

新竹市政府訴願決定書

110 年訴字第 3 號

訴願人：財團法人玄奘大學

地址：新竹市香山區玄奘路 48 號

代表人：簡○○

代理人：胡○ 會計師 地址：○○市○○區○○○○○段○號○樓之○

原處分機關：新竹市稅務局

代表人：李世珍

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 109 年 12 月 4 日新市稅機字第 1090026100 號函，本府依法決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於 83、86、87 年及 95 年分別接受案外人了○、蔡○○及財團法人玄奘文教基金會等捐贈本市醫專段 771 地號等 25 筆土地(以下簡稱系爭土地)，並申請依土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅，經原處分機關依照土地稅法施行細則第 43 條第 2 項規定審查結果，符合土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之規定，而分別核准免徵土地增值稅在案。嗣後訴願人以 105 年 7 月 14 日玄總字第 1050006916 號函原處分機關「本校捐助章程第 31 條業經教育部核定修正並完成法人變更登記，請貴局依法查核是否應繳納相關土地增值稅」，其捐助章程第 31 條已修正「本法人解散清算後，賸餘財產歸屬財團法人玄奘文教基金會所有，作為繼續辦理其他教育、文化或社會福利事業之用。」，核與土地稅法第 28 條之 1 但書第 2 款規定，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有之免稅要件不符，原處分機關遂以 105 年 10 月 19 日新市稅機字第 1050260273 號函核定補徵系爭土地原免徵之土地增值稅新臺幣(以下同) 3,619 萬 3,576 元及加計利息 49 萬 3,124 元，訴願人並於 105 年 11 月 11 日完納稅款。惟訴願人於 109 年 2 月 27 日修正捐助章程第 31 條回復符合土地稅法第 28 條之 1 但書第 2 款規定，並

於 109 年 11 月 25 日以玄會字第 1090009473 號函申請撤銷原處分機關 105 年 10 月 19 日新市稅機字第 1050260273 號函之處分，並退還其已繳納之土地增值稅及利息，原處分機關以 109 年 12 月 4 日以新市稅機字第 1090026100 號函否准所請，訴願人不服，遂提起本訴願。

理 由

一、按土地稅法第 28 條之 1：「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。」、土地稅法施行細則第 43 條：「（第 1 項）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。所稱依法設立私立學校，指依私立學校法規定，經主管教育行政機關許可設立之各級、各類私立學校。（第 2 項）依本法第 28 條之 1 申請免徵土地增值稅時，應檢附社會福利事業主管機關許可設立之證明文件或主管教育行政機關許可設立之證明文件、捐贈文書、法人登記證書（或法人登記簿謄本）、法人章程及當事人出具捐贈人未因捐贈土地以任何方式取得利益之文書。（第 3 項）依本法第 28 條之 1 核定免徵土地增值稅之土地，主管稽徵機關應將核准文號註記有關稅冊，並列冊（或建卡）保管，定期會同有關機關檢查有無本法第 55 條之 1 規定之情形。」、社會福利事業及私立學校受贈土地免徵增值稅案件管制檢查作業要點第 3 點：「列管土地於每年最少辦理檢查或抽查 1 次，由稽徵機關邀集當地社會福利事業主管機關、地政機關及各級學校主管教育行政機關成立檢查小組，協商實地勘查日程、進度及作業程序。稽徵機關負責工作之策劃與推動；地政機關負責提供作業之有關地籍藍曬圖及土地位置之認定；當地社會福利事業主管機關或各級學校主管教育行政

機關負責認定是否按捐贈目的使用土地及是否違反各該事業設立宗旨。」。

二、次按法務部 95 年 9 月 29 日法律決字第 0950033008 號函(略以)：「次按授予利益之合法行政處分有行政程序法第 123 條規定各款情形之一者，原處分機關得依職權為全部或一部之廢止。法律嚴格限制行政機關依職權廢止授益處分之原因，其立法意旨在於保護相對人之信賴。至於當事人主動申請廢止授益處分，行政機關得否逕行予以廢止？與上開規定無涉，宜另循行政法理為據。當事人主動申請廢止授益處分，其信賴利益應無保護之必要。惟仍應審酌法律有無強行規定；如法律容許當事人拋棄授益處分所賦予之權利，且該處分之廢止不致妨害公益，或侵害第三人權利時，似得據以廢止。……」。

三、查訴願人於 83、86、87 年及 95 年分別接受案外人了 O、蔡 O O 及財團法人玄奘文教基金會等捐贈本市醫專段 771 地號系爭土地，並申請依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅，經原處分機關核准免徵土地增值稅在案，嗣後訴願人以 105 年 7 月 14 日玄總字第 1050006916 號函主動函請原處分機關「本校捐助章程第 31 條業經教育部核定修正並完成法人變更登記，請貴局依法查核是否應繳納相關土地增值稅」，經查該校捐助章程第 31 條業經教育部 104 年 7 月 22 日臺教高(三)字第 1040099681 號函核定修正為「本法人解散清算後，賸餘財產歸屬財團法人玄奘文教基金會所有，作為繼續辦理其他教育、文化或社會福利事業之用。」，核與土地稅法第 28 條之 1 但書第 2 款規定不符。原處分機關爰參照前開法務部 95 年 9 月 29 日法律決字第 0950033008 號函旨，其原免徵土地增值稅授益處分因訴願人主動申請廢止，且該處分之廢止不致妨害公益，或侵害第三人權益，以 105 年 10 月 19 日以新市稅機字第 1050260273 號函，補徵系爭土地原免徵之土地增值稅及加計利息。惟訴願人於 109 年 11 月 25 日以玄會字第 1090009473 號

函檢附業經教育部 109 年 3 月 26 日臺教高(三)字第 1090034861 號函核定捐助章程第 31 條已修正回復為「本法人解散清算後，賸餘財產歸屬學校所在之地方政府所有，作為繼續辦理教育事業之用。」，申請原處分機關撤銷 105 年 10 月 19 日新市稅機字第 1050260273 號函之補徵土地增值稅處分，退還其已納補徵之土地增值稅及加計利息，然依前開說明，免徵土地增值稅授益處分既已依訴願人主動申請重核，經原處分機關補徵原免稅之土地增值稅並加計利息，訴願人並配合完納補徵稅額及利息，亦未循序提起行政救濟，故本件之補徵土地增值稅處分，核屬核課確定，原處分機關否准訴願人所請，認事用法尚無不合。

四、另訴願人主張按最高行政法院 99 年判字第 46 號判決(慈濟大學案)『惟按：「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。」稅捐稽徵法第 1 條之 1 定有明文。又「……財團法人私立學校經稽徵機關以不符土地稅法第 28 條之 1 規定補徵受贈土地原已免徵土地增值稅後，即再變更恢復原章程規定，其賸餘財產仍歸屬當地地方政府，即已符合上開土地稅法第 28 條之 1 之免稅規定，可免再補徵原免徵土地增值稅，案准內政部 98 年 7 月 13 日台內地字第 0980130686 號函同意上開意見。」復據財政部 98 年 7 月 20 日台財稅字第 09800237550 號函釋示在案。經查：本件上訴人為財團法人私立學校，因受贈系爭土地，原准依土地稅法第 28 條之 1 規定免徵土地增值稅。嗣遭被上訴人查得於 90 年 7 月 27 日將章程第 8 條：「本財團法人解散清算後，剩餘財產歸屬學校所在之地方政府所有，作為繼續辦理教育事業之用。」修訂為「本財團法人解散清算後，其賸餘財產之歸屬，依董事會之決議，捐贈與財團法人之學校，在原地繼續辦理學校之用。」且經教育部核定在案，被上訴人乃予以補徵原免徵之土地增值稅。上訴

人不服，而循序提起本件行政訴訟等情，已經原判決認定甚明，故本件之補徵土地增值稅處分，核屬尚未核課確定。另上述財政部 98 年 7 月 20 日台財稅字第 09800237550 號函既釋示：「已符合土地稅法第 28 條之 1 之免稅規定，可免再補徵原免徵土地增值稅」等語，是其自屬有利於納稅義務人即上訴人之解釋函令，依上述稅捐稽徵法第 1 條之 1 規定，於本件即應適用。』，其應有財政部 98 年 7 月 20 日台財稅字第 09800237550 號函釋之適用，然依前開稅捐稽徵法規定及判決意旨，係尚未核課確定之案件，始可免再補徵原免徵土地增值稅。然本件訴願人係自行函請稅捐稽徵機關查核補稅，配合完納補徵稅額及加計利息，未提行政救濟，核課補徵已確定在案，其解除列管之意欲甚明，而於數年後再變更恢復原章程，主張適用土地稅法第 28 條之 1 免稅規定，實與所舉上述案例不同，自無適用該函釋之餘地，且私人捐贈供依法設立私立學校使用之土地免徵土地增值稅者，必須符合土地稅法第 28 條之 1 所定 3 款免徵要件，且以該等要件持續履行為必要，俾符立法者授與免徵土地增值稅之稅捐優惠立法本旨(參最高行政法院 108 年度判字第 19 號判決意旨)，如可任由變更捐助章程，而隨時可得適用免稅之規定，難認符土地稅法第 28 條之 1 免徵土地增值稅之稅捐優惠立法本旨。

綜上論結，本件訴願無理由，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 | 沈敏欽 |
| 委員 | 施玟麗 |
| 委員 | 鄭秀文 |
| 委員 | 許美麗 |
| 委員 | 鍾秉正 |
| 委員 | 傅金圳 |

| | | |
|---|---|-----|
| 委 | 員 | 吳光皋 |
| 委 | 員 | 王志陽 |
| 委 | 員 | 翁曉玲 |
| 委 | 員 | 沈政雄 |
| 委 | 員 | 蕭淑芬 |
| 委 | 員 | 林昱梅 |

中 華 民 國 1 1 0 年 4 月 1 6 日
市 長 林智堅

訴願人如不服本決定，得於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。(臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號，電話：(02)2833-3822)