

臺北市政府 88.05.19. 府訴字第八八〇一六四七一〇一號訴願決定書

訴願人 ○○○○、○○○、○○○、○○○○

訴願代表人 ○○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關萬華分處八十七年十二月十七日北市稽萬甲字第八七〇二三三三一〇〇至八七〇二三三三一〇三號函，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、緣訴願人所有本市萬華區○○段○○小段○○地號及○○地號持分土地，地上建物門牌號碼為本市○○路○○段○○號、○○號，於八十三年八月二十六日向原處分機關萬華分處申請按自用住宅用地稅率核課地價稅，經該分處以八十三年九月十二日北市稽萬乙字第一七七七六號函復○○○、○○○○准○○段○○小段○○地號各八十一·四一平方公尺按自用住宅用地稅率核課，另○○○○准○○段○○小段○○地號二三〇平方公尺按自用住宅用地稅率核課。嗣經訴願人等拆除改建為地上八層、地下二層之建物，經該分處查明系爭建物與拆除改建之房地比例不相當，不符財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋意旨，認本件房屋拆除改建前不符合上開函釋全部用地為自用住宅用地之規定，乃以八十七年六月二十二日北市稽萬創字第八七〇〇九四七九一至三及八七〇〇九四七八三號函請訴願人等補辦理營業登記。訴願人等不服，向該分處申請說明，復經該分處以八十七年七月八日北市稽萬甲字第八七〇一二一〇一〇〇號函復訴願人仍應依法辦理營業登記。訴願人等不服，向本府提起訴願，案經本府以八十七年十二月二日府訴字第八七〇六二九八五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」。
- 二、嗣原處分機關萬華分處復以八十七年十二月十七日北市稽萬甲字第八七〇二三三三一〇〇至八七〇二三三三一〇三號函訴願人（訴願人○○○○、○○○部分即第八七〇二三三三一〇〇號函及第八七〇二三三三一〇二號函略以：「主旨：有關個人建屋，請依規定補辦營業登記及相關事宜，如拒不辦理營業登記，本分處將予專案列管，於新建房屋出售時依規定補徵營業稅，請查照。……」；至○○○、○○○○部分即八七〇二三三三一〇一號函及八七〇二三三三一〇三號函略以：「主旨：有關個人建屋，請依規定補辦營業登記及補報繳已出售房屋之營業稅，請查照。……」），訴願人等仍表不服

，於八十八年一月十八日向本府提起訴願；一月二十六日補具訴願代表委任書，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

一、查本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為處分，應視為原處分機關所為之處分。又萬華分處上開第八七〇二三三三一〇〇號至第八七〇二三三三一〇三號函，發文日期為八十七年十二月十七日而訴願人提起訴願日期為八十八年一月十八日，雖距發文日期已逾三十日，惟原處分機關未查證上開函確實之送達日期，其訴願期間無從起算，尚無訴願逾期問題。又上開函雖僅通知將予專案列管，惟有於新建房屋出售時依規定補徵營業稅，其內容致使訴願人就拆屋重建之行為陷於應否辦理營業登記及是否應報繳營業稅之不確定狀態，且對於本案之處理應有其一致性，是為保障訴願人權益，乃予以實體審查，合先敘明。

二、按營業稅法第一條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」第二十八條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。……」

財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋：「建屋出售核屬營業稅法規定應課徵營業稅之範圍，……經建築主管機關核發建造執照者，除土地所有權人以持有一年以上之自用住宅用地，拆除改建房屋出售者外，均應依法辦理營業登記，課徵營業稅及營利事業所得稅。……」

八十四年三月二十二日臺財稅第八四一六〇一一二二號函釋：「……三、前項所稱『持有一年以上』係指自戶籍遷入日至房屋核准拆除日屆滿一年，或自戶籍遷入日至建造執照核發日屆滿一年而言；所稱『自用住宅用地』，係指土地稅法第九條規定之自用住宅用地，且都市土地未超過三公畝或非都市土地未超過七公畝者為限，其用地超過上項標準者，應依照規定辦理營業登記。……」

三、本件訴願理由略謂：

(一) 訴願人〇〇〇所有之臺北市萬華區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，面積三六七平方公尺持分二分之一，於五十三年七月間購買，〇〇〇〇（〇〇〇配偶）則於六十九年一月間購買二分之一。〇〇〇〇則於七十六年六月十六日購買同小段〇〇地號土地，面積四六〇平方公尺。

(二) 前述兩筆土地地上房屋（拆除改建前）門牌號為〇〇路〇〇段〇〇號、〇〇號，早於〇〇年十一月二十三日訴願人等即已設籍並居住至八十三年間拆除並打通使用，亦有臺北市建成地政事務所測量成果圖及萬華分處八十三年十月十八日北市稽萬增字第一之三號簡便行文表可按。

(三) 財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函係個人建屋出售原則上

應辦理營業登記課稅，但「自本函發布日起，經建築主管機關核發建造執照者，除土地所有權人以持有一年以上之自用住宅用地，拆除改建房屋出售者外，均應依法辦理營業登記.....」易言之，訴願人持有之土地分別長達三十年、十四年、七年之久，且作為自用住宅用地供本人及親屬居住使用，雖地價稅（增值稅）未能全部享用自用住宅用地稅率，亦不能遽認訴願人為營業人。

(四) 訴願人○○○雖為三戶房屋起造人，惟係訴願人○○○○之長男，並非營業人，自無須辦理營業登記，且改建後，○○○○、○○○、○○○、○○○○分得房屋雖於八十六年十二月申報移轉，惟因房屋未符買方驗收條件致雙方解除契約。

(五) 行政院八十六年度判字第三二二四號判決認為兩人共有土地，一人興建房屋，另一共有人因無地上房屋無法享受優惠稅率顯失公平，且土地稅法施行細則有關自用住宅土地上的房屋，須為土地所有權人本人、配偶、直系親屬所有才可享受優惠稅率的規定，是否超越土地稅法規定尤值推敲。原處分機關要求訴願人等辦理營業登記，應予撤銷。

四、本件本府前以八十七年十二月二日府訴字第八七〇六二九八五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」。其理由載以：「.....四、查本件訴願人等因係親戚，建屋未注意持分比例問題，互相占用對方土地，嗣拆除舊屋改建，經原處分機關認訴願人等所有之拆除改建前之房屋佔地面積與持有之土地比例不相當，故雖無營業，然因遭占用建築之土地部分，解釋上不能認係自用，則依前揭財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋意旨『除土地所有權人以持有一年以上之自用住宅用地，拆除改建房屋出售者外，均應依法辦理營業登記』，乃函請訴願人等辦理營業登記。惟查系爭房屋改建前係供住家使用，並未作營業使用，原處分雖以上開財政部函釋為據，然本件情形究屬特殊，該函釋或未考慮及此，且要求辦理營業登記，應係在經常性交易情況下，本件訴願人是否出售系爭新建房屋？若否，則依何據要求辦理營業登記？是原處分機關遽認訴願人應補辦營業登記，即嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關詳研後另為處分。.....」

五、原處分機關萬華分處依本府前次訴願決定撤銷意旨查明訴願人於系爭房屋改建完成後，將改建後分得之○○路○○段○○號○○樓、○○樓、○○樓、○○樓，○○號○○樓、○○樓，○○號○○樓、○○樓房屋分別移轉予○○○、○○○、○○○等三人，是該分處依財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋規定函請訴願人補辦營業登記，並補報繳已出售房屋之營業稅。至訴願人主張因未符合買賣驗收條件致雙方解除契約乙節，經萬華分處依臺北市建成地政事務所八十八年二月二日北市建一字第八八六〇一二四〇〇〇號函提供之土地登記申請書及建物買賣契約書影本查核，顯係屬買賣。萬華分處乃再函復訴願人應依規定辦理營業登記。

六、卷查本件系爭土地於拆屋改建前為訴願人持有一年以上之自用住宅用地為訴辯雙方所不

否認，而訴願人建屋時未注意持分比例問題，互相占用對方土地，致拆除改建前之房屋佔地面積與改建後持有之土地比例不相當，惟究否符合前揭財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋意旨，則應視其是否建屋出售？是本府前次訴願決定請原處分機關查明，本件訴願人是否出售系爭新建房屋？原處分機關雖查得訴願人於拆屋改建並完成建物所有權登記後再為移轉之資料即行認定訴願人等仍須辦理營業登記，惟訴願人主張有解除契約之情事，如若屬實，則其現行登記權屬之狀態如何？原處分機關查證是否屬實？均有未明。是本案主要爭點在於訴願人間就自己所有土地合建房屋，因係親戚，未注意持分比例問題，互相占用對方土地，致改建之房屋所占土地面積與原持有之土地比例不相當之情事發生，是否符合前揭財政部八十一年一月三十一日臺財稅第八一一六五七九五六號函釋意旨之合建之房屋有出售之情事？該待證事實應就訴願人間相互占用他人土地部分，其真正意思究係互易、贈與抑或是買賣？私法上之法律關係究竟為何？原處分機關自應究明，事涉訴願人於稅法上應納之稅捐義務究屬為何，是本案事實既仍有未明，原處分應予撤銷，由原處分機關另為處分。

七、綜上論結，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 劉興源  
委員 曾忠己

中 華 民 國 八 十 八 年 五 月 十 九 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行