

彰化縣政府訴願決定書（案號 102-1007）

府法訴字第 1020285176 號

訴 願 人：○○○

地址：○○○

原處分機關：彰化縣地方稅務局

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 102 年 8 月 1 日彰稅土字第 1020020996 號函所為處分，提起訴願，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人原所有坐落本縣○○○段 226-4 地號土地（下稱系爭土地），面積為 350 平方公尺，系爭土地於 81 年間因○○○開闢工程，應負擔工程受益費計新臺幣（下同）2 萬 2,134 元，經訴願人以四期繳納完畢，系爭土地於 95 年 3 月 27 日分割增加同段 226-36 地號（面積 1.9 平方公尺），致系爭土地面積變更為 348.10 平方公尺，98 年 2 月 23 日訴願人與案外人○○○訂立系爭土地買賣契約，同年 3 月 11 日共同申報土地移轉現值，申請按申報當期每平方公尺土地公告現值 2 萬元計算移轉現值，經核定土地增值稅 161 萬 650 元，並於 98 年 4 月 16 日繳納完畢。訴願人於 102 年 7 月 20 日（原處分機關收文日為 102 年 7 月 25 日）檢附工程受益費 2 萬 2,134 元繳納收據，申請扣除工程受益費並退還溢繳之土地增值稅及利息，原處分機關依實際移轉面積比例計算，於申報移轉現值中減除工程受益費 2 萬 2,013 元，重新核定訴願人應納土地增值稅額為 160 萬 3,123 元，因訴願人溢繳土地

增值稅 7,527 元，故以 102 年 8 月 1 日彰稅土字第 1020020996 號函准予未加計利息核退訴願人 7,527 元，訴願人不服，遂提起本訴願，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) 未寄申請書前，本人先電話諮詢貴局承辦人關於工程受益費退費問題，承辦人回答在 81 年至 83 年所繳的工程受益費，至 98 年間可以當時的利率加利息。
- (二) 申請退還溢繳土地增值稅，是因本人 98 年 3 月 11 日申報時遺漏工程受益費繳款書，但貴局回函只可退 7,527 元，此金額並非本人 81 年 10 月 8 日至 83 年 4 月 29 日所繳工程受益費總額 2 萬 2,134 元。
- (三) 土地增值稅繳款書上之移轉現值總額 696 萬 2,000 元太過高估行情，顯然與事實不符，因當時本人只賣 635 萬元，高估金額 61 萬 2,000 元，又土地增值稅繳款書上記載之漲價總數額 561 萬 502 元也與事實不符，本人 75 年買該筆土地之金額為 264 萬 6,875 元，買賣當時還須付高額的仲介費、複丈費，以及 81 年 10 月 8 日至 83 年 4 月 29 日繳交工程受益費 2 萬 2,134 元，再加上繳地價稅長達 23 年左右，每年地價稅 1 萬多元，而該筆土地是在種植果樹和蔬菜，其地目為田，為何須繳如此高之地價稅？且每年物價上漲平均有 3% 之漲幅，貴局又以稅率 40% 計算，更加突顯繳款書記載漲價總數額 561 萬 502 元是不合理的云云。

二、答辯意旨略謂：

- (一) 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。又漲價總數額之計算，係由核定之申報移轉現值減除前次移轉現值及已支付之工程受益費等改良土地費用後之餘額。另土地所有權人在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，准予抵繳其應納之土地增值稅，但以不超

過應繳增值稅總額百分之五為限，此為土地稅法第 28 條前段、第 31 條第 1 項、第 3 項訂有明文。前揭申報移轉現值之核定，依土地稅法第 30 條之規定，若於訂定契約之日起三十日內申報者，則以訂約日當期之公告土地現值為準，申報之移轉現值若低於公告土地現值者，得由主管機關照其自行申報之移轉現值收買或照公告土地現值徵收土地增值稅。

(二) 卷查訴願人於 75 年 8 月 11 日買賣取得系爭土地面積 350 平方公尺，嗣於 98 年 2 月 23 日與案外人○○○訂立買賣契約，並於同年 3 月 11 日共同申報土地移轉面積 348.10 平方公尺，申請按申報當期每平方公尺土地公告現值 2 萬元計算土地移轉現值。有關漲價總數額之計算，其前次移轉現值為每平方公尺 2,500 元，依土地稅法第 32 條規定，按 98 年 3 月申報收件當時已公告之 98 年 1 月消費者物價總指數 155.3% 調整後，計算前次移轉現值為 135 萬 1,498 元，漲價總數額為 561 萬 502 元，因土地漲價總數額為前次移轉現值之 4.15 倍，已超過 2 倍以上，依據土地法第 33 條規定，土地增值稅稅率為 40%，並減除累進差額、長期減徵金額及因重新規定地價增繳之地價稅即應繳土地增值稅總額 5%，核定應納土地增值稅額 161 萬 650 元，原無違誤。嗣訴願人 102 年 7 月 25 日檢附 81 年至 83 年間繳納之工程受益費 2 萬 2,134 元繳納收據申請扣除，經本局依實際移轉部分之面積 348.10 平方公尺占總面積 350 平方公尺之比例計算，於申報移轉現值中減除之工程受益費為 2 萬 2,013 元，經重新核定土地增額稅額為 160 萬 3,123 元，扣減已納稅額 161 萬 650 元，計退還溢繳稅額 7,527 元。

(三) 依訴願人 98 年 3 月 11 日土地增值稅申報書，其申報現值欄申請按申報當期每平方公尺土地公告現值 2

萬元計課土地增值稅，縱如訴願人所稱出售價格低於公告土地現值，依土地稅法第 30 條第 2 項規定仍應以土地公告現值徵收土地增值稅，是以本局依土地稅法第 30 條規定及訴願人申請以訂約日當期之公告土地現值核算土地移轉現值，尚無違誤。另依土地稅法第 32 條規定，遇一般物價有變動時，前次移轉現值應按政府發布之物價指數調整，又系爭土地漲價總數額經依規定計算如上，因已超過前次移轉現值之漲價倍數 2 倍以上，依據土地稅法第 33 條規定，土地增值稅稅率應為 40% 無誤。

(四) 本案溢繳稅額計算業如前述，惟土地所有權移轉，依土地稅法第 31 條第 1 項第 2 款規定，可於申報移轉現值中減除之各項費用，於移轉時未繳納或未檢附相關證明文件，於核稅後始繳清或檢附相關證明文件申請退還溢繳土地增值稅者，非屬適用法令錯誤或計算錯誤，不適用加計利息退還，此亦經財政部 90 年 2 月 2 日台財稅字第 0900450602 號函、90 年 2 月 15 日台財稅字第 0900450607 號函釋甚明，是以本案依法於申報移轉現值中減除工程受益費後，重新核定土地增值稅額為 160 萬 3,123 元，扣減已納稅額 161 萬 650 元，計退還溢繳稅額 7,527 元，尚無加計利息之適用。

(五) 另訴願人所有系爭土地係屬都市計畫內住宅區，且公共設施已施設完竣，為應課徵地價稅土地，前經本局以 91 年 7 月 29 日彰稅財字第 09100525880 號函復訴願人在案云云。

理 由

一、按「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。」、「土地所有權移轉或設定典權，其申報移轉現值之審核標準，依左列規

定：一、申報人於訂定契約之日起三十日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準。」「前項第一款至第四款申報人申報之移轉現值，經審核低於公告土地現值者，得由主管機關照其自行申報之移轉現值收買或照公告土地現值徵收土地增值稅。」「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除下列各款後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。規定地價後，曾經移轉之土地，其前次移轉現值。二、土地所有權人為改良土地已支付之全部費用，包括已繳納之工程受益費、土地重劃費用及因土地使用變更而無償捐贈一定比率土地作為公共設施用地者，其捐贈時捐贈土地之公告現值總額。」「土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。」「前項增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之。」「前條之原規定地價及前次移轉時核計土地增值稅之現值，遇一般物價有變動時，應按政府發布之物價指數調整後，再計算其土地漲價總數額。」「土地增值稅之稅率，依下列規定：…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。」「依本法第三十二條計算土地漲價總數額時，應按申報移轉現值收件當時已公告之最近臺灣地區消費者物價總指數，調整原規定地價或前次移轉時申報之土地移轉現值。」「土地所有權人在持有土地期間，經重新規定地價者，其增繳之地價稅，自重新規定地價起（按新地價核計

之稅額)，每繳納一年地價稅抵繳該筆土地應繳土地增值稅總額百分之一（繳納半年者，抵繳百分之〇·五）。」分別為土地稅法第 28 條前段、第 30 條第 1 項第 1 款、第 2 項前段、第 31 條第 1 項、第 3 項、第 4 項、第 32 條、第 33 條第 1 項、第 6 項、土地稅法施行細則第 49 條及增繳地價稅抵

繳土地增值稅辦法第 5 條第 1 項前段分別定有明文。

- 二、次按「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。前二項溢繳之稅款，納稅義務人以現金繳納者，應自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還。」、「有關納稅義務人依稅捐稽徵法第二十八條規定申請退還溢繳稅款，…一、有關因適用法令錯誤或計算錯誤，依首揭函釋准予加計利息一併退還案件，…(二)屬適用法令錯誤或計算錯誤之情形：…3、土地增值稅案件：(1) 土地所有權移轉，依土地稅法第三十一條第一項第二款規定，可於申報移轉現值中減除之各項費用，於移轉時已繳納並檢附相關證明文件，稽徵機關未予減除，於嗣後申請退還溢繳土地增值稅者。…二、非屬適用法令錯誤或計算錯誤之情形，退還溢繳稅款，不適用加計利息退還之案件。…(二)土地增值稅案件：…7、土地所有權移轉，依土地稅法第三十一條第一項第二款規定，可於申報移轉現值中減除之各項費用，於移轉時未繳納或未檢附相關證明文件，於核稅後始繳清或檢附相關證明文件申請退還溢繳土地增值稅者。」

「土地所有權人僅將已改良之土地部分移轉，其已支付之改良土地費用，應按改良土地總面積平均分攤，再依實際移轉部分之面積比例計算，自該移轉部分土地之漲價總數額中扣除。」亦分別為稅捐稽徵法第 28 條第 1 項、第 2 項、第 3 項所規定及財政部 90 年 2 月 2 日台財稅字第 0900450602 號、財政部 70 年 5 月 13 日台財稅字第 33814 號函釋在案。

三、經查訴願人於 98 年 2 月 23 日與案外人○○○訂立系爭土地買賣契約，移轉土地面積為 348.10 平方公尺，申報之原規定地價或前次移轉現值為每平方公尺 2,500 元，申報現值則按當期每平方公尺土地公告現值 2 萬元計課，惟當時並未檢附工程受益費繳納收據申請扣除土地漲價總數額，此有訴願人與案外人○○○委託代理人梁錦淳於 98 年 3 月 11 日提出之土地增值稅申報書在卷可稽。嗣後訴願人於 102 年 7 月 20 日（原處分機關收件日為 102 年 7 月 25 日）檢附 81 年至 83 年間繳納之工程受益費共計 2 萬 2,134 元收據申請退還溢繳之土地增值稅，因該工程受益費係以受益土地面積 350 平方公尺計算，而訴願人買賣移轉之面積僅 348.10 平方公尺，原處分機關即依前揭財政部 70 年 5 月 13 日台財稅字第 33814 號函釋，依實際移轉面積 348.10 平方公尺占受益土地面積 350 平方公尺之比例，計算可於土地漲價總數額中減除之工程受益費為 2 萬 2,013 元，並依首揭土地稅法等規定，重新核定土地增值稅額為 160 萬 3,123 元，扣減訴願人已納稅額 161 萬 650 元，退還訴願人 7,527 元，並無違誤。其計算方式如下：

1、98 年申報移轉現值：20,000 元×348.10 平方公尺＝6,962,000 元。

2、前次移轉現值：2,500 元×348.10 平方公尺×155.3%（98 年 1 月物價指數）＝1,351,498 元。

3、漲價總數額：6,962,000 元－1,351,498 元－土地改

良費用(工程受益費即 22,134 元×348.10 平方公尺÷350 平方公尺) = 5,588,489 元。

4、漲價倍數及適用之稅率：5,588,489 元÷1,351,498 元 = 4.13 (倍)，應適用 40% 稅率。

5、累進差額：1,351,498 元×30% = 405,449 元。

6、長期減徵金額(持有土地年限超過 20 年以上)：

【(5,588,489 元×40% - 405,449 元) - (5,588,489 元×20%)】×20% = 142,449 元。

7、查定稅額：5,588,489 元×40% - 405,449 元 - 142,449 元 = 1,687,497 元。

8、增繳地價稅額：1,687,497 元×5% = 84,374 元。

9、應納稅額：1,687,497 元 - 84,374 元 = 1,603,123 元。

10、退還溢繳之土地增值稅：1,610,650 元 - 1,603,123 元 = 7,527 元。

四、次查原處分機關核定土地移轉現值為 696 萬 2,000 元，係依訴願人 98 年 3 月 11 日土地增值稅申報書申請按申報當期每平方公尺土地公告現值 2 萬元計算之金額(20,000 元×348.10 平方公尺 = 6,962,000 元)，並無錯誤，縱訴願人買賣契約之實際金額低於原處分機關核定之土地移轉現值，依土地稅法第 30 條第 2 項規定，仍應依公告土地現值徵收土地增值稅；而原處分機關核定之漲價總數額 558 萬 8,489 元，係依土地稅法第 31 條第 1 項、第 32 條及土地稅法施行細則第 49 條規定，自核定之申報移轉現值中，將本件可減除之工程受益費及前次移轉現值依當時已公告之最近臺灣省地區消費者物價總指數調整後之金額，分別扣除後所得之金額(計算式如前述)，於法並無違誤，故訴願人主張土地增值稅繳款書上之移轉現值總額太高及漲價總數額與事實不符乙節，並無理由。

五、至於訴願人主張工程受益費退費應加計利息問題，依土地稅法第 31 條第 1 項第 2 款規定，工程受益費為土地

所有權移轉時可於申報移轉現值中減除之費用，惟訴願人於申報時並未檢附相關證明文件，於核稅後始檢附相關證明文件申請退還溢繳土地增值稅，非屬前揭稅捐稽徵法第 28 條適用法令錯誤或計算錯誤之情形，依財政部 90 年 2 月 2 日台財稅字第 0900450602 號函釋，即無加計利息之適用。

六、另訴願人主張系爭土地是在種植果樹及蔬菜，其地目為田，為何每年需繳交高達 1 萬多元地價稅問題，查系爭土地之使用分區為都市計畫住宅區，且公共設施已施設完竣，此有卷附彰化縣都市計畫書圖查詢結果及彰化市公所 91 年 7 月 22 日彰市工務字第 0910027154 號函可證，雖訴願人將系爭土地作農業使用，惟並不符合土地稅法第 22 條應課徵田賦之情形，此亦經原處分機關於 91 年 7 月 29 日彰稅財字第 09100525880 號函復訴願人在案，茲不贅述，故訴願人此部分之主張亦無理由。

七、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

委員 呂宗麟

委員 李玲瑩

委員 白文謙

委員 林宇光

委員 楊瑞美

委員 簡金晃

中 華 民 國 102 年 12 月 23 日

縣 長 卓 伯 源

依據 101 年 9 月 6 日修正施行之行政訴訟法第 229 條規定：
「適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一
審管轄法院。下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，
適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所
核課之稅額在新臺幣四十萬元以下者。二、因不服行政機關
所為新臺幣四十萬元以下罰鍰處分而涉訟者。三、其他關於
公法上財產關係之訴訟，其標的之金額或價額在新臺幣四十
萬元以下者。四、因不服行政機關所為告誡、警告、記點、
記次或其他相類之輕微處分而涉訟者。五、依法律之規定應
適用簡易訴訟程序者。前項所定數額，司法院得因情勢需
要，以命令減為新臺幣二十萬元或增至新臺幣六十萬元。」，
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
月內向臺灣彰化地方法院行政訴訟庭提起行政訴訟。
(臺灣彰化地方法院地址：彰化縣員林鎮中山路二段 240 號)