

臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因土地增值稅事件，不服本局所為處分，申請復查，本局決定如下：

主文

維持原處分。

事實

○等 13 人申報贈與移轉持分所有本市○區○段○地號土地，移轉面積為○平方公尺，本局依土地稅法第 5 條及第 28 條規定，按土地漲價總數額以一般用地稅率核課受贈人(即申請人)應納之土地增值稅合計新臺幣○元。

理由

一、按「中華民國人民，無分男女、宗教、種族、階級、黨派，在法律上一律平等。」、「人民有依法律納稅之義務。」分別為憲法第 7 條及第 19 條所明定。次按「土地增值稅之納稅義務人如左：……土地為無償移轉者，為取得所有權之人」、「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……」及「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……」分別為土地稅法第 5 條、第 28 條及第 39 條所明定。再按「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。」

為都市計畫法第 48 條所明定。又「土地稅法第 39 條第 2 項關於免徵土地增值稅之規定，謹就依都市計畫法指定之公共設施保留地，免徵其土地增值稅；至非都市土地經編定為交通用地，且依法核定為公共設施用地者，則不予免徵土地增值稅部分，於此範圍內，與憲法第 7 條保障平等權之意旨不符……」司法院釋字第 779 號著有解釋。末按「……說明：二、土地稅法第 39 條第 1 項及同條第 2 項前段規定，免徵土地增值稅。』之規定，其立法意旨係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。是以，適用該條文第 2 項免徵土地增值稅之土地，必須符合『係依都市計畫法指定之公共設施保留地，且該公共設施保留地將由政府依法以徵收方式取得』之要件……」為財政部 86 年 12 月 16 日台財稅第 861930297 號函所釋示。

二、○等 13 人申報贈與移轉系爭土地，經本局按土地漲價總數額以一般用地稅率核課受贈人應納之土地增值稅。

三、申請人復查主張略以，依土地稅法及財政部函釋規定，都市計畫法指定之公共設施保留地，免徵土地增值稅，而系爭土地經政府強制劃歸為本市○區○路，遲至今日尚未徵收，經受贈取得該地卻得繳納土地增值稅。另依司法院釋字第 779 號解釋，遭劃定為道路之土地地主權益受害不亞於都市計畫法指定之公共設施保留地，於移轉時卻仍須課徵土地增值稅，已違憲法第 7 條保障平等權，請退還違法課徵之稅款，以維賦稅公平云云。

四、按土地增值稅之課徵在使土地之自然漲價於土地所有權

移轉時歸公，俾實現平均地權之目的。次按土地移轉適用土地稅法第 39 條第 2 項免徵土地增值稅，必須符合「依都市計畫法指定之公共設施保留地」及「該公共設施保留地將由政府依徵收方式取得」2 項要件；至都市計畫法所稱之「公共設施保留地」，內政部以 87 年 6 月 30 日(87)臺內營字第 8772176 號函釋，依都市計畫法第 48 條至第 51 條之立法意旨，係指依同法所定都市計畫擬定、變更程序及同法第 42 條規定劃設之公共設施用地中，留待將來各公用事業機構、各該管政府或鄉、鎮、縣轄市公所取得者而言，此並經最高行政法院 98 年度判字第 1126 號判決採據有案。卷查系爭土地現況雖作道路(○路)使用，惟屬○特定區計畫內「農業區」，且經詢據臺中市政府都市發展局表示，該地非屬公共設施用地，自非屬都市計畫法第 48 條規定之公共設施保留地，此有臺中市○區 108 年○月○日府授○農建字第○號都市計畫土地使用分區證明書及臺中市政府都市發展局 108 年○月○日中市都測字第○號函附卷可稽，其屬都市土地，自無疑義。租稅課徵採法律主義為憲法第 19 條明定之原則，課稅應有法律依據，免稅亦然。據此，該地不符合土地稅法第 39 條第 2 項所定「依都市計畫法指定之公共設施保留地」免徵土地增值稅之要件，縱已闢為供公眾通行之道路，其移轉仍應依法核課土地增值稅。至申請人主張，系爭土地遭劃定為道路於移轉時仍被課徵土地增值稅，依司法院釋字第 779 號解釋已違反憲法第 7 條保障平等權乙節，上開司法院解釋，係對土地稅法第 39 條第 2 項

免徵土地增值稅之客體，僅以都市計畫法指定之公共設施保留地為限，不包括非都市土地經編定為交通用地，且依法核定為公共設施用地之土地，形成二者間差別待遇，不符憲法第 7 條保障平等權之意旨；其與系爭土地屬「都市土地」經劃定為「農業區」之情形實屬有別，尚難比附援引憑為違憲之論據。綜上，本局按一般用地稅率核課土地增值稅，並無不合，應予維持。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條規定決定如主文。

附註：

- 一、本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書（請加附繕本 1 份）依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。
- 二、本件係未繳納稅款而申請復查，對於復查決定後應納之稅額，如於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，依法移送強制執行；但不服復查決定，按繳款書所載稅額繳納半數並依法提起訴願者，暫緩執行；繳納半數稅額確有困難，經本局核准提供相當擔保者，亦同。