

訴 願 人 ○○○○

訴 願 代 理 人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關民國 102 年 4 月 12 日北市稽法甲字第 10230140900 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有合併前本市信義區○○段○○小段○○、○○、○○、○○、○○地號等 5 筆持分土地（權利範圍均為 1/3，下稱系爭土地），其中○○地號土地（宗地面積為 679 平方公尺）之地上建物門牌號碼為本市信義區○○街○○巷○○號、○○號、○○號及○○號等 4 戶未辦保存登記之房屋（建物面積分別為 42.8 平方公尺、61.3 平方公尺、87.8 平方公尺；另○○號房屋所占該筆土地面積為 16.32 平方公尺），其中○○號房屋（下稱系爭房屋）之房屋稅納稅義務人為訴願人，其餘房屋之房屋稅納稅義務人為案外人○○、○○○、○○○、○○及○○○之繼承人等人，並非訴願人或其配偶、直系親屬。嗣訴願人於民國（下同）99 年 11 月 26 日將系爭土地信託登記移轉予案外人○○股份有限公司，並以訴願人為起造人之一取得本府都市發展局核發 100 年 6 月 13 日 100 建字第 xxxx 號建造執照（拆除執照併案辦理），100 年 7 月 27 日申報開工拆除系爭房屋及前開○○號、○○號等 3 戶房屋改建。旋系爭土地於 101 年 5 月 9 日合併登記為本市信義區○○段○○小段○○地號土地（宗地面積 1248.5 平方公尺），101 年 10 月 18 日辦竣塗銷信託登記（訴願人權利範圍 33333/100000，持分面積 416.16 平方公尺，下稱系爭合併土地）。

二、嗣訴願人於 101 年 11 月 1 日立約出售其所有系爭合併土地中面積 369.92 平方公尺部分予案外人○○○、○○○、○○○、○○○及○○股份有限公司，並於同日向原處分機關所屬信義分處（下稱信義分處）申報土地移轉現值及申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。經該分處審認系爭合併土地上原有系爭房屋於拆除日（100 年 7 月 27 日）前 1 年內有訴願人於該址辦竣戶籍登記，符合土地稅法第 9 條規定，並依財政部 79 年 10 月 13 日

臺

財稅第 790292898 號函釋意旨，按系爭房屋占 25 地號土地上所有建物面積之比例計算其所占該地號土地面積為 139.56 平方公尺【 $679 \times 42.8 / (42.8 + 61.3 + 87.8 + 16.32) =$

139.56】，乃以101年12月4日北市稽信義增字第10170316300號函核定系爭合併土地

中

面積139.56平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘面積230.36平方公尺部分仍按一般用地稅率課徵土地增值稅，共計新臺幣602萬3,199元。訴願人不服，申請更正，經信義分處以102年1月15日北市稽信義甲字第10240032300號函復訴願人維持

持

原核定。訴願人仍不服，申請復查，經原處分機關以102年4月12日北市稽法甲字第10230140900號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於102年4月17日送達，訴願人仍

不

服，於102年5月10日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按土地稅法第9條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第28條規定：「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34條第1項、第2項規定：「土地所有權人出售其自用住宅用地者，都市土地面積未超過三公畝部分或非都市土地面積未超過七公畝部分，其土地增值稅統就該部分之土地漲價總數額按百分之十徵收之；超過三公畝或七公畝者，其超過部分之土地漲價總數額依前條規定之稅率徵收之。前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」

土地稅法施行細則第4條規定：「本法第九條之自用住宅用地，以其土地上之建築改良物屬土地所有權人或其配偶、直系親屬所有者為限。」

財政部71年2月12日臺財稅第30934號函釋：「主旨：土地所有權人出售其持分共有多

筆

自用住宅用地，申請適用特別稅率課徵土地增值稅，如其建築改良物所有權狀上未將全部基地地號記載時，稽徵機關應如何認定。.....一、土地所有權人出售其持分共有多筆自用住宅用地，申請適用特別稅率課徵土地增值稅，原則上以該自用住宅坐落之基地為要件，亦即以建築改良物所有權狀上記載之基地地號為準，倘建築改良物所有權狀上未將全部基地地號記載時，稽徵機關應憑土地所有權人檢送之左列資料予以認定：（一）以土地所有權人檢送之建築管理機關所核發之房屋建築執照或使用執照資料上所記載之基地地號為準。（二）如土地所有權人無法檢送前述房屋建築資料時，以檢送之地政機關所核發之『建物勘測結果』或『建物勘測成果表』（編者註：現行為建築改良物勘查結果通知書或建物測量成果圖）謄本上所記載之基地地號為準。.....。」

74 年 4 月 8 日臺財稅第 14031 號函釋：「土地所有權人出售之土地，其地上房屋為平房，如該房屋所有權屬其本人或其配偶、直系親屬與他人共有時，其適用自用住宅用地稅率之面積，應按房屋所有權持分比例計算。」

79 年 10 月 13 日臺財稅第 790292898 號函釋：「土地合併後出售，其中部分土地在合併前不屬房屋坐落基地，依本部(71)臺財稅第 30934 號函規定，應無一併按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用。」82 年 1 月 18 日臺財稅第 821476097 號函釋：「土地稅法第

34

條第 2 項所稱『出售前一年內』之認定標準，對拆除改建中出售之土地，應以核准拆除日起往前推算之一年期間為準，前經本部 77 年 12 月 14 日臺財稅第 770428076 號函釋有

案

。拆除改建中出售之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，認定出售前一年內有無供營業使用及出租之標準，既以核准拆除日起往前推算，則認定有無於該地辦竣戶籍登記，亦應配合以核准拆除日為準。」

83 年 5 月 4 日臺財稅第 831592877 號函釋：「○先生移轉土地部分屬自用，部分為另幢房屋占用，應准分別按自用住宅用地稅率及一般稅率計課土地增值稅。」……。」

二、本件訴願理由略以：訴願人所有系爭土地中○○、○○號等 2 筆持分土地，其地上建物為三合院形式，門牌號碼歷經 65 年 8 月 15 日及 84 年 5 月 1 日 2 次門牌整編後為本市信義區○

○街○○巷○○號，拆除改建前，原經信義分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，訴願人家族世居該地，並於該址設籍，為自用住宅用地，訴願人出售前開 2 筆持分土地應以全部持分面積計 286.99 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，原處分機關漠視自用住宅使用之事實，僅核准系爭合併土地中面積 139.56 平方公尺部分適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其認事用法顯有違誤，請撤銷原處分。

三、查訴願人所有系爭土地中○○地號土地上原有系爭房屋及建物門牌號碼為本市信義區○
○街○○巷○○號、○○號及○○號等 4 戶未辦保存登記之房屋，系爭房屋之房屋稅納稅義務人為訴願人，自 72 年 5 月 4 日起於該址設立戶籍迄今，其餘 3 戶房屋之房屋稅納稅

稅

義務人為案外人○○、○○○、○○○、○○及○○○之繼承人等人，並非訴願人或其配偶、直系親屬。嗣訴願人將系爭土地信託登記移轉予案外人○○股份有限公司，並以訴願人為起造人之一取得本府都市發展局核發 100 年 6 月 13 日 100 建字第 xxxx 號建造執

照

（拆除執照併案辦理），拆除系爭房屋及前開○○號、○○號等 3 戶房屋改建。旋系爭

土地於 101 年 5 月 9 日合併登記為系爭合併土地，101 年 10 月 18 日辦竣塗銷信託登記；
嗣

訴願人於 101 年 11 月 1 日立約出售所有系爭合併土地中面積 369.92 平方公尺部分予案外人

○

○○、○○○、○○○、○○○及○○股份有限公司，並於同日向信義分處申報土地移轉現值及申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，有土地增值稅（土地現值）申報書、地籍資料查詢 - 土地標示部及所有權部、地籍異動索引查詢、房屋稅籍紀錄表、房屋稅主檔查詢、臺北市松山地政事務所建物測量成果圖、臺北市地理資訊 e 點通查詢畫面、地籍圖 6 幀、現場勘查照片 4 幀、100 建字第 xxxx 號建造執照、戶政連線戶籍資料及戶政連線除戶資料等影本附卷可稽。復查訴願人於 99 年 5 月 12 日立約出售系爭房屋持分 1/9 予案外人○○○，同日由○○○向信義分處申報買賣取得系爭房屋持分 1/9 之契稅，訴願人持分比例變更為 8/9，有契稅申報書及房屋稅籍資料查詢影本附卷可稽；又依臺北市松山地政事務所建物測量成果圖記載，前開○○號房屋坐落位置為系爭土地中之○○○、○○○、○○○地號土地，該屋所占○○地號土地面積應為 77.5 平方公尺【87.8（○○號房屋總面積）- 0.97（於○○地號上之面積）- 9.31（於○○地號上之面積）= 77.

5】，是依財政部 74 年 4 月 8 日臺財稅第 14031 號、79 年 10 月 13 日臺財稅第 790292898 號及 8

3 年 5 月 4 日臺財稅第 831592877 號函釋意旨，系爭合併土地按自用住宅用地稅率課徵土地

增值稅之面積應為 130.5 平方公尺【 $679 \times (42.8 \times 8/9) / 42.8 + 61.3 + 77.5 + 16.32 = 130.5$ 】。惟查該分處誤按系爭房屋持分比例全部及○○號房屋全部面積計算本件系爭合併土地按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之面積為 139.56 平方公尺，雖有違誤，惟基於不利益變更禁止原則，原處分機關審認系爭合併土地中面積 139.56 平方公尺部分按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，其餘面積 230.36 平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅，自屬有據。

四、至訴願人主張系爭房屋坐落系爭土地中○○、○○地號等 2 筆土地，且經信義分處核定按自用住宅用地稅率課徵地價稅，原處分機關應以該 2 筆土地持分面積 286.99 平方公尺按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅云云。按土地稅法第 9 條規定所稱「自用住宅用地」，係指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。次按財政部 79 年 10 月 13 日臺財稅第 790292898 號及 83 年 5 月 4 日臺財稅第 831

592877 號函釋意旨，土地合併後出售，部分土地於合併前不屬房屋坐落基地，無一併按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用；移轉之土地部分屬自用，部分為另幢房屋所

占用，應分別按自用住宅用地稅率及一般用地稅率課徵土地增值稅。經查系爭房屋坐落系爭土地中○○地號土地，該土地上尚有其他房屋即本市信義區○○街○○巷○○號、○○號及○○號等 3 戶房屋占用，業如前述，是原處分機關依前開財政部函釋意旨，按系爭房屋占○○地號土地上所有建物面積之比例計算其所占該地號土地面積部分適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並無違誤。訴願人主張系爭房屋坐落系爭土地中○○、○○地號等 2 筆土地，與事實不符，不足採據。從而，本件原處分機關復查決定駁回復查之申請，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 丁 庭 宇（公出）

委員 王 曼 萍（代理）

委員 劉 宗 德

委員 紀 聰 吉

委員 柯 格 鐘

委員 葉 建 廷

委員 王 韻 茹

委員 吳 秦 雯

中華民國 102 年 7 月 31 日市長 郝龍斌

法務局局長 蔡立文決行

如對本決定不服者，得於本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：臺北市大安區和平東路 3 段 1 巷 1 號）