

訴 願 人 ○○○○

送達代收人 ○○○

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅及補徵差額地價稅等事件，不服原處分機關民國 105 年 2 月 22 日北市稽法乙字第 10530007900 號復查決定，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

訴願人於民國（下同）104 年 12 月 7 日立約出售其所有本市萬華區○段○○小段○○地號土地（宗地面積為 54 平方公尺，下稱系爭土地；權利範圍為 1/2，持分面積 27 平方公尺，下稱系爭持分土地）予案外人○○○，並於同日向原處分機關所屬萬華分處（下稱萬華分處）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。經該分處查得系爭土地上建物（下稱系爭建物）有 4 層樓共 4 戶，均未辦理建物所有權登記。訴願人設籍 1 樓（門牌為本市萬華區○○街○○號○○樓，下稱系爭房屋），系爭房屋之房屋稅納稅義務人即建物所有權人為訴願人長媳○○○（直系親屬），系爭建物 2 樓至 4 樓之房屋稅納稅義務人即建物所有權人，均非訴願人本人或其配偶、直系親屬。是訴願人依其直系親屬所有系爭房屋面積比例計算應分配之土地面積應為系爭土地 1/4，惟訴願人所有系爭持分土地為 1/2，比例不相當。原處分機關乃依土地稅法第 34 條規定及財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋意旨，以 104

年 12 月 18 日北市稽萬華增字第 10470220000 號函通知訴願人，核定系爭土地持分比例 1/4 即 13

.5 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 13.5 平方公尺部分，按一般用地稅率課徵，合計應納稅額為新臺幣（下同）81 萬 110 元。另系爭持分土地原按自用住宅用地稅率課徵地價稅，與土地稅法第 9 條、第 17 條及同法施行細則第 4 條規定不符，原處分機關乃另以 104 年 12 月 21 日北市稽萬華乙字第 10445359100 號函，核定系爭土地持分比例 1/4

即 13.5 平方公尺部分，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並依稅捐稽徵法第 21 條規定，補徵 100 年至 104 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計 1 萬 7,410 元。訴願人不服

上開土地增值稅及差額地價稅之核課，申請復查，經原處分機關以 105 年 2 月 22 日北市稽法乙

字第 10530007900 號復查決定：「復查駁回。」該復查決定書於 105 年 2 月 26 日送達，訴願人

仍不服，於 105 年 3 月 23 日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

一、按稅捐稽徵法第 21 條規定：「稅捐之核課期間，依左列規定.....二、.....應由稅捐稽徵機關依稅籍底冊或查得資料核定課徵之稅捐，其核課期間為五年.....。在前項核課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」

土地稅法第 3 條規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人.....。前項第一款土地所有權.....其為分別共有者，地價稅以共有人各按其應有部分為納稅義務人.....。」第 5 條規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人.....。前項所稱有償移轉，指買賣.....。」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 16 條第 1 項規定：「地價稅基本稅率為千分之十.....。」第 17 條第 1 項規定：「合於左列規定之自用住宅用地，其地價稅按千分之二計徵：一、都市土地面積未超過三公畝部分.....。」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.....。」第 33 條第 1 項規定：「土地增值稅之稅率，依下列規定：一、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未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之二十.....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.....。」第 34 條第 1 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（註：300 平方公尺）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.....。」

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 67 年 6 月 30 日臺財稅第 34248 號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增

稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下：一、地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為一人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課.....。」

適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 3 點第 3 款規定：「自用住宅用地定義補充

規定：……（三）建築改良物所有權人之認定 已辦理建物所有權登記者，以建物登記簿所載房屋之所有權人為準；未辦理建物所有權登記者，以房屋稅籍登載之納稅義務人為準。」第 4 點第 2 款第 1 目第 2 小目規定：「自用住宅用地面積及處數限制補充規定：……（二）自用住宅面積及處數限制：……1. 僅部分供自用住宅使用，其適用自用住宅用地稅率面積之認定……（2）房屋為樓房（含地下室），不論是否分層編訂門牌或分層登記，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例認定之。」

- 二、本件訴願理由略以：訴願人係依法律強制規定，移轉系爭持分土地連同系爭建物予第三人，系爭持分土地之土地增值稅及地價稅，應一體適用自用住宅用地優惠稅率，而非分割適用不同稅率。原處分對系爭持分土地為相同法律性質財產，卻適用不同稅率，違反行政平等原則。請撤銷原處分。
- 三、查訴願人於 104 年 12 月 7 日立約出售系爭持分土地予案外人○○○，並於同日向萬華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。經該分處查得系爭建物有 4 層樓共 4 戶，均未辦理建物所有權登記，訴願人設籍 1 樓（即系爭房屋），系爭房屋之所有權人為訴願人長媳○○○（直系親屬），餘 2 樓至 4 樓之建物所有權人，均非訴願人本人或其配偶、直系親屬。是訴願人依其直系親屬所有系爭房屋面積比例計算應分配之土地面積應為 $1/4$ ，惟訴願人所有系爭土地持分為 $1/2$ ，比例不相當。原處分機關乃核定系爭土地持分 $1/4$ 即 13.5 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 13.5 平方公尺部分，按一般用地稅率課徵；並核定系爭土地持分比例 $1/4$ 即 13.5 平方公尺部分，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 100 年至 104 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅。有土地增值稅（土地現值）申報書、契稅申報書、地籍資料查詢及戶籍資料等影本附卷可稽，原處分自屬有據。
- 四、至訴願人主張其所有系爭持分土地為相同法律性質財產，應一體適用自用住宅用地優惠稅率等語。按自用住宅用地，係指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，且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為限；未辦理建物所有權登記者，建築改良物所有權人之認定，以房屋稅籍登載之納稅義務人為準。為土地稅法第 9 條、土地稅法施行細則第 4 條及適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 3 點第 3 款所明定。次按關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅之認定，地上房屋為樓房時：房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，土地為 1 人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。有財政部 67 年 6 月 30 日臺財稅第

34248

號函釋意旨及適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第 4 點第 2 款第 1 目第 2 小目所明

訂。查系爭建物有 4 層樓共 4 戶，均未辦理建物所有權登記，訴願人設籍 1 樓（即系爭房屋），系爭房屋之所有權人為訴願人長媳○○○（直系親屬），餘 2 樓至 4 樓之建物所有權人，均非訴願人本人或其配偶、直系親屬。是訴願人得依自用住宅用地稅率核課土地增值稅及地價稅之面積，為訴願人依其直系親屬所有系爭房屋面積比例計算應分配之土地面積應為 1/4，惟訴願人所有系爭土地持分為 1/2，比例不相當，已如前述。原處分機關核定系爭土地持分比例 1/4 即 13.5 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 13.5 平方公尺部分，按一般用地稅率課徵，合計應納稅額 81 萬 110 元；及另核定系爭土地持分比例 1/4 即 13.5 平方公尺部分，應改按一般用地稅率課徵地價稅，並補徵 100 年至 104 年按自用住宅用地稅率與一般用地稅率之差額地價稅計 1 萬 7,410 元

，於法並無違誤。訴願主張，不足採據。從而，原處分機關所為復查決定駁回其復查之申請，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 楊 芳 玲（公出）
委員 張 慕 貞（代理）
委員 劉 宗 德
委員 紀 聰 吉
委員 戴 東 麗
委員 柯 格 鐘
委員 葉 建 廷
委員 范 文 清
委員 王 韻 茹
委員 傅 玲 靜
委員 吳 秦 雯

中華民國 105 年 6 月 16 日

市長 柯文哲

法務局局長 楊芳玲決行

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：臺北市士林區文林路 725 號）