

嘉義市政府財政稅務局復查決定書

代理人：○○○

申請人因不服本局 108 年○月○日嘉市財土字第○號函及核課土地增值稅繳款書所為之處分(管理代號：○)，申請複查乙案，本局依法決定如下：

主文：維持原處分

事實

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 30 日內申報者，以訂約日當期之公告土地現值為準……」、「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……」、「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。」、「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、……

- 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。」及「土地所有權移轉或設定典權時，權利人及義務人應於訂定契約之日起 30 日內，檢附契約影本及有關文件，共同向主管稽徵機關申報其土地移轉現值。但……。」分別為土地稅法第 28 條、第 30 條第 1 項第 1 款、第 31 條第 1 項第 1 款、第 31 條第 3 項、第 33 條第 1 項第 3 款及第 49 條第 1 項所明定。
- 二、次按「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。」、「本法第 28 條之 1 所稱社會福利事業，指依法經社會福利事業主管機關許可設立，以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業。……」分別為土地稅法第 28 條之 1 及同法施行細則第 43 條第 1 項所明定。
- 三、再按「社會福利事業及私立學校受贈土地免稅案件之審查陸、作業說明：一、申請免稅之要件(一)應為私人捐贈土地。(二)受贈人為社會福利事業或依法設立私立學校。(三)捐贈之土地係供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用。(四)受贈人為財團法人。(五)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。(六)捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。……五、申請案件之審查(一)……(四)查調受贈之土地其地上建物如已被占用、出租、無償供他人使用及依法令限制，於捐贈土地時顯然無法提供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用者，無免稅規定之適用。」為財政部 106 年 12 月頒訂土地增值稅稽徵作業手冊第 2 章第 8 節所明定。
- 四、又按「防空避難設備之附建標準依下列規定：一、非供公眾使用之建築物，其層數在六層以上者，按建築面積全部附建。」、「建築物有下列情形之一，經當地主管建築機關審查或勘查屬實者，依下列規定附建建築物防空避難設備：一、……六、供防空避難設備使用之樓層地板面積達到二百平方公尺者，以兼作停車空間為限；未達二百平方公尺者，得兼作他種用途使用，其使用限制由直轄市、縣（市）政府定之。」分別為建築技術規則第 141 條第 1 項第 1 款及第 142 條第 1 項第 6 款所明定。
- 五、申請人復查理由略謂：
- 貴局 108.○○.○○嘉市財土字第○○○○○○○○○○號函否准免稅，理由：……僅可兼做停車空間使用，不得供其他用途使用。本案建物未能供受贈人使用，擴張推論理由極為荒謬，嚴重逾越權限，違法論斷，貴局如何認定本建物未能供本基金會使用？本基金會為何不可使用停車空間？請依法免徵並退還已納土地增值稅等云云。
- 六、復查結果：
- (一)查系爭土地宗地面積 1,227 平方公尺，原為訴外人○○○所有，其所有權持分為 10,000 分之 1,474，持分面積為 180.86 平方公尺(小數點以下第 2 位四捨五入)，於 108 年○○月○○日與申請人○○○○基金會訂定土地所有權贈與移轉契約書，並於同年○○月○○日共同申報贈與移轉，申請按土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，本局爰依前揭法令規定及財政部 106 年 12 月頒訂土地增值稅稽徵作業手冊第 2 章第 8 節社會福利事業及私立學校受贈土地免稅案件逐項審查，惟查系爭土地權利範圍之上建物為地下層(建物門牌：○○○○○○○○○○○○號，○○年○月○○日門牌整編○○○○○○號地下室)，再查使用執照存根○○嘉建局都執字○○○○號地下層用

途為避難室，參照稽徵作業手冊審查規定續查明有無依法令限制使用情事，乃以 108 年○○月○○日嘉市財土字第○○○○○○○○○○○○號函詢發照機關，經嘉義市政府以 108 年○○月○○日府都建字第○○○○○○○○○○○○號函復，內容略謂：本案建築物為集合住宅，地下 1 層避難室空間屬供公眾使用，依建築技術規則第 141 及 142 條規定僅可兼做停車空間使用，不得供其他用途使用，據此，系爭土地屬依法限制使用土地至臻明確，於捐贈土地時顯無法提供興辦社會福利事業使用，核與土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅規定不符，即無免稅規定之適用，本局爰以 108 年○○月○○日嘉市財土字第○○○○○○○○○○○○號函復申請人否准免稅，並依前揭法令規定以訂約日當期即 108 年 1 月之公告土地現值每平方公尺 2 萬 3,543 元為移轉現值，減除依土地登記謄本所載之前次移轉現值(原地價)即 73 年 2 月每平方公尺 3,400 元，核算按物價指數調整後原地價總額計算漲價總數額，因該漲價總數額已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，且該漲價倍數已逾百分之二百以上，適用第 3 級徵收稅率 40%，又參照土地稅法施行細則第 53 條有關持有土地年限超過 30 年以上者減徵率為 30%，另查系爭土地，持有土地期間 73 年○月至 108 年○○月止，有重新規定地價增繳地價稅情事，可准予抵繳其應納土地增值稅總額百分之 5，爰按一般贈與即核算漲價倍數後應徵收稅率(40%)查定土地增值稅額，並運用財政資訊中心建置土地增值稅管制系統登入各欄核稅資料核算可減徵稅額以及可抵扣增繳地價稅，經扣除前揭可減徵稅額後核定應納土地增值稅為 81 萬 4,022 元，認事用法並無不合。

(二)再查供防空避難設備使用之樓層樓地板面積達到二 0 0 平方公尺者，以兼作停車空間為限，其使用限制由直轄市、縣(市)政府定之，為建築技術規則第 142 條第 1 項第 6 款所明定。又中央法規標準法第 16 規定，法規對於其他法規所規定之同一事項而為特別之規定者，應優先適用。準此，「公寓大廈管理條例」既為加強公寓大廈之管理維護，提昇居住品質之特別法，該防空避難設備不論屬公寓大廈之專有部分或共同部分依前揭條例規定不得供作其他使用，其立法目的在於維護公寓大廈之公共安全。再者，防空避難設備管理維護執行要點亦明訂供防空避難設備使用之樓層，樓地板面積達二百平方公尺者，以兼作停車空間為限，未達二百平方公尺者，得兼作他種用途使用。但不妨礙防空避難或違反分區使用規定、建築法令及相關法令。建築物附建防空避難設備兼作停車空間者，不准變更作他種用途使用。違反本要點有關規定者，依建築法、公寓大廈管理條例及有關法令處理。本案系爭土地地上建物使用執照所載為「避難室」，其主要用途仍為防空避難室，案經主管機關嘉義市政府查明並以 108 年○○月○○日府都建字第○○○○○○○○○○○○號函復有案，且本局實地勘察現況，系爭土地地下室僅能經由公寓大廈正門左側樓梯或從後面鐵門樓梯方能進入，現況並無法供交通工具通行使用，有土地登記謄本、建物登記謄本、使用執照存根、戶政機關門牌證明書及拍攝照片等資料附卷可稽。是，本案既經查明系爭土地地下室編定為避難室，依前揭規定除作為防空避難室使用外以兼作停車空間為限，顯非屬可供興辦社會福利事業使用之土地，從而無土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之適用。據此，申請人 108 年○○月申報受贈取得系爭土地，本局按前揭相關法令規定，以訴外人○○年○月取得時公告土地現值每平方公尺 3,400 元為前次移轉現值，計算漲價總數額，並按一般用地稅率課徵土地增值稅 81 萬 4,022 元，於法並無違誤。

(三)至申請人主張原系爭土地建物未能供受贈人使用，擴張推論理由極為荒謬，嚴重逾越

另現場實地勘查照片該建物無法供車輛通行使用，受贈土地係作何使用，該會未有明確說明，且未曾函報相關社福使用計畫，難以判斷是否符合興辦社會福利事業使用，尊重貴局專業審認。」故本案系爭土地既經社福主管機關表示受贈土地係作何使用，該會未有明確說明，且未曾函報相關社福使用計畫，難以判斷是否符合興辦社會福利事業使用在案，核與土地稅法第 28 條之 1 所稱供興辦社會福利事業使用之土地，免徵土地增值稅規定不符，又受贈土地其地上建物屬法令限制使用範疇，於捐贈土地時顯然無法提供興辦社會福利事業使用，自無免稅規定之適用。申請人主張本局認定為何無法供停車使用顯係對法令有所誤解，現況亦與所言不符，且未提供任何相關證據資料可供查參，無法佐證與其捐助章程所稱供興辦社會福利慈善目的事業有所關聯，純屬空言核不足採，本局以一般用地稅率核定應納土地增值稅 81 萬 4,022 元，於法並無不合。

基上論結，本案復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條之規定，決定如主文。

局長林瑞彥

中　　華　　民　　國　　1　0　9　　年　　○　○　　月　　日

本案申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，繕具訴願書經由本局向嘉義市政府提起訴願。另依據稅捐稽徵法第 39 條第 2 項第 1 款規定，納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者，暫緩移送強制執行。

嘉義市政府財政稅務局

嘉義市中山路 154 號