

訴願人 ○○○○

代理人 ○○○會計師

○○○會計師

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵土地增值稅事件，不服原處分機關所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

事 實

- 一、本案本市○○段○○小段○○地號土地宗地面積為八〇八平方公尺，其上除建有具所有權狀門牌號碼為○○○路○○段○○號面積為二〇五・〇九平方公尺之建物外（該土地及該建物原為訴願人、○○○○、○○○及○○○等四人各持有四分之一，嗣○○○所有土地及建物持分於七十七年及七十八年間遭法院拍賣，後由其他三共有人聲明承買），另建有未具建物權狀、亦無房屋稅籍設籍資料之其他建物面積三一八平方公尺，即系爭土地地上建物總面積為五二三・〇九平方公尺。
- 二、本件訴願人出賣其所有系爭土地三分之一持分，並於八十三年十一月十七日向原處分機關中南分處申報土地移轉現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處核定一〇五・六平方公尺按自用住宅用地稅率，其餘一六三・七平方公尺按一般用地稅率課徵土地增值稅。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，案經本府以八十五年二月十四日府訴字第85004659號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為適法之處分。」
- 三、嗣原處分機關依訴願決定意旨重核後，以八十五年六月十三日北市稽法（乙）字第一二八〇四號重為復查決定：「原核定申請人出售本市○○段○○小段○○地號土地二〇二・九一平方公尺部分准予改按自用住宅用地稅率，其餘六六・四二平方公尺按一般用地稅率計課土地增值稅。」訴願人仍不服，續提起訴願及再訴願，皆未獲變更，遂提起行政訴訟，經行政法院八十七年四月二日八十七年度判字第五五八號判決：「再訴願決定、訴願決定及原處分均撤銷。」經原處分機關以八十七年六月十日北市稽法乙字第八七〇一〇三四六〇〇號重為復查決定：「申請人出售所有坐落本市○○段○○小段○○地號土地二〇二・九一平方公尺部分按自用住宅用地稅率，其餘六六・四二平方公尺按一般用地稅率計課土地增值稅。」上開決定書於八十七年六月十六日送達，訴願人仍不服

，於八十七年七月十四日向本府提起訴願，八月十一日補具訴願理由，十二月一日補充理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按土地稅法第九條規定：「本法所稱自用住宅用地，指土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦理戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第三十四條第一項規定：「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。……」

同法施行細則第四條規定：「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。」

財政部六十八年四月二十七日臺財稅第三二七一二號函釋：「……同一筆土地分建二棟房屋……似此情形……准比照本部六十七年九月三十日臺財稅第三四二四八號函釋說明第一項有關樓房例，按各棟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土地增值稅。」

七十四年四月八日臺財稅第一四〇三一號函釋：「……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率計算。……」

七十五年一月二十五日臺財稅第七五二〇七九五號函釋：「有關土地所有權人出售自用住宅用地時，其地上建物所有權人之認定；請依下列原則辦理：（一）土地移轉現值係如期申報者，應以訂立買賣契約日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，則以房屋稅籍資料登載之納稅義務人為準。（二）土地移轉現值係逾期申報者，為防止倒填立契日期，應以土地移轉現值申報日前項資料登載之所有權人或納稅義務人為準。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 重核復查決定均嚴重違背行政訴訟法第四條行政法院判決拘束力之規定，以及司法院釋字第三六八號解釋意旨。
- (二) 本案所有建物及通路、庭院、空地均係由土地共有人及訴願人房屋所使用，未供他人房屋所使用，依法自應按訴願人之土地持分比例依自用住宅用地稅率課稅。訴願人代理人○○○八十五年三月八日出具之說明書係指所有建物及通路、庭院、空地均在圍牆內，與外界隔離，僅有一出入口，係由土地共有人及訴願人房屋所使用，未供他人房屋所使用，復查決定曲解事實顯有違誤。
- (三) ○○○已過世二十餘年，另○○○早已於民國七十六年七月十二日遷居國外，其持分之土地及房屋在七十七年、七十八年間由法院拍賣，並由其餘土地共有人承購，又○

○○對該違建物出具聲明書拋棄及讓與全部所有權予訴願人，未有任何產權糾紛，在在證明本案簡陋建物及鐵皮屋均非○○○或曾招治所有及其使用。

(四) 縱使○○○未拋棄該違建物所有權，依照財政部七十九年七月二日臺財稅第七九〇一七八九八一號函釋意旨，地上建物與權狀不符時，其增建部分既因違建而依法不予辦理勘測，致無法取得建物勘測成果表，自應以權狀為準，並按權狀所載訴願人土地及房屋持分比例（均為三分之一）及房屋實際使用情形（均未供出租或營業使用），全部適用優惠稅率計課土地增值稅。

三、本件本府八十五年十一月十三日府訴字第八五〇六一一五一號訴願決定：「訴願駁回」，其理由略為：「……三、本件系爭之點在系爭土地上未具建物權狀之房屋三一八平方公尺，是否全部可按自用住宅稅率課徵。經原處分機關查證，其中二十坪（即六十六平方公尺）係原始共有人○○○之夫○○○分管後搭建之簡陋建築，其餘二五二平方公尺則為原始共有人購入時即存在建物，或嗣後合資搭建之鐵皮屋，此有經原始共有人○○○及○○○之受委任人○○○二人於八十五年四月八日在原處分機關中南分處具結指認之文件及曾受託看管○○○路○○段○○號倉庫並居住該址之○○○說明書等附卷可稽。又據臺灣臺北地方法院八十五年四月十三日北院仁七十七民執丙字第六九四二號及同年月二十日北院仁七十六民執戊字第九一六七號函，訴願人於七十七年、七十八年間因拍賣取得系爭土地及具有建物權狀之地上房屋所有權持分十二分之一，並未有任何未辦保存登記之建物一併拍賣移轉，是訴願人雖為系爭土地共有人，惟其上未具權狀之建物，依法仍為原始起造人或其繼承人所有。雖訴願人之代理人（○○○）85.3.8. 說明書稱『土地看守人及其眷屬於 年間搬遷時，係由家母與其他兩位土地共有人與對方協議，並共同負擔其搬遷補償費，俾將全部土地及地上建物收回自用』，惟土地看守人非該屋所有權人，亦非有權處分人，是其接受補償金並搬遷，與有權處分人拋棄或讓與所有權尚屬有別，是○○○分管後搭建之建物六十六平方公尺非屬訴願人所有，自無由按自用住宅用地稅率課徵。又依前所述，該強制執行程序並未有任何未辦保存登記之建物一併拍賣移轉，是其餘二五二平方公尺中，○○○原所有未具權狀之建物六三平方公尺（ $252\text{ m}^2 \times 1/4 = 63\text{ m}^2$ ）；並未併同移轉予訴願人，洵堪認定。從而，原處分機關復查決定依訴願人房屋所有權持分比率計算，更正核定訴願人申報土地移轉持分面積二六九·三三平方公尺（ $808\text{ m}^2 \times 1/3 = 269.33\text{ m}^2$ ）中二〇二·九一平方公尺

318-66-63+205.09

($269.33\text{ m}^2 \times \text{-----} = 202.91\text{ m}^2$)

205.09+318

土地按自用住宅用地稅率，其餘六六·四二平方公尺按一般稅率課徵土地增值稅，並無違誤，應予維持。……」

四、嗣再訴願決定、訴願決定及原處分均經行政法院撤銷，撤銷理由略為：「……惟查建築物相鄰之空地係供作庭院通路使用者，准按自用住宅用地稅率課稅，前經財政部以七十四年八月一日臺財稅第一九七七六號函示指明。本件系爭土地面積八〇八平方公尺，除房屋用地二〇五・〇九平方公尺，及未具建物權狀之房屋用地三一八平方公尺外，尚有通路、庭院、空地二八五平方公尺，為原處分及決定所認定之事實。則此通路、庭院、空地倘為原告房屋所使用，即應與房屋用地合併計算自用住宅用地面積，始符上開函示意旨，乃原處分僅以系爭土地上部分房屋為他人所有，而將原告所有之房屋用地計算其自用住宅用地之面積，核課本件土地增值稅，摒除系爭土地上通路、庭院、空地不計入，復未說明該庭院、通路、空地是否為他人房屋所使用，不無率斷。該系爭土地上通路、庭院、空地為何人房屋所使用，與本件自用住宅用地面積之計算，及土地增值稅之稅額多少至有關係，原處分未予查明遽為處分，自有可議。……」

就行政法院撤銷意旨認應查明系爭土地上通路、庭院、空地是否為他人房屋所使用乙節，經查卷附之相片及訴願人之代理人○○○八十五年三月八日出具之說明書載明：「.. 該筆土地之地形方正完整，四周建有圍牆，僅設一出入口與外界隔離。所有建物僅設一門牌號碼，門牌釘於出入口處，屬舊式院落平房.....」，是原處分機關認系爭土地上通路、庭院、空地應有為○○○、○○○未具所有權狀建物所使用，重為復查決定仍維持原認定之訴願人房屋所有權持分比例，依財政部七十四年四月八日臺財稅第一四〇三一號函釋計算自用住宅用地稅率面積。惟訴願人提示○○○於八十五年十二月二十日所出具之拋棄違章建物所有權之聲明書影本，該確認拋棄所有權之聲明書是否屬實？影響本件適用自用住宅用地稅率面積之核算，則原處分機關並未查明，遽予作成該處分，即嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

五、本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。訴願審議委員會主

任委員 張明珠
委員 黃茂榮
委員 楊松齡
委員 薛明玲
委員 王惠光
委員 陳敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年一月二十七日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行