

訴願人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關八十七年八月四日北市稽法乙字第8701439200號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市城○○段○○小段○○、○○地號土地二筆，於八十六年三月七日訂約出售予○○股份有限公司，並於當月十八日向原處分機關中正分處辦理土地移轉現值申報，申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處以系爭土地無地上建物而核定按一般稅率計課土地增值稅。訴願人不服，申請復查，未獲變更，乃提起訴願，經本府以八十七年四月一日府訴字第8609172101號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」原處分機關嗣以八十七年八月四日北市稽法乙字第8701439200號重為復查決定：「維持原核定。」上開決定書於八十七年八月十三日送達，訴願人仍表不服，於八十七年九月八日向本府提起訴願，八十七年十月六日及十一月十日分別補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按稅捐稽徵法第一條之一前段規定：「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。」

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頃部分……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。」財政部八十二年四月十五日臺財稅第820110528號函釋：「○○○君所有之○○號土地，其地上房屋拆除後，據報並未申請改建，該土地於出售時，應無自用住宅用地稅率核課土地增值稅之適用。....」

八十五年十一月十九日臺財稅第八五一七〇九八七號函釋：「.....查土地稅法所稱『自用住宅用地』，依同法第九條規定，係指.....。本案房屋據 貴局查報因火災毀

損，並經稽徵機關認定不堪使用必須修復始能使用，業已依房屋稅條例第十五條第一項第七款規定予以免徵房屋稅，土地所有權人雖於災後將戶籍遷入該地，惟房屋既已焚毀不堪使用，與上述法條自用住宅用地之要件不符，於出售時應不得按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。……」

八十七年六月十六日臺財稅第八七一九四九一〇七號函釋：「主旨：○○○君所有貴市○○段○○小段○○地號等土地出售，其地上房屋遭火災焚毀並經核定免徵房屋稅，殘存部分亦經拆除且未申請改建，惟○君仍設籍該地，其基地出售時可否適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案，請參照本部八十五年十一月十九日臺財稅第八五一七〇九八七號函....辦理....」

二、本件訴願及補充理由略謂：

(一)財政部八十五年十一月十九日臺財稅第八五一七〇九八七號函釋，係就非自用住宅房屋於火災焚毀至不堪居住後，土地所有權人始將戶籍遷入該地之案例作出之解釋，與訴願人之案情非僅大不相同，而且相去甚遠。檢視分析其形成原因，不外如下：

1. 財政部昏庸，張冠李戴。
2. 原處分機關故意隱瞞實情，未就原訴願決定書理由五內容據實請示，或甚至刻意誤導以致財政部引用了與訴願人案情不符之解釋。

(二)訴願人所請求適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅範圍，僅就○○樓自用住宅應有基地持分。原處分機關於歷次復查決定書中均提述一樓部分設有舞衣服裝行有營業事實，顯示原處分機關肆意敷衍之行為與態度。按訴願人所主張自用住宅之二樓部分，非惟符合土地稅法第九條、第十七條之規定，且有房屋稅單依自用住宅稅率繳納房屋稅為憑，確係自用住宅，殆無疑義。

(三)訴願人於接獲前次訴願決定書後，於八十七年四月二十二日自行具書請示於財政部，惟未獲公平對待給予具體釋示，足見就財政部之處理方式而言，在對待原處分機關及訴願人間，已明顯不平等，故原處分機關對於本案所為之請示，如有隱瞞或誤導之故意，訴願人之權益蒙遭不合理侵害，將顯而易見。

(四)經訴願人審究原處分機關之請示函內容，證實訴願人所擔心之事實均已具體發生，即原處分機關確有故意誤導之動機，致使財政部作成與本案事實不盡相符之釋示。原處分機關故意誤導之事實分述如下：

1. 八十七年四月一日府訴字第八六〇九一七二一〇一號訴願決定明白揭示原處分撤銷原因，即於火災前，○○樓應有土地持分屬自用住宅用地，其建物拆除之原因乃不可抗力之火災所致，驟然否准該○○樓土地持分適用自用住宅用地稅率計課土地增值稅，若對照因改建而拆除情形卻得適用自用住宅用地稅率之函釋精神，實屬過苛；又訴願人所引財政部七十年十二月十九日臺財稅字第四〇四九四號函釋，雖未編入土地稅法令彙編，尚

非不得由原處分機關以行政請示方弛？准適用自用住宅用地稅率。惟請示函說明第三、四、五項均未就撤銷原處分之原因作針對性的請示，顯非原處分機關不能，令訴願人懷疑係有意模糊。

2.刻意擴大贅述，分散焦點，增加財政部釋示錯誤機率。

3.惡意誤導財政部釋示方向，落入原處分機關預設圈套。

(五)請訴願機關自行研究調查或責成原處分機關進行如下事宜後，再以客觀公正之立場作成決定，以免失之草率，無端損害訴願人法益。

1.財政部八十五年十一月十九日臺財稅第八五一一七〇九八七號函釋之案情與本案係完全相反，絕無比照之適當性可言。

2.就前次訴願決定撤銷原處分之原因部分，責成原處分機關「具體明確而針對性的」請求財政部釋示，請示函應同時以副本知會訴願人。

三、卷查本案前經本府以八十七年四月一日府訴字第八六〇九一七二一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」理由載明：「……四、……原處分機關查明訴願人所有系爭土地上之原有房屋……於八十四年七月十九日遭火災焚燬……經……移請原處分機關中正分處辦理，經該分處查明屬實，即予核准停徵房屋稅在案。嗣訴願人於八十六年三月七日訂約出售予○○股份有限公司……經該分處以系爭土地無地上建物又查無申請拆除及改建資料，且焚毀前於八十一年六月二十三日起設有舞衣服裝行，該服裝行於八十四年八月二十五日始遷址本市○○路○○號○○樓，原即係按營業用稅率核課房屋稅；又依卷附現場實地勘查（八十六年四月一日）所拍攝之照片，系爭土地上已無建物存在，且經中正分處查明截至系爭土地出售時並未申請改建，乃認訴願人出售系爭土地前一年內，已無建物供自用住宅使用甚為明確，並核定按一般稅率計課土地增值稅，原處分尚非無據。五、惟查本件訴願人出售系爭素地，其原有地上建物固非因改建而拆除，然其原建物係因遭火災後而拆除，尚非訴願人所得抗力之事件，形式上亦經查明屬實，且據訴願所稱，訴願人於出售系爭土地時仍設籍於該地，究其原因及實際情形，驟以否准其比照財政部對於因改建而拆除情形得適用自用住宅用地稅率計課土地增值稅之函釋精神，實屬過苛。又訴願人援引財政部七十年十二月十九日臺財稅字第四〇四九四號函釋，該函釋固未編入八十四年版『土地稅法令彙編』，尚非不得由原處分機關循行政體系報請財政部審酌本件是否得適用該函釋意旨，准予適用自用住宅用地稅率。爰將原處分撤銷，由原處分機關究明後另為處分……」。

四、本案經原處分機關重為復查結果，仍予維持原核定，理由為：「……四、至有關前揭訴願決定撤銷意旨所指乙節，經財政部八十七年六月十六日臺財稅第八七一九四九一〇七號函釋略以……又財政部八十五年十一月十九日臺財稅第八五一一七〇九八七號函釋規定……從而，本處中正分處原核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，並無違誤

，應予維持……」。

五、是本案原處分機關既已依本府前次訴願決定撤銷意旨循行政體系報請財政部釋示，並經該部以前揭八十七年六月十六日臺財稅第八七一九四九一〇 =七號函釋示在案，原處分機關於重為復查時乃依上開函釋意旨維持原核定，自屬有據。雖訴願人質疑原處分機關之請示函內容有故意誤導財政部釋示之情形，惟此臆測之詞尚難採憑，且其所舉事例亦不足以作如是之認定；況查本府財政局依原處分機關之請示函以八十七年五月二十七日北市財二字第八七二一四〇八三〇〇號函報財政部略以：「……三、本案據臺北市稅捐稽徵處函報略以：(一)○〇〇君所有本市〇〇段〇〇小段〇〇、〇〇地號土地……案經該處中正分處核准自八十四年八月起免徵房屋稅有案。另查……故〇〇、〇〇樓房屋火災前係分別按營業用、住家用稅率課徵房屋稅。……(三)〇君不服提起行政救濟，經臺北市政府訴願決定：『原處分撤銷，由原處分機關另為處分。』理由五：『惟查本件訴願人出售系爭素地，其原有地上建物固非因改建而拆除，然其原建物係因遭火災後而拆除，尚非訴願人所得抗力之事件，形式上亦經查明屬實，且據訴願所稱：訴願人於出售系爭土地時仍設籍於該地，究其原因及實際情形，駁以否准其比照財政部對於因改建而拆除情形得適用自用住宅用地稅率計課土地增值稅之函釋精神，實屬過苛。又訴願人援引財政部七十年十二月十九日臺財稅第四〇四九四號函釋，該函釋固未編入八十四年版【土地稅法令彙編】，尚非不得由原處分機關循行政體系報請財政部審酌本件是否得適用該函釋意旨，准予適用自用住宅用地稅率。』四、……本局未敢擅專，謹報請鑒核……」，即關於系爭房屋〇〇樓在火災前係按住家用稅率課徵房屋稅之事實及本府前次訴願決定之撤銷理由均已提及，並無訴願人所稱有故意誤導財政部釋示之情形，所辯恐有誤解，應不可採。從而，本案原處分機關重為之復查決定，揆諸前揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

六、綜上論結，本件訴願為無理由，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 王惠光
委員 陳敏
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中華民國八十八年三月二十三日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如認原處分違法或不當而對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起三十日內，向財政部提起再訴願，並抄副本送本府。

（財政部地址：臺北市愛國西路二號）