臺中高等行政法院裁定

110年度訴字第356號
111年7月27日辯論終結

原　　告　黃正宗

訴訟代理人　張宏銘　律師
被　　告　臺中市政府地政局

代　表　人　吳存金
訴訟代理人　柯瑞源　律師

上列當事人間因市地重劃事件，原告不服臺中市政府中華民國110年11月1日府授法訴字第1100283332號訴願決定，提起行政訴訟，本院裁定如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

臺中市政府地方稅務局文心分局（下稱稅務局文心分局）為稽徵業務需要，於民國110年6月2日以中市稅文分字第1102312068號函，請被告臺中市政府地政局查明臺中市南屯區永春段67地號土地(下稱系爭永春段67地號土地)，原告是否為參與重劃之土地所有權人。案經被告於110年6月7日以地劃一字第1100023079號函詢臺中市○○○○○○○○區重劃會(下稱永春重劃會)，經永春重劃會函復稅務局文心分局，表示原告為實際參與重劃負擔之土地所有權人；被告於110年7月6日以中市地劃一字第1100026999號函復永春重劃會「說明：二、……又依市地重劃實施辦法第36條規定：『市地重劃負擔總費用證明書核發對象，以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人為準。但依前條第3項規定提出異議者，以調處或裁決成立之日為準。』……三、查旨

揭重劃區土地分配結果公告期滿之日為100年9月19日，於該日……土地登記簿所載土地所有權人為顏永來君及顏池龍君等2人(下稱顏永來等2人)。依上開規定，重劃負擔總費用證明書所載內容應依土地分配結果公告期滿之日為準，請貴會辦理更正並將更正後之重劃負擔總費用證明書函送本局用印，俾利本府地方稅務局計算稅賦。」原告於110年7月9日向被告陳情，被告於110年7月15日以中市地劃一字第1100028434號函復原告，說明有關獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法(下稱獎勵重劃辦法)第2條、第3條第2項及市地重劃實施辦法第36條規定。原告不服110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函及110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函，提起訴願，經臺中市政府以110年11月1日府授法訴字第1100283332號訴願決定(下稱訴願決定)不受理；原告猶未甘服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.原告原為持有臺中市○○區三塊厝段898地號土地(下稱系爭三塊厝段898地號土地)之所有權人，於98年7月間將應有部分出售予訴外人顏永來等2人，並約定重劃後合併分配買受人面臨五權西路為條件。然因永春重劃會就系爭三塊厝段898地號土地，重劃後分配至系爭永春段67地號土地，未面臨五權西路，未能達成原告與顏永來等2人之買賣條件，故由原告於土地分配通告後依約買回，並辦理所有權移轉登記，隨即通知永春重劃會更正。永春重劃會就系爭永春段67地號土地分配位置，顏永來等2人並未同意，以致系爭永春段67地號土地分配結果無法確認，直到原告買回系爭永春段67地號土地後，於101年4月3日同意分割取得系爭永春段67地號土地。是原告自始為實際參與重劃之人，自應將重劃費用證明書開立予原告。

2.原告將系爭永春段67地號土地出售時，持永春重劃會所開立之重劃負擔總費用證明書，向臺中市政府地方稅務局申請核

算土地增值稅時，作為減除土地漲價總額。然被告以110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函，認定系爭土地之重劃負擔總用證明書，應開立予土地分配公告期滿時之土地登記簿謄本上之所有權人即顏永來等2人，故被告要求永春重劃會更正上開重劃費用負擔總證明書，並將該函副知臺中市政府地方稅務局。從而，上開函文無疑要求永春重劃會將原告持有之重劃費用負擔總證明書作廢，且因被告上開函文通知臺中市政府地方稅務局，致使該局在原告出售系爭永春段67地號土地時，不同意原告持系爭重劃費用負擔總證明書，作為減除土地漲價總額，造成原告需額外繳納數百萬元之土地增值稅，對於原告造成不利之法律上效力，自屬行政處分。□

3.原告就土地增值稅提出復查申請，臺中市政府地方稅務局之復查決定載明因被告將原開立予原告之重劃費用證明書更正為顏永來等2人，故不同意減除重劃費用，維持原核定之土地增值稅新臺幣(下同)610萬6,299元，故被告上開函文確屬對外發生效果之行政處分。嗣原告就被告110年7月6日中市地劃一字第110026999號函提出陳情，認為該函認應將重劃費用證明書發給顏永來等2人有所違誤，請求被告更正，然被告於110年7月15日以中市地劃一字第1100028434號函否准，並請永春重劃會儘速將重劃費用證明書變更為顏永來等2人，造成原告權利受到影響，故原告得請求撤銷。

4.況重劃費用負擔總證明書開立之目的，在於系爭土地所有權人因參與土地重劃，負擔相關重劃費用，以致僅能分回部分土地，而特別規定此部分可扣抵土地漲價數額以求平衡。然原告雖曾將系爭三塊厝段898地號土地出售予顏永來等2人，然因最後分配地點，無法符合買方期望，依照買賣契約，即由原告買回，並由原告為重劃土地分配後之所有權登記。是以，如依照被告上開函文旨意，顏永來等2人雖持有土地重劃費用證明書，然因原告向其買回之土地為重劃前系爭三塊厝段898地號土地，亦無從作為漲價數額扣抵，對顏永來等2

人無任何益處。反而真正參與重劃，且為分配後土地所有權人之原告，卻無法持重劃費用證明書作為扣抵漲價總額，造成原告必須多繳納數百萬元之土地增值稅，對於原告顯非公平，已違反獎勵重劃辦法第36條第2項規定，應予撤銷，且被告上開行政處分，亦違反行政程序法第8條、第9條等規定。

5.永春重劃會於104年1月6日係以原告及其他訴外人等13人為土地所有權人，並依獎勵重劃辦法第36條規定，請被告於土地重劃負擔總費用證明單上用印。嗣被告於104年1月8日以中市地劃一字第104000598號函核發永春自辦市○○○區負擔費用證明書，予原告及其他訴外人等13人，原告亦已因此取得上開負擔費用證明書。獎勵重劃辦法第36條既規定於辦妥土地登竣後，始能發給重劃費用證明書，即係發給重劃後土地之所有權人至明。況被告於核發費用證明書時亦有審核對象、地號是否正確之責，既已依獎勵重劃辦法第36條核發費用證明書予原告，嗣後卻以市地重劃實施辦法第36條為由，認定應予顏永來等2人，顯有違誤，並違反信賴保護原則。

㈡聲明：訴願決定及原處分均撤銷。□

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函及110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函係說明獎勵重劃辦法第2條準用市地重劃實施辦法第36條規定，市地重劃負擔總費用證明書應核發予土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人，上開函文應非行政處分。本件原告在稅務規劃上可避免此爭議，既然買方附有以重劃後分配特定土地為交易條件，則雙方簽立買賣債權契約，並無必要先行辦理土地所有權移轉。原告在救濟程序上應就稅捐處分爭訟，並在該稅捐處分爭訟案件中併同爭執前階段之行政行為，而

原告未就稅捐處分及復查決定提起行政訴訟，卻單就市地重劃負擔總費用證明書提起爭訟，已欠缺權利保護必要。

2.原告於98年7月13日移轉登記完成後，系爭三塊厝段898地號土地應有部分1/5物權已發生移轉效力，自此原告已非土地所有權人。至於原告其後因如何之內部約定再買回系爭土地，該約定僅是債權效力，需至100年10月17日移轉登記完成後，方發生物權移轉效力，而該次辦理移轉登記則係另次物權移轉行為。是以，自98年7月13日至100年10月17日間，原告並非土地所有權人，因依獎勵重劃辦法第2條準用市地重劃實施辦法第36條規定，係以分配結果公告期滿確定日即100年9月19日認定重劃負擔之土地所有權人之基準日，則原告當時確非土地所有權人。且按平均地權條例第62條規定，原告所稱其係買賣重劃前系爭三塊厝段898地號土地，並非重劃後永春段67地號土地，並不影響本件判斷；固然其於100年10月17日移轉登記時，因登記及權狀換發作業尚未完成，暫以重劃前系爭三塊厝段898地號為登記，然此並不影響上開獎勵重劃辦法第2條準用市地重劃實施辦法第36條規定認定重劃負擔判斷之基準時，本件土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人並非原告。

3.獎勵重劃辦法第36條第2項僅規定發給市地重劃負擔總費用證明書之「作業時間點」，並非規定發給「對象」，因此原告主張從本項規定得出發給「對象」，顯然有所誤解，重劃負擔之對象於公辦或自辦重劃並無不同，立法目的上應無作差別待遇之理由。以土地分配結果公告期滿為基準時點認定發給對象，則全重劃區內所有權人之認定在時間點上會全體一致，但若以重劃後土地登記辦竣為基準時點認定發給對象，因土地分配結果公告期滿後尚有分配異議以及相關訴訟待解決；在重劃實務上，同一重劃區內個別重劃後土地登記時點並不一致，落差長達數年之久亦非罕見，假如以土地登記辦竣為基準時點，反增不確定性及有不同土地所有權人間之差別待遇。

⑴本件證人蕭家進為重劃會人員，其於本件所述已遠超出其所見所聞之事實層面，乃其個人對於法規之意見，並無可採。蓋其僅為重劃會技術執行人員，而依平均地權條例第2條規定，內政部及臺中市政府方為主管機關，而獎勵重劃辦法為內政部所訂，重劃會係受主管機關監督執行業務，應是重劃會受主管機關法律見解拘束，不能反以重劃會人員個人對於法規之意見拘束主管機關。

⑵獎勵重劃辦法第36條第2項原為77年6月15日修正發布之獎勵重劃辦法第31條第2項，內政部於理由中說明該項係增訂「重劃總費用證明書核發時間、程序及計算標準……」，顯然並未就核發「對象」特意另與市地重劃實施辦法為不同規定。另參財政部台財稅字第870276184號函，可知顯然均以重劃土地分配結果公告確定為認定重劃負擔對象之基準時，舉重以明輕，非可控制之繼承事由尚不能改變重劃負擔對象，何況本件乃原告所自行辦理之所有權移轉。□

㈡聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：㈠被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函、110年7月15日中市地劃一字弟1100028434號函是否為行政處分？㈡土地所有人自行辦理市地重劃之負擔總費用證明書核發對象，應依獎勵重劃辦法第36條第2項「土地登記辦竣」為準，抑或依市地重劃實施辦法第36條規定之「以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人」為準？

五、本院的判斷：

㈠前揭爭訟概要之事實，分別有如附表所示甲證1、2、3、4、乙證2、3、4、5等資料可查；另本件判決相關證據之編號詳附表。

㈡應適用的法令(詳附錄)：

1.獎勵重劃辦法第2條、第3條、第36條第2項。

2.市地重劃實施辦法第36條。

3.土地稅法第28條、第31條第1項第2款、第49條第1項。

4.土地稅法施行細則第51條。

5.平均地權條例第2條、第62條。

㈢被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函、110年7月15日中市地劃一字弟1100028434號函（即甲證1），非為行政處分：

1.依行政訴訟法第4條第1項規定：「人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上之利益，經依訴願法提起訴願而不服其決定，或提起訴願逾3個月不為決定，或延長訴願決定期間逾2個月不為決定者，得向行政法院提起撤銷訴訟。」可知行政訴訟法規範得提起撤銷訴訟以行政處分為限。再依訴願法第3條第1項及行政程序法第92條第1項規定，所謂行政處分係指中央或地方機關就公法上具體事件所為之決定或其他公權力措施，而對外直接發生法律效果之單方行政行為。

2.查被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函係被告函予永春重劃會、副知稅務局文心分局，說明查本件重劃區土地分配結果公告期滿之日為100年9月19日，於該日系爭三塊厝段898地號土地（重劃後分配至系爭永春段67地號土地）登記簿所載土地所有權人為顏永來等2人，請永春重劃會辦理更正重劃負擔總費用證明書所載內容，應依土地分配結果公告期滿之日為準等內容，核非以原告為該函之相對人，且未對其發生何對外法律上效果，依1.之說明，難認屬行政處分。其後，被告於110年8月2日以中市地劃一字第1100031072號函更正系爭永春段67地號土地之負擔總費用證明書土地所有權人為顏永來等2人，並說明原核發土地重劃負擔總費用證明書（即甲證5發給土地所有權人原告之負擔總費用證明書）予以作廢之旨（即乙證13），及更正認定顏永來等2人符合獎勵重劃辦法第3條第2項、第36條第2項規定所為之核定處分，因重劃負擔總費用證明書影響重劃區範圍內土地所有權人財產權益，故此函始為行政處分，原告屬此行政處分之法律上利害關係人，得依訴願法第18條規定，提起

訴願以救濟，惟原告並非對被告110年8月2日中市地劃一字第1100031072號函提起行政救濟。

3.又按行政訴訟法第107條第1項第10款規定：「原告之訴，有下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情形可以補正者，審判長應定期間先命補正：…。十起訴不合程式或不備其他要件者。」而行政機關所為單純事實行為（如事實之陳述、理由之說明或觀念通知），因不生何法律上之效果，自非行政處分，人民不得對之提起行政爭訟，即屬起訴不備要件，且不能補正，應依行政訴訟法第107條第1項第10款規定裁定駁回之。查被告110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函，雖以原告為受文者，然觀此函內容無非引據獎勵重劃辦法第2條準用市地重劃實施辦法第36條第2項、獎勵重劃辦法第3條第2項等規定，說明市地重劃負擔總費用證明書核發對象以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人為準，並就原告所為陳情敘明請永春重劃會依上開規定及被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函辦理，對原告所請並未准駁，該函性質上僅係單純理由說明之觀念通知，依上開說明，因非屬對原告發生法律效果之行政處分，自不得對之提起行政救濟。

4.是綜上，訴願決定以上開二函文不因其敘述或說明對原告發生法律上效果，純屬觀念通知，原告所提起訴願於法不合，而予以不受理之決定，尚屬適法。

㈣另審之獎勵重劃辦法第36條第2項之規定，係關於重劃會應依主管機關之通知，依該項各款規定按宗計算土地所有權人負擔重劃總費用數額，並發給證明書，並未規定重劃負擔總費用證明書之土地所有權人係土地登記辦竣時之所有權人；且依獎勵重劃辦法第2條準用市地重劃實施辦法第36條之規定，已明確規定重劃負擔總費用證明書核發對象，以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人為準，或提出異議者，以調處或裁決成立之日為準；故應認依獎勵重劃辦法自辦重劃之負擔總費用證明書核發對象，係依市地重

劃實施辦法第36條規定之「以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人」為準。至於負責本件永春重劃會技術執行工作即證人蕭家進到庭證述是以登記完竣後的土地所有權人為核發對象之詞（本院卷第212頁），及永春重劃會前於110年6月15日及同年6月29日函覆被告稱「依獎勵重劃辦法第36條第2項規定……，發給『市地重劃負擔總費用證明書』，以供土地所有權人於重劃後第一次土地所有權移轉時，申請……自土地漲價總數額減去後，計徵土地增值稅。……雙方買賣移轉登記，係於第一次權利移轉登記前，本會……更正土地分配清冊，據以辦理權利移轉登記，並認定為實際參與重劃負擔之土地所有權人……」「自辦市地重劃核發時機，根據獎勵重劃辦法第36條規定，為土地登記辦竣……認定黃正宗（即原告）為實際參與重劃負擔土地所有權人，並核發市地重劃負擔總費用證明書，作為扣除及減徵憑據」（即乙證6、8之函文）等情，均屬其等主觀之見解，不合乎市地重劃實施辦法第36條規定，並不可採。

㈤綜上所述，本件原告對於被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函及110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函提起撤銷訴訟，係以非屬行政處分為標的訴請撤銷，即屬起訴不備程序要件，並不合法且無從補正，依照前揭行政訴訟法第107條第1項第10款之規定，應予以裁定駁回。

六、結論：原告之訴不合法，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　8　　月　　19　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　陳　文　燦

法　官　張　鶴　齡

法　官　楊　嵎　琇

以上正本證明與原本無異。

如不服本裁定，應於裁定送達後10日內以書狀敘明理由，經本院向最高行政法院提起抗告（須依對造人數附具繕本）。

中　　華　　民　　國　　111　　年　　8　　月　　19　　日

書記官　詹靜宜

附錄參考法條：

1.獎勵重劃辦法

第2條

土地所有權人自行辦理市地重劃（以下簡稱自辦市地重劃），依本辦法之規定。本辦法未規定者，準用市地重劃實施辦法之規定。

第3條

第1項

自辦市地重劃，應組織重劃會，設立時應冠以市地重劃區名稱，並於重劃區當地鄉（鎮、市、區）設置會址。

第2項

前項重劃會，係以自辦市○○○區內全體土地所有權人為會員。但土地分配結果公告期滿後，以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人為會員。

第36條第2項

土地登記辦竣，且重劃區工程經各該工程主管機關接管後，直轄市或縣（市）主管機關應通知重劃會依下列規定按宗計算每一土地所有權人重劃負擔總費用數額，列冊送請審核後，發給市地重劃負擔總費用證明書：一、公共設施用地，以土地所有權人實際負擔之公共設施用地，按重劃土地分配結果公告期滿時之當期公告土地現值計算。二、工程費用、重劃費用及貸款利息，以送經該管直轄市或縣（市）主管機關核定之計算負擔總計表所列費用為準。

2.市地重劃實施辦法第36條

市地重劃負擔總費用證明書核發對象，以土地分配結果公告期滿之日土地登記簿所載土地所有權人為準。但依前條第3項規

定提出異議者，以調處或裁決成立之日為準。

3.土地稅法

第28條

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。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。

第31條第1項第2款

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：……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。

第49條第1項

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。但依規定得由權利人單獨申請登記者，權利人得單獨申報其移轉現值。

4.土地稅法施行細則第51條

第1項

依本法第31條第1項第2款規定應自申報移轉現值中減除之費用，包括改良土地費用、已繳納之工程受益費、土地重劃負擔總費用及因土地使用變更而無償捐贈作為公共設施用地其捐贈土地之公告現值總額。但照價收買之土地，已由政府依平均地權條例第32條規定補償之改良土地費用及工程受益費不包括在內。

第2項

依前項規定減除之費用，應由土地所有權人檢附工程受益費繳納收據、直轄市或縣（市）主管機關發給之改良土地費用證明書或地政機關發給之土地重劃負擔總費用證明書及因土地使用變更而無償捐贈作為公共設施用地其捐贈土地之公告現值總額之證明文件，向主管稽徵機關提出申請。

5.平均地權條例

第2條

本條例所稱主管機關：在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣（市）為縣（市）政府。其有關土地債券之發行事項，中央主管機關為財政部。

第62條

市地重劃後，重行分配與原土地所有權人之土地，自分配結果確定之日起，視為其原有之土地。但對於行政上或判決上之處分，其效力與原有土地性質上不可分者，不適用之。

附表、證據編號對照表

證據編號	證據名稱或內容	所附卷宗	頁碼
甲證1	被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函、110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函	本院卷	33-39
甲證2	訴願決定	本院卷	41-47
甲證3	系爭三塊厝898地號土地異動索引及土地所有權狀	本院卷	49-55
甲證4	系爭永春段67地號土地第二類謄本	本院卷	57

甲證5	原告之臺中市政府永春自辦市地重劃區104年1月8日中市地劃一字第1040000598號負擔總費用證明書	本院卷	59
甲證6	原告之土地增值稅繳款書	本院卷	61
甲證7	系爭永春段67地號土地能否扣抵重劃費用，土地增值稅差異計算表	本院卷	63
甲證8	臺中市政府地方稅務局110年10月7日中市稅法字第11000062561號復查決定書	本院卷	67-75
甲證9	101年4月3日協議分割同意書	本院卷	79-81
甲證10	永春重劃會104年1月6日惠永字第1040003號函	本院卷	203-205
甲證11	被告104年1月8日中市地劃一字第1040000598號函	本院卷	207
乙證1	臺中市○○○○○○○○區更正前、更正後之重劃前後土地分配清冊	本院卷	107-109
乙證2	系爭三塊厝段898地號土地異動清冊及異動索引	本院卷	111-115
乙證3	系爭永春段67地號土地異動清冊及異動索引	本院卷	117-121
乙證4	臺中市政府地方稅務局文心分局110年6月2日中市稅文分字第1102312068號函	本院卷	123
乙證5	被告110年6月7日中市地劃一字第1100023079號函	本院卷	125
乙證6	永春重劃會110年6月15日惠永字第1100104號函	本院卷	127-129

乙證7	被告110年6月23日中市地劃一字第1100025210號函	本院卷	131-132
乙證8	永春重劃會110年6月29日惠永字第1100111號函	本院卷	133
乙證9	被告110年7月6日中市地劃一字第1100026999號函	本院卷	135-136
乙證10	原告之110年7月9日陳情書	本院卷	137-145
乙證11	被告110年7月15日中市地劃一字第1100028434號函	本院卷	147-148
乙證12	永春重劃會110年7月27日惠永字第1100125號函;	本院卷	149-158
乙證13	被告110年8月2日中市地劃一字第1100031072號函	本院卷	159-163
乙證14	永春重劃會104年1月6日惠永字第1040003號函	本院卷	193
乙證15	被告104年1月8日中市地劃一字第1040000598號函	本院卷	195
乙證16	獎勵重劃辦法條文及歷次條文修正對照表	本院卷	225-229
乙證17	財政部台財稅字第870276184號函	本院卷	231