

訴 願 人 〇〇〇

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十二月八日北市稽法乙字第八七一七七三八三〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人於八十六年十二月三十日向原處分機關士林分處申報移轉持分所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地移轉現值，並申請系爭土地符合農業用地移轉免徵土地增值稅，案經原處分機關士林分處以系爭土地因部分未作農業使用，不符合土地稅法第三十九條之二規定，乃核定按一般用地稅率課徵土地增值稅計新台幣四五、七四二、三六一元（訴願人已於八十七年十月十二日繳納）。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以八十七年十二月八日北市稽法乙字第八七一七七三八三〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於八十七年十二月十六日送達，訴願人仍不服，於八十八年一月十一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第三十九條之二第一項規定：「農業用地在依法作農業使用時，移轉與自行耕作之農民繼續耕作者，免徵土地增值稅。」財政部八十年五月十六日台財稅第八〇〇一五六六七一號函釋：「〇〇〇出售〇〇號持分土地，因該宗土地大部分已建工廠，其持分土地移轉，不論有無分管協議及部分土地仍作農業用途，應無土地稅法第三十九條之二第一項免徵土地增值稅規定之適用。」

八十七年八月三日台財稅第八七〇五三四二四八號函釋：「有關持分共有農地移轉……，可否依共有人之分管契約書……所載分管位置圖，就分管土地部分查明是否作農業使用後，依土地稅法第三十九條之二第一項規定免徵土地增值稅一案，仍請依照本部八十年五月十六日台財稅第八〇〇一五六六七一號函釋辦理。……說明……二、查土地增值稅之徵收係按宗核計，農地移轉免徵土地增值稅之申請，亦係按宗審核，故同一宗土地如有部分供農業使用部分供非農業使用，因其作農業使用之確實位置、面積等均不甚明確，於適用土地稅法第三十九條之二第一項規定免徵土地增值稅時，頗有困難。……。」

二、本件訴願理由略謂：

訴願人所出售之持分土地，係與其他共有人共同持分，自始即與其他共有人分管並作農業使用，訴願人將所持分之土地出售予具有自耕能力之買受人，此皆經士林分處及地政機關人員會同測量確定無誤在案，然最後卻以財政部八十年五月十六日台財稅第八〇〇一五六六七一號函釋否准免稅，然因訴願人所出售之持分土地確係全部供農業使用，而所出售之土地位置、面積均甚為明確，凡此，皆與該函釋中之狀況不同，原處分機關據上開函釋駁回訴願人免稅之申請，顯曲解該函釋之意旨，原處分自屬違法。

三、卷查本案訴願人於八十六年十二月三十日檢具土地分管契約書等文件，向原處分機關士林分處申報移轉持分所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地移轉現值，並主張持分所有之土地自始與其他共有人分管且作農業使用，申請免徵土地增值稅，案經士林分處查得系爭土地係經都市計畫使用分區編列為遊樂區，且依卷附照片影本明顯可見該宗系爭土地部分作為工廠使用，此為訴辯雙方所不爭執，士林分處乃依查得情形按一般用地稅率課徵土地增值稅。

四、至訴願人訴稱其所持分所有之土地為農業使用，且依分管協議書，其持分所有之土地坐落位置、面積等均甚明確，自有土地稅法第三十九條之二第一項免徵土地增值稅之適用乙節，按本案訴願人係持分所有該宗土地，即訴願人依應有部分對於共有物之全部有使用收益之權，所謂應有部分，係指共有人得行使權利之比例，而非指共有物之特定部分，有最高法院五十七年度台上字第二三八七號判例可參。依上所述，訴願人雖持分共有系爭土地，然持分部分是抽象而非具體存在，即非侷限於共有物之特定部分，而係抽象存在於共有物之任何微小部分；又關於訴願人與其他共有人就系爭土地訂有分管契約書乙事，按土地於分管後，共有人仍維持共有之關係，惟得依分管內容，就共有物之分管部分，為使用收益及管理，即僅就其分管部分取得管理權，是即便訴願人所稱分管部分可明確指出所坐落之位置，仍無改其持分部分係抽象存在於該宗土地任何部分之事實，是訴願人主張顯非可採。從而原處分機關士林分處以該宗土地部分為非農業使用，無前揭土地稅法第三十九條之二第一項之適用，按一般用地稅率向訴願人課徵土地增值稅，復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及財政部函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，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 曾巨威

委員 黃旭田

中 華 民 國 八 十 八 年 三 月 三 十 一 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）