

訴願人 〇〇〇

代理人 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，不服原處分機關八十九年一月二十七日北市稽法丙字第八八一六一八四五〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

訴願人所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地乙筆，於八十七年八月二十七日訂約出售予〇〇〇，同年九月七日向原處分機關中正分處申辦土地移轉現值申報，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，案經該分處以系爭土地地上建物，於八十年十二月二十九日遭火災焚燬不堪使用為由，核定按一般用地稅率計課土地增值稅（房屋稅部分，亦經該分處現場勘查後以八十七年十二月二十三日北市稽中正乙字第八七〇三〇五五六〇〇號函報原處分機關業准依房屋稅條例第十五條第一項第七款規定自八十二年一月起免徵房屋稅，並核退八十二年一月至八十七年六月之房屋稅）。訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十八年九月四日府訴字第八八〇四五六〇一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十九年一月二十七日北市稽法丙字第八八一六一八四五〇〇號重為復查決定：「維持原核定稅額。」上開決定書於八十九年二月九日送達，訴願人仍不服，於八十九年三月一日向本府提起訴願，三月十日補正訴願程式，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、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，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時，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……。」

財政部八十二年四月十五日臺財稅第八二〇一一〇五二八號函釋：「〇〇君所有之〇〇號土地，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八五一一七〇九八七號函釋：「說明：二、……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。……」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 本系爭土地地上建物係於六十七年以前興建之老舊房屋，依七十年九月二十一日北市稽二乙字第六一二一三號及七十年十月十二日北市稽二乙字第六三六六三號函釋，及土地稅法第九條之規定，在在均以辦竣戶籍登記為要件，並不以居住事實為主，目前臺北市多數店面亦為配合自用住宅用地稅率，任其荒廢、空置，但其只要符合辦竣戶籍登記再加符合其未出租或供營業即可，可證舊屋只需辦竣戶籍登記，居住與否非稅捐單位查稅之依據。
- (二) 系爭房屋焚燬後曾向建管單位查詢，經告知修建超過二分之一以上面積需要申請，當初因房屋燒燬僅留四週之牆壁，故本系爭房屋申請改建需與鄰地合併方可改建，而鄰地又不肯出售或改建，訴願人所有系爭土地之持分僅二分之一，另二分之一持分之所有權人考慮改建之因素，故主張將此地直接出售。
- (三) 本系爭房屋係八十一年十二月二十九日遭火災焚燬，惟其地價稅、房屋稅均適用自用住宅稅率，且始終並無出租或營業用途，焚燬前之稅籍、房屋所有權人、土地面積、房屋現值等皆符合自用住宅用地規定，房屋尚未拆除，且戶籍亦非事後遷入，只因「不可抗力之房屋焚燬一項因素」，因法規規定必須與鄰地合併建築使用，故無法單獨修復使用，出售基地卻不能依法享有一生一次之自用住宅用地優惠稅率，原處分機關未路查法令之適用，其處分顯屬不當。

- 三、卷查本案前經本府以八十八年九月四日府訴字第八八〇四五六〇一〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略為：「……四、按土地稅法第九條第一項規定……自用住宅用地之稅捐優惠規定的適用，自以系爭土地符合該項所定之要件者為限。倘事後系爭土地有不再供為住宅用地的情事發生，該土地自喪失其稅捐優惠資格。然由於一度供為自用住宅用地之土地事後所以不再供為住宅用地的事由，除出租或供營業用外，還有因供為住宅之房屋後來因改建之目的而拆除，或因天災、事變而毀損不堪再供住宅使用的情形。這些事由之發生有可歸責於納稅義務人，有不可歸責於納稅義務人者。是故，以事後系爭土地有不再供為住宅用地的情事發生，否認其往後之稅捐優惠資格，不宜一概而論，應給予回復使用為自用住宅用地之相當準備期間。如其回復為自用住宅用地使用的準備行為有法律不能時，在其不能事由存續中，應認為該準備期間停止進行。在該準備期間中應視為該土地還是繼續供自用住宅使用，可享受與自用住宅用地有關之優惠稅率。本件系爭土地既因不可歸責於訴願人失火焚燬，而焚燬後因相關建築法規之規定，訴願人不能單獨申請建築執照在其上復建房屋，以供自用住宅之使用，則衡諸前開意旨，該筆土地自應准許繼續適用自用住宅用地稅率。則本案訴

願人主張火災後非與鄰地合併使用，不得單獨使用，如屬事實，是否屬於不可回復之情形？涉及系爭土地得否回復火災前之優惠稅率之狀態，原處分機關未予查明，率爾維持，自屬未洽……。」

四、本案嗣經原處分機關重為復查決定，仍維持原核定稅額，所持理由，依八十九年三月十七日北市稽法丙字第八九〇六二一〇〇〇〇號訴願答辯書略為：「……三、……查本件系爭土地前經鈞府工務局建築管理處……八十八年十二月二十二日北市工建查字第八八七一六六四八〇〇號函復：「主旨：關於本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地地上建物……係屬領有建築改良物所有權狀之合法房屋，得否申請『單獨修復使用』乙節，可依『臺北市違建查報作業原則』規定……逕向本處個案提出修繕申請，……說明：二、次查本處受理既存違建及合法房屋修繕申請紀錄中，尚無前開建物資料可稽。』是系爭土地雖依法規規定需與鄰地合併始得建築使用，惟其係屬已領有建築改良物所有權狀之合法房屋，尚無限制其不可單獨修復使用，且迄今訴願人並未申請修繕，足證並無法律不能回復為自用住宅用地之事由。又系爭土地之上建物既經原處分機關中正分處查明遭火災焚燬已不堪使用亦無申請拆除及改建資料，自不符合自用住宅用地之要件。」

五、據上所述，原處分機關業依本府訴願決定意旨函請本府工務局建築管理處釋明，本系爭房屋是否確如訴願人所稱須與鄰地合併始得使用，經該處以八十八年十二月二十二日北市工建查字第八八七一六六四八〇〇號函稱本系爭房屋並非不得單獨修繕使用，是系爭房屋應無訴願人所稱有不可回復之情形。而所謂「住宅」之定義，依通念應係謂具有覆蓋牆垣，足以蔽風雨，供出入而可達經濟上使用目的之建築物，反觀系爭建物因火災之故，僅存殘壁，雜草叢生，無法遮風蔽雨，遑論居住，此依卷附八十七年十二月十八日於現場所拍攝之照片可證。另依卷附資料及本府工務局建築管理處上開函知悉，系爭房屋因積欠水費已於八十年二月二日停止供水，而訴願人自系爭房屋火災後迄未向主管建築機關申請房屋修繕，則參照本府前次訴願決定所指：「其回復為自用住宅用地使用的準備行為有法律不能時，在其不能事由存續中，應認為該準備期間停止進行。在該準備期間中應視為該土地還是繼續供自用住宅使用」乙節，因系爭房屋非不得單獨申請修繕，無所謂之準備期間，即便有，系爭房屋自八十年十二月二十九日至八十七年九月七日申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅止，長達五、六年之久，應已逾越準備期間，是曾供住宅使用之房屋因不可歸責於訴願人之事由焚燬，該房屋所坐落之土地已難謂仍屬土地稅法第九條所稱之「住宅用地」。從而，原處分機關仍維持原核定稅額之處分，揆諸首揭規定，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 薛明玲
委員 陳 敏 委員 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 八十九 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