

彰化縣政府訴願決定書（案號 99－1004）

府法訴字第 0990202890 號

訴 願 人：○○○

地址：○○市○○區○○路 1067 號 9 樓

送達代收人：○○○

地址：同 上

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因申請退還溢繳土地增值稅事件，不服原處分機關○○分局 99 年 6 月 2 日彰稅員分三字第 0992020765 號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣坐落本縣○○鎮○○段 56-41 地號土地（下稱：系爭土地），原為○○股份有限公司於 46 年 8 月 26 日買賣取得，93 年 4 月 26 日信託登記予訴願人，訴願人於 94 年 9 月 12 日訂約出售系爭土地予○○○，並於當日共同向原處分機關○○分局辦理土地增值稅（土地現值）之申報，案經原處分機關○○分局依土地稅法第 33 條第 6 項規定，以訴願人持有土地年限超過 20 年以上，將超過該條第 1 項最低稅率部分減徵 20%，扣除長期減徵稅額新臺幣（以下同）1,431 元，並核課應納土地增值稅額為 1 萬 5,310 元，訴願人於 94 年 10 月 11 日繳納完竣。嗣訴願人於 95 年 2 月 22 日以系爭土地持有超過 40 年以上，向原處分機關○○分局申請應減徵百分之四十，退還溢繳土地增值稅款，經原處分機關○○分局以 95 年 3 月 27 日彰稅員分一字第 0952011788 號函否准所請，訴願人不服，提起訴願，前經本府 95 年 6 月 12 日府法訴字第 0950077185 號訴願決定：「訴願駁回」確定在案。其後，訴願人於 99 年 5 月 14 日依據財政部 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號令，復以系爭土地持有超過 40 年應予減徵百分之四十為由，請求退還溢繳之土地增值稅款，案經原處分機關○○分局 99 年 6 月 2 日彰稅

員分三字第 0992020765 號函復業經本府訴願駁回確定在案，依稅捐稽徵法第 1 條之 1 規定，應無財政部 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號函釋之適用。訴願人仍未甘服，遂向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府，茲摘敘訴、辯意旨如次：

一、訴願意旨略謂：

- (一) 原處分機關原依據財政部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令「凡於第 1 次規定地價（以下簡稱原規定地價）前取得土地所有權，而於原規定地價後第 1 次移轉應課徵土地增值稅案件，為原規定地價之日。」與一、(三)「惟如其取得所有權之時點在原規定地價之前者，以原規定地價之日起算」等文字，均自即日起不再適用，此乃原處分適用法規顯有錯誤。
- (二) 本件訴願人先前已爭執在先，再依行政程序法第 128 條第 1 項第 3 款「三、其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者」，及行政訴訟法第 273 條，有左列各款情形之一者，得以再審之訴對於終局判決聲明不服：一、適用法規顯有錯誤。故系爭土地於 46 年 8 月 26 日取得土地所有權至 94 年 9 月 12 日立約出售，持有土地年限超過 40 年以上，就其土地增值稅超過土地稅法第 33 條第 1 項最低稅率部分減徵百分之四十云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 有關「長期持有土地減徵土地增值稅持有年限之認定原則」，財政部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令一「(二) 惟為符合實質課稅原則及公平原則，凡於第 1 次規定地價（以下簡稱原規定地價）前取得土地所有權，而於原規定地價後第 1 次移轉應課徵土地增值稅案件，為原規定地價之日。」；另財政部 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號令復規定「一、第 1 次規定地價前取得所有權之土地，於適用土地稅法第 33 條規定減徵土地增值稅時，其持有土地期間之起算時點，依民法第 758 條及第 759 條規定認定。……」，並明示 94 年

3月17日台財稅字第09404517050號令一、(二)前述內容等文字，自即日起不再適用。是以長期持有土地減徵土地增值稅，依民法第758條及第759條規定認定其持有土地期間之起算時點，應自99年5月6日台財稅字第09904041650號令發布後始有適用。

(二) 本案系爭土地買賣行為及申報土地移轉現值案件，在財政部99年5月6日台財稅字第09904041650號令公布之前業經行政救濟確定在案，自無法予以援引適用該法令，而應適用買賣行為及申報移轉當時之相關法令規定。是以本局○○分局依土地稅法第33條第6項規定及行為時財政部94年3月17日台財稅字第09404517050號令「長期持有土地減徵土地增值稅持有年限之認定原則」，以67年10月第一次規定地價至94年9月12日申報之日止計算持有期間計27餘年，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計算長期減徵，核課土地增值稅，依法有據，並無適用法令錯誤或可歸責於原處分機關錯誤之問題。本案既無行政訴訟法第273條第1項第1款：「適用法規顯有錯誤者」之再審事由，自無行政程序法第128條之適用，訴願人所稱，顯有誤解云云。

理 由

一、按稅捐稽徵法第1條之1規定：「財政部依本法或稅法所發布之解釋函令，對於據以申請之案件發生效力。但有利於納稅義務人者，對於尚未核課確定之案件適用之。」。

次按土地稅法第33條第1項及第6項至第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。……。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，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之四十。……持有土地年

限超過二十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之二十。持有土地年限超過三十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之三十。持有土地年限超過四十年以上者，就其土地增值稅超過第一項最低稅率部分減徵百分之四十。」。

復按財政部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令：「土地稅法第三十三條修正條文增列關於長期持有土地者予以減徵土地增值稅之規定，業於 94 年 1 月 30 日公布，並自 2 月 1 日生效……。一、土地持有期間之起算點：……（二）惟為符合實質課稅原則及公平原則，凡於第 1 次規定地價（以下簡稱原規定地價）前取得土地所有權，而於原規定地價後第 1 次移轉應課徵土地增值稅案件，為原規定地價之日。（三）信託土地、配偶相互贈與之土地、農業用地等不課徵或公共設施保留地免徵土地增值稅案件，於再移轉並應課徵土地增值稅時，其持有期間以第 1 次不課徵或免徵土地增值稅前取得土地所有權之時點為準；惟如其取得所有權之時點在原規定地價之前者，以原規定地價之日起算。二、關於土地持有期間年限之截止時點之認定，除下列二種情形外，應以向稽徵機關申報土地移轉現值之申報日為準。……。」及 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號令：「一、第 1 次規定地價前取得所有權之土地，於適用土地稅法第 33 條規定減徵土地增值稅時，其持有土地期間之起算時點，依民法第 758 條及第 759 條規定認定。……四、本部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令一、『（二）惟為符合實質課稅原則及公平原則，凡於第 1 次規定地價（以下簡稱原規定地價）前取得土地所有權，而於原規定地價後第 1 次移轉應課徵土地增值稅案件，為原規定地價之日。』與一、（三）『；惟如其取得所有權之時點在原規定地價之前者，以原規定地價之日起算』等文字，以及本部 94 年 8 月 1 日台財稅字第 09404554740 號函、97 年 7 月 4 日台財稅字第 09704071200 號函，均自即日起不再適用。」。

再按司法院大法官會議釋字第 287 號解釋：「行政主管機關就行政法規所為之釋示，係闡明法規之原意，固應自法規生效之日起有其適用。惟在後之釋示如與在前之釋示不一致時，在前之釋示並非當然錯誤，於後釋示發布前，依前釋示所為之行政處分已確定者，除前釋示確有違法之情形外，為維持法律秩序之安定，應不受後釋示之影響……。」。

- 二、卷查訴願人前於 95 年 2 月 22 日以系爭土地持有超過 40 年以上，向原處分機關○○分局申請應依土地稅法第 33 條第 8 項規定減徵百分之四十，退還溢繳土地增值稅款，案經原處分機關○○分處依同法第 33 條第 6 項規定及行為時財政部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令，以 67 年 10 月第一次規定地價至 94 年 9 月 12 日申報之日止計算持有期間計 27 餘年，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計算長期減徵，核課土地增值稅為由否准所請，並經本府 95 年 6 月 12 日府法訴字第 0950077185 號訴願決定：「訴願駁回」確定在案。準此業已確定之行政處分，嗣財政部 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號令雖就該部 94 年 3 月 17 日台財稅字第 09404517050 號令一、(二)「惟為符合實質課稅原則及公平原則，凡於第 1 次規定地價（以下簡稱原規定地價）前取得土地所有權，而於原規定地價後第 1 次移轉應課徵土地增值稅案件，為原規定地價之日。」與一、(三)「惟如其取得所有權之時點在原規定地價之前者，以原規定地價之日起算」等文字明示不再適用，惟查該令釋示「自即日」起不再適用，非可溯及既往，且依前揭司法院大法官會議釋字第 287 號解釋意旨，難謂前述確定之行政處分有適用法令錯誤之情事。是訴願人訴稱前述確定之行政處分有行政程序法第 128 條第 1 項第 3 款「其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者」及行政訴訟法第 273 條第 1 項第 1 款「適用法規顯有錯誤」之情事，應適用財政部 99 年 5 月 6 日台財稅字第 09904041650 號令，認定系爭土地持有年限超過 40 年以上，就其土地增值稅超過土地稅法第

33 條第 1 項最低稅率部分減徵百分之四十云云，容對法令有所誤解，不足採據，原處分否准所請，揆諸首揭規定、司法院大法官會議解釋及財政部令釋意旨，並無違誤，應予維持。
三、據上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第 79 條第 1 項規定，決定如主文。

訴願審議委員會	主任委員	張瑞濱（請假）
	委員	呂宗麟
	委員	陳廷墉
	委員	黃鴻隆
	委員	張奕群
	委員	溫豐文
	委員	楊瑞美
	委員	蔡和昌
	委員	蕭文生

中 華 民 國 99 年 11 月 9 日

縣 長 卓 伯 源

本件訴願人如不服決定，得於訴願決定書送達之次日起 2 個月內向臺中高等行政法院提起行政訴訟。

（臺中高等行政法院地址：台中市南區五權南路 99 號）