

訴 願 人 吳○○

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 98 年 10 月 5 日北市稽中正字第 09832090100 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人於民國（下同）94 年 2 月 25 日與案外人臺灣省○○股份有限公司（下稱○○公司）立約購買本市中正區南海段○○小段○○地號土地（下稱系爭土地），並於同日向原處分機關中正分處申報系爭土地之移轉現值及土地增值稅，經原處分機關中正分處核定系爭土地之移轉現值為每平方公尺新臺幣（下同）16 萬 9,000 元，並按一般用地稅率課徵土地增值稅計 30 萬 7,730 元。嗣農工公司於 98 年 7 月 31 日向原處分機關中正分處申請更正系爭土地之土地增值稅並退還溢繳稅額，經該分處審認關於系爭土地依土地使用分區證明書記載為道路用地（公共設施用地），符合土地稅法第 39 條第 2 項規定，乃以 98 年 8 月 12 日北市稽中正甲字第 09831802100 號函復農工公司准予免徵土地增值稅，並退還溢繳稅額計 30 萬 7,730 元（利息另計），並副知訴願人及臺北市政府地政處，系爭土地應以該土地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，請更正原地價為 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元。訴願人分別於 98 年 8 月 17 日及 8 月 25 日向臺北市稅捐稽徵處中正分處申請更正系爭土地原地價為 94 年 2 月每平方公尺 16 萬 9,000 元，經該分處以 98 年 8 月 26 日北市稽中正甲字第 09831854000 號函復訴願人，○○公司於 94 年 2 月 25 日出售系爭土地予訴願人，依土地稅法第 39 條第 2 項規定，免徵其土地增值稅，並以系爭土地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值（即 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元）為原地價。訴願人不服，於 98 年 9 月 18 日向本府提起訴願，經原處分機關重新審查後，以 98 年 10 月 5 日北市稽中正字第 09832090100 號函復訴願人，並副知本府訴願審議委員會，系爭土地原地價仍維持為 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元，並自行撤銷前開中正分處 98 年 8 月 26 日北市稽中正甲字第 09831854000 號函。該函於 98 年 10 月 9 日送達，嗣經本府以原處分已不存在為由，乃以 9

8 年 11 月 11 日府訴字第 09870135900 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人仍不服原處分機關 98 年 10 月 5 日北市稽中正字第 09832090100 號函，於 98 年 10 月 30 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

#### 理由

一、按土地稅法第 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 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 39 條規定：「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。但經變更為非公共設施保留地後再移轉時，以該土地第一次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按公告土地現值之價格售與需地機關者，準用第一項之規定。經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

都市計畫法第 3 條規定：「本法所稱之都市計畫，係指在一定地區內有關都市生活之經濟、交通、衛生、保安、國防、文教、康樂等重要設施，作有計畫之發展，並對土地使用作合理之規劃而言。」第 42 條規定：「都市計畫地區範圍內，應視實際情況，分別設置左列公共設施用地：一、道路、公園、綠地、廣場、兒童遊樂場、民用航空站、停車場、河道及港埠用地。二、學校、社教機關、體育場所、市場、醫療衛生機構及機關用地。三、上下水道、郵政、電信、變電所及其他公用事業用地。四、本章規定之其他公共設施用地。前項各款公共設施用地應儘先利用適當之公有土地。」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。」

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 88 年 8 月 3 日臺財稅第 881932091 號函釋：「主旨：土地稅法有關『原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值』及『物價指數

調整基期年月』之認定，請依說明二辦理。說明：二、土地稅法有關『原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值』及『物價指數調整基期年月』之認定如下：（一）規定地價後未曾移轉者，以該土地辦理規定地價時之申報地價為原地價，其年月以申報地價結束之次日為準。（二）規定地價後曾移轉者，依下列規定：.....9. 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而取得之土地者，以該土地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為準；其年月以該原規定地價或前次移轉現值之年月為準..  
.....。」

二、本件訴願理由略謂：

- （一）系爭土地經原處分機關中正分處於 94 年 3 月 1 日發給土地增值稅核覆通知書，核定每平方公尺移轉現值為 16 萬 9,000 元，嗣原處分機關中正分處於系爭土地所有權合法移轉登記後 4 年餘，依土地稅法第 39 條第 2 項規定免徵原土地所有權人之土地增值稅，並更正系爭土地前次移轉現值或原規定地價為 53 年 7 月每平方公尺為 1,056 元，導致訴願人後續出賣系爭土地，要承擔系爭土地自 53 年 7 月至 94 年 2 月間之土地增值稅，形成處分不當及違背法令情事。
- （二）由於系爭土地之移轉，係以買賣方式、有償取得之基礎下辦理所有權移轉，原應依據土地稅法第 5 條第 1 項規定，由原土地所有權人繳納 53 年 7 月至 94 年 2 月期間之土地增值稅，惟因發現公共設施保留地尚未被徵收前之移轉可免徵土地增值稅，故原處分機關中正分處按土地稅法第 39 條第 2 項之前段規定辦理退稅予原土地所有權人，顯然原土地所有權人已就系爭土地 53 年 7 月至 94 年 2 月期間之土地增值稅完成辦理。至於後續依稅法規定辦理退稅，而實質形成未收取土地增值稅而言，係為土地稅法對原土地所有權人在因公共設施保留地在未被徵收前之移轉下，所為之減免土地增值稅，係屬對原土地所有權人在因公共設施保留地在未被徵收前之移轉下，所為之優惠減免，故原土地所有權人實質上已完成土地增值稅之辦理及結清。原處分機關所為之處分，一旦將移轉現值變更為 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元，則形同取消原土地所有權人土地增值稅之優惠稅率，以及造成由承購該土地者需取代承擔 53 年 7 月至 94 年 2 月之土地增值稅，故實質形成違背土地稅法第 39 條第 2 項前段之優惠減免規定，以及違背土地稅法第 5 條第 1 項規定土地為有償移轉者，土地增值稅

之納稅義務人為原所有權人之規定。

三、查訴願人向○○公司購買系爭土地，並於同日向原處分機關中正分處申報系爭土地之移轉現值及土地增值稅，經該分處以系爭土地之公告現值為每平方公尺 16 萬 9,000 元，並核定系爭土地按一般用地稅率核課土地增值稅計 30 萬 7,730 元。嗣農工公司於 98 年 7 月 31 日以系爭土地為公共設施保留地為由，向原處分機關中正分處申請退還已繳納之土地增值稅，經該分處審認系爭土地之使用分區為道路用地（公共設施用地），符合土地稅法第 39 條第 2 項規定，乃以 98 年 8 月 12 日北市稽中正甲字第 09831802100 號函核准免徵土地增值稅，並退還農工公司溢繳之土地增值稅，另副知本府地政處及訴願人，系爭土地原地價應更正為 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元。有系爭土地之地籍資料查詢、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）申報書等影本附卷可稽。是原處分機關以訴願人取得之系爭土地為公共設施保留地，其符合土地稅法第 39 條第 2 項規定而免徵土地增值稅，自應以該土地免徵土地增值稅前之原規定地價即 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元為其核計土地增值稅之現值，是訴願人申請更正該現值為 94 年每平方公尺 16 萬 9,000 元，原處分機關否准所請，洵屬有據。

四、至訴願人主張其係以買賣方式取得系爭土地所有權，依土地稅法第 5 條第 1 項規定，土地增值稅應由原土地所有權人繳納，原處分機關於系爭土地所有權移轉登記後，依土地稅法第 39 條第 2 項規定免徵原土地所有權人之土地增值稅，並更正系爭土地前次移轉現值或原規定地價為 53 年 7 月每平方公尺為 1,056 元，原處分有不當及違背法令等語。按土地稅法第 39 條第 1 項、第 2 項前段規定之立法意旨，係因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。次按財政部 88 年 8 月 3 日臺財稅第 881932091 號函釋意旨，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而取得之土地者，其原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值及物價指數調整基期年月之認定，以該土地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為準；其年月以該原規定地價或前次移轉現值之年月為準。經查系爭土地依臺北市政府都市發展局 98 年 7 月 8 日北市都測證字第 9807426 號核發之都市計畫公共設施用地及土地使用分區證明書記載為道路用地（公共設施用地，自 62 年 6 月 22 日

公告)，則訴願人於 94 年 2 月 25 日向農工公司立約購買系爭土地時，系爭土地既係公共設施保留地，且於 94 年 3 月 11 日辦理所有權移轉登記時，尚未為政府所徵收，則原處分機關中正分處審認系爭土地符合土地稅法第 39 條第 2 項規定免徵土地增值稅，並無違誤，亦為訴願人所不爭執。又系爭土地既因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，而取得之土地者其原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值及物價指數調整基期年月之認定，依財政部前揭函釋意旨，即應以系爭土地第 1 次免徵土地增值稅前之原規定地價（即 53 年 7 月每平方公尺 1,056 元）為準。是訴願主張，顯係誤解法令，不足採據。從而，原處分所為處分，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，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 賴 芳 玉

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 范 文 清

中 華 民 國 99 年 1 月 14 日

市長 郝 龍 斌

訴願審議委員會主任委員 陳業鑫決行

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）