誤，原處分機關作成復查決定時未查明上開疑義，遽予維持原核定，於法亦難謂合。從而，為求原處分之正確並維護訴願人之權益，應將原處分撤銷，由原處分機關於決定書送達之次日起 60 日內另為處分。

五、綜上論結，本件訴願為有理由，依訴願法第 81 條，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 陳 業 鑫
副主任委員 王 曼 萍
委員 劉 宗 德
委員 陳 石 獅
委員 陳 媛 英
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 林 勤 綱
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清

中 華 民 國 98 年 5 月 13 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫 決行