

訴 願 人 呂○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅及契稅事件，不服原處分機關民國 99 年 9 月 10 日北市稽松山字第 09931000300 號函，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、案外人呂○○【民國（下同）98 年○月○日死亡】所有本市松山區○○段 ○ 小段○、○、○○ 及○○地號等 4 筆持分土地（其權利範圍均為三二五三七三分之五三一三）及門牌號碼本市松山區敦化南路○○號○○樓之○○房屋（其權利範圍為全部，下稱系爭房地），前經呂○○生前出具經我國駐洛杉磯台北經濟文化辦事處驗證之授權書，授權書記載略以：被授權人欄為「呂○○」，房地標示及權利範圍欄為「臺北市松山區福成里○○鄰敦化南路○○號○○樓之○○，參貳伍參柒參分之伍參壹參」，授權事項欄為「代理本人就前開（土地、建物）全權行使辦理贈與呂○○所有相關事務及所有文件的請領」，授權期間欄為「98 年 10 月 28 日至 99 年 10 月 28 日」。及訴願人出具經我國駐洛杉

磯臺北經濟文化辦事處驗證之授權書，授權書記載略以：被授權人欄為「江○○」，房地標示及權利範圍欄為「臺北市松山區福成里 15 鄰敦化南路○○號○○樓之○○，參貳伍參柒參分之伍參壹參」，授權事項欄為「辦理有關呂○○在臺北市敦化南路○○號○○樓之○○房屋贈與本人呂○○所有關事務及所有文件請領」，授權期間欄為「98 年 10 月 28 日至 99 年 10 月 27 日」。嗣經呂○○檢具上開授權書為其代理呂○○之證明文件，

及

江○○檢具上開授權書為其代理訴願人之證明文件，由呂○○及江○○於 98 年 11 月 9 日共同向原處分機關所屬松山分處申報呂○○贈與移轉系爭房地予訴願人之土地增值稅及契稅，經該分處審認系爭房地中○○、○○及○○ 地號等 3 筆持分土地為公共設施保留地，符合土地稅法第 39 條第 2 項規定，准予免徵土地增值稅，乃核發該等土地之土地增值稅免稅證明書及核定系爭房地應納之契稅及 171 地號持分土地之土地增值稅（訴願人業已繳納契稅及土地增值稅）在案。嗣經財政部臺北市國稅局以 99 年 4 月 26 日財北國稅審二字第 0990214427 號及第 0990214428 號書函請該分處查明申報土地增值稅及契稅所檢附之授權書並未標示土地地段、地號等事宜，經該分處查明前揭土地增值稅及

契稅申報時所檢具之授權書，並未標示土地之地段、地號、移轉權利範圍及其所申報房屋移轉之權利範圍與授權書記載亦有不符之處，該分處乃以 99 年 5 月 7 日北市稽松山甲字第 09930455101 號函請訴願人於 99 年 5 月 24 日前補正說明前揭授權書移轉系爭房地之相關證明文件，並副知江○○，惟訴願人逾期並未補正，該分處乃以 99 年 7 月 16 日北市稽松山甲字第 09930766000 號函通知訴願人，撤銷原核定之土地增值稅、契稅及免稅證明書，並加計利息退還訴願人已繳之契稅新臺幣（下同）6 萬 7,788 元及土地增值稅 184 萬 619 元。訴願人不服該函，於 99 年 8 月 12 日向本府提起訴願。

二、嗣經原處分機關重新審查後，以其所屬松山分處係內部單位，倘欲對外作成行政處分，應以原處分機關名義為之，乃以 99 年 9 月 10 日北市稽松山字第 09931000300 號函通知訴願人，並副知本府訴願審議委員會，撤銷上開松山分處 99 年 7 月 16 日北市稽松山甲字第

0

9930766000 號函及撤銷原核定之土地增值稅、契稅及免稅證明書。該函於 99 年 9 月 14

日

送達，本府遂以原處分不存在為由，以 99 年 11 月 3 日府訴字第 09970125800 號訴願決定：「訴願不受理。」其間，訴願人對原處分機關 99 年 9 月 10 日北市稽松山字第

099310003

00 號函仍不服，於 99 年 10 月 13 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按民法第 534 條規定：「受任人受概括委任者，得為委任人為一切行為。但為左列行為，須有特別之授權：一、不動產之出賣或設定負擔。二、不動產之租賃其期限逾二年者。三、贈與。四、和解。五、起訴。六、提付仲裁。」

行政程序法第 117 條規定：「違法行政處分於法定救濟期間經過後，原處分機關得依職權為全部或一部之撤銷；其上級機關，亦得為之。但有下列各款情形之一者，不得撤銷：一、撤銷對公益有重大危害者。二、受益人無第一百十九條所列信賴不值得保護之情形，而信賴授予利益之行政處分，其信賴利益顯然大於撤銷所欲維護之公益者。」稅捐稽徵法第 28 條規定：「納稅義務人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再行申請。納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起二年內查明退還，其退還之稅款不以五年內溢繳者為限。……。」

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。二、土地為無償移轉者，為取得所有權人。……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 39 條第 1 項及第 2 項規定：「被徵收之土地，免徵土地增值稅。」「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。」

契稅條例第 2 條規定：「不動產之買賣、承典、交換、贈與、分割或因占有而取得所有權者，均應申報繳納契稅。但在開徵土地增值稅區域之土地，免徵契稅。」第 3 條第 4 款規定：「契稅稅率如下：……四、贈與契稅為其契價百分之六。」第 7 條規定：「贈與契稅，應由受贈人估價立契，申報納稅。」

二、本件訴願理由略以：

- (一) 訴願人申報系爭房地贈與移轉，業經原處分機關所屬松山分處核發免稅證明書、土地增值稅繳款書及契稅繳款書，訴願人亦已依限繳納稅款，該分處已依法審核訴願人申報移轉贈與物為合法。惟原處分機關所屬松山分處以 99 年 5 月 7 日北市稽松山甲字第 09930455101 號函通知訴願人表示，贈與人與訴願人所書立之授權書房地標示及權利範圍與原核定事項未盡相符，命訴願人於 99 年 5 月 24 日前補正等語，其出爾反爾有違信賴原則。又因贈與人呂○○業於 98 年 11 月 12 日去世，而系爭之授權書係於 98 年 10

月 28

日在中華民國駐洛杉磯經濟文化辦事處驗證，是原處分機關所屬松山分處要求訴願人再請駐外單位予以認證乙節，已屬客觀不能，又呂○○之繼承人於 99 年 3 月 30 日存證信函中亦承認系爭房地之贈與。

- (二) 本件訴願人依據稅捐稽徵之核定繳納相關稅額，始終未曾主張溢繳問題，原處分機關虛構溢繳稅款，援引稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定撤銷原核定之契稅、土地增值稅及核發之免稅證明書，於法顯有不當，且屬無據。原處分機關僅憑贈與人之繼承人嗣後反悔所為異議之詞，遽認授權書之標的確有不明之情形，其處分殊難令人心服。

- 三、查呂○○及江○○檢具如事實欄所述之授權書為其等分別代理呂○○及訴願人之證明文件，於 98 年 11 月 9 日共同向原處分機關所屬松山分處申報贈與移轉系爭房地予訴願人之土地增值稅及契稅，經該分處核發免稅證明書及核定應納之土地增值稅、契稅（訴願人業已繳納該等稅款）在案。嗣經財政部國稅局函請原處分機關所屬松山分處查明申報土地增值稅及契稅所檢附之授權書並未標示土地地段、地號等事宜，經該分處查明前揭土地增值稅及契稅申報時所檢具之授權書，並未標示土地之地段、地號、移轉權利範圍及其申報房屋移轉之權利範圍與授權書記載亦有不符之處，該分處乃函請訴願人於 99 年 5 月 24 日前補正說明前揭授權書移轉系爭房地之相關證明文件，並副知江○○，惟訴願人

逾期並未補正，原處分機關乃以呂○○及江○○對於系爭房地之贈與欠缺特別授權為由，撤銷原核發之免稅證明書及原核定之土地增值稅及契稅，並加計利息退還訴願人已繳之契稅 6 萬 7,788 元及土地增值稅 184 萬 619 元。有上開授權書、土地登記謄本、建物登

記

謄本、免稅證明書、土地增值稅繳款書及契稅繳款書等影本附卷可稽。是原處分機關審認呂○○及江○○對於系爭房地之贈與並無特別授權，卻以代理人身分向原處分機關申報贈與系爭房地之契稅及土地增值稅，與民法第 534 條規定不符，惟原處分機關不察誤核發免稅證明書及核定應納之契稅及土地增值稅，嗣依行政程序法第 117 條及稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定，依職權將上開免稅證明書及核定應納之契稅及土地增值稅撤銷，自屬有據。

- 四、至訴願人主張系爭房地業經依法核定稅款，並經訴願人繳納在案，原處分機關事後通知訴願人，贈與人與訴願人之授權書房地標示及權利範圍不明，因贈與人已去世，補正已屬客觀不能，且訴願人未主張溢繳稅款，原處分機關依稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定撤銷原核定之土地增值稅及契稅，於法顯有不當等語。按我國民法就委任關係，依受任人處理權限，分為特別委任及？括委任。委任得指定一項或數項事務而為特別委任，或就一切事務而為？括委任。受任人受特別委任者，就委任事務之處理，得為委任人為一切必要之行為。所謂必要之行為，不限於法律行為，亦不限於事實行為，只要性質上為該事務處理所必要，即得為之，亦應為之。再按贈與之委任應有特別授權，為民法第 534 條第 3 款所明定。經查呂○○及訴願人所出具如事實欄所述之授權書記載，訴願人之授權事項僅係事實欄所述房屋之贈與事宜，並無土地之贈與，呂○○之授權事項為土地、建物之贈與事宜，惟查呂○○所欲贈與之房地標示及權利範圍僅載明系爭房屋之門牌號碼及權利範圍參貳伍參柒參分之伍參壹參（呂○○所有該房屋之權利範圍為全部），並無土地部分之記載，是原處分機關審認呂○○及江○○對於系爭房地之贈與並無特別授權，卻以代理人身分向原處分機關申報贈與系爭房地之契稅及土地增值稅，與民法第 534 條規定不符，惟原處分機關不察誤核發免稅證明書及核定應納之契稅及土地增值稅，嗣經函請訴願人補正授權文件，其逾期並未補正，乃依行政程序法第 117 條及稅捐稽徵法第 28 條第 2 項規定，依職權將上開免稅證明書及原核定應納之契稅及土地增值稅撤銷，並無違誤。另訴願人主張原處分機關撤銷原核定之土地增值稅、契稅及免稅證明書有違反信賴保護乙節。就信賴保護原則而言，是人民因信賴授益處分之存續力，就生活關係已作適當之安排，嗣該授益處分縱經撤銷，人民之信賴利益亦應受保護者。惟查本件訴願人及贈與人呂○○申報系爭房地之授權書授權內容未臻明確，且未特別授權予代理人，經原處分機關函請訴願人補正授權文件，訴願人逾期未補正，原處分機關依上開規定依職權撤銷其所屬松山分處所為核定及免稅證明書之處分，是基於實質課稅及租稅負

擔公平，此乃稅制基本原則而導致，與信賴保護原則無涉。是訴願主張，尚難採據。從而，原處分機關所為核定，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。又查系爭房地之贈與移轉登記，亦經本市松山地政事務所駁回申請，訴願人不服，提起訴願，經本府以 99 年 8 月 18 日府訴字第 09970088600 號訴願決定：「訴願駁回。」在案。

而

訴願人又向臺灣臺北地方法院訴請呂○○之繼承人交付贈與物（即系爭房地），刻由該院審理中，併予敘明。

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
副主任委員	王	曼	萍
委員	劉	宗	德
委員	陳	石	獅
委員	紀	聰	吉
委員	戴	東	麗
委員	柯	格	鐘
委員	葉	建	廷
委員	范	文	清
委員	施	文	真

中華民國 100 年 1 月 7 日市長 郝龍斌

訴願審議委員會主任委員 蔡立文決行

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）