

臺北市政府 99.09.07. 府訴字第 09970096100 號訴願決定書

訴 願 人 財團法人○○技術學院

代 表 人 鄭○○

訴 願 代 理 人 周○○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 99 年 6 月 14 日北市稽法乙字第 09930798400 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

#### 主文

訴願駁回。

#### 事實

訴願人為依法設立之私立學校，於民國（下同）98 年 9 月 14 日自案外人財團法人○○高級中學（下稱○○高中）受贈本市北投區崇仰段 2 小段 388、389、390、392、392-1、393、394 地號等 7 筆土地（下稱系爭土地，面積分別為 58、828.93、760.77、869.11、3.52、56.93、81.21 平方公尺，權利範圍均為全部），並於 98 年 9 月 18 日向原處分機關所屬北投分處申報土地移轉現值，及依土地稅法第 28 條之 1 規定，申請免徵土地增值稅，經該分處於 98 年 10 月 7 日會同臺北市士林地政事務所派員至現場勘查，查得系爭土地面積中計有 1,010.8 平方公尺部分為他人占用，與土地稅法第 28 條之 1 規定不符，乃以 99 年 2 月 1 日北市稽北投甲字第 09800347100 號函，核定系爭土地面積中 1,010.8 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅計新臺幣 1,645 萬 246 元，其餘土地面積 1,647.67 平方公尺部分免徵土地增值稅，訴願人於 99 年 3 月 9 日辦竣土地所有權移轉登記在案。訴願人不服上開土地增值稅之核課，申請復查，經原處分機關以 99 年 6 月 14 日北市稽法乙字第 09930798400 號復查決定：「復查駁回。」上開復查決定書於 99 年 6 月 18 日送達，訴願人仍不服，於 99 年 7 月 15 日經由原處分機關向本府提起訴願，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 條前段規定：「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 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。」

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 99 年 1 月 4 日臺財稅字第 09804765730 號函釋：「主旨：財團法人○○技術學院受贈北投區奇岩段 1 小段 18 地號等 42 筆土地，其中部分土地上蓋有民房，校舍亦被占用，可否據受贈人提供向主管機關報備擴校計畫時程，先行核准依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅案……說明……二、查土地稅法第 28 條之 1 前段規定……依該法條意旨，捐贈之土地應供受贈學校使用，始有免稅規定之適用。至於可否供受贈學校使用之認定時點，應以『捐贈土地時』為準。三、本案財團法人○○高級中學將所有坐落北投區奇岩段 1 小段 18 地號等 42 筆土地捐贈予財團法人○○技術學院，申報移轉現值時，檢附相關證件申請依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，其中部分地號土地上蓋有民房，校舍亦被占用，應由貴局核實認定系爭土地『捐贈時』可否供受贈學校使用，本於職權辦理。至於受贈人向主管機關報備擴校計畫時程，尚非本案徵免土地增值稅之依據……。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人於捐助章程第 8 條已載明：「本財團法人解散清算後，其剩餘財產歸屬學校所在地之地方自治團體辦理教育事業之用。」本件

捐贈人○○高中亦已檢附未取得捐贈土地利益聲明書。本件捐贈人捐贈土地應符合土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之要件，依法自應予免稅。次查，訴願人為配合學校之擴建計畫，向教育部申請許可本件捐贈土地案，業經該部同意，足見主管機關亦認同訴願人學校之擴建計畫，系爭土地確實將用於辦理私立學校之用。

(二) 復查決定引用財政部 99 年 1 月 4 日臺財稅字第 09804765730 號函維持原核定，惟查土地稅法第 28 條之 1 並未規定捐贈之土地上應無建物始得免徵土地增值稅，原課稅處分有未依法行政之嫌。查本件系爭土地使用分區為「文教區」，僅得供訴願人學校擴建使用。又本件捐贈案，如訴願人未依法使用，原處分機關亦有相關法律規範，實不應於此時違法徵收土地增值稅。另土地稅法第 28 條之 1 並無規定受贈時或登記取得時無他人占用之要件，且所謂「使用」應係指得行使所有權之意思，當然包括事實上及法律上行使權利 2 種態樣，訴願人已申請地政事務所重新鑑界，並已委託律師向占用人發函主張行使所有權，已符合土地稅法第 28 條之 1 規定，原處分增加法律所無之限制，顯然違法及不當。

三、查訴願人為依法設立之私立學校，於 98 年 9 月 14 日受贈系爭土地，並於同年 10 月 18 日向原處分機關所屬北投分處申報土地移轉現值及依土地稅法第 28 條之 1 規定，申請免徵土地增值稅，經該分處於 98 年 10 月 7 日會同臺北市士林地政事務所派員至現場勘查，查得系爭土地面積中計有 1,010.8 平方公尺部分為他人占用，有 98 年 10 月 7 日地價稅會勘紀錄表、臺北市地理資料 e 點通地形圖、系爭土地被占用情形說明表及現場照片 27 幀等影本附卷可稽。是原處分機關所屬北投分處核定系爭土地面積中 1,010.8 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅，自屬有據。

四、至訴願人主張其已向教育部申請為配合學校之擴建計畫，請其同意本件捐贈土地案，業經該部同意，系爭土地確實將用於辦理私立學校，及土地稅法第 28 條之 1 並無規定受贈時或登記取得時，土地上無建物或無他人占用始得免徵土地增值稅，訴願人已向占用人發函主張行使所有權等節。按私人捐贈供興辦社會福利事業使用或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅，為土地稅法第 28 條之 1 所明定。復依前揭財政部 99 年 1 月 4 日臺財稅字第 09804765730 號函釋意旨，捐贈之土地應供受贈學校使用，始有土地稅法第 28 條之 1 前段免稅規定之

適用，至於可否供受贈學校使用之認定時點，應以捐贈土地時為準。  
查本件系爭土地於受贈時即有部分面積為他人占用而無法供訴願人使用之情形，已如前述，亦為訴願人所不爭執，則系爭土地面積中無法供訴願人使用之部分，依上開規定，即無土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅規定之適用。復查教育部以 97 年 6 月 24 日臺技（二）字第 0970111 873 號函同意訴願人受贈系爭土地，係基於教育主管機關所為之行為，與本件系爭土地是否免徵土地增值稅無涉。是訴願主張，應係誤解法令，不足採憑。末查上開財政部函釋意旨僅係闡明土地稅法第 28 條之 1 之原意，原處分機關並非以該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 28 條前段規定核課系爭土地之土地增值稅。是訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所屬北投分處所為核定及原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，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 蔡立文（公出）  
副主任委員 王曼萍（代理）  
委員 劉宗德  
委員 陳石獅  
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 99 年 9 月 7 日

市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文 代行

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）