

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，不服原處分機關八十九年十一月八日北市稽法丙字第八九一〇七七〇〇〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

一、訴願人所有本市文山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，於八十八年十一月十八日向原處分機關文山分處申報土地移轉現值，申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查得系爭土地不符合土地稅法第九條自用住宅用地規定，乃核定按一般用地稅率核課土地增值稅。

二、訴願人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經本府以八十九年五月十九日府訴字第八九〇三五八九五〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」案經原處分機關以八十九年七月十三日北市稽法丙字第八九〇七九三〇九〇〇號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人不服，第二次提起訴願。經本府以八十九年九月十四日府訴字第八九〇八一六〇七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」案經原處分機關以八十九年十一月八日北市稽法丙字第八九一〇七七〇〇〇〇號重為復查決定：「維持原核定。」訴願人仍表不服，於八十九年十二月八日第三次向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按訴願法第九十五條前段規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」

司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政法院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。」

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。……」

財政部六十六年八月三十日臺財稅第三五七七三號函釋：「一、土地稅法及平均地權條例公布實施後，土地所有權人出售土地申請按自用住宅用地稅率課土地增值稅，應如何認定一案，經本部邀集內政部等有關機關會商決定……（三）土地所有權人出售其自用住宅用地，於移轉登記之日，雖已遷離該址，惟經查明簽訂買賣契約之日確曾設籍該址者，仍准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。……」

七十二年八月十七日臺財稅第三五七九七號函釋：「……說明：二、查土地所有權人在出售符合土地稅法第九條及第三十四條規定之自用住宅用地前，因必須遷居而遷出戶籍，致在簽定買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地者，原不得繼續認為供自用住宅使用；惟為顧及納稅人之實際困難，凡在遷出戶籍期間，該自用住宅用地無出租或供營業使用，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率計徵土地增值稅。」

七十二年十一月十六日臺財稅第三八一三五號函釋：「同一土地所有權人持有多處自用住宅用地同時出售，如其合計面積不超過土地稅法第三十四條規定，可視為一次出售並按自用住宅用地稅率課土地增值稅，……所稱『同時出售』，除訂定契約日應相同外，並須在同一天申報移轉現值，始可視為一次出售。」

八十四年十月二日臺財稅第八四一六四九〇〇一號函釋：「○〇〇君於八十四年四月二十日出售住宅用地案，既經查明其於八十三年三月二十七日出境，且其戶籍已於八十四年二月二十日除戶未設籍該地，核與土地稅法第九條規定『於該地辦竣戶籍登記』要件不符，應無同法第三十四條按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅規定之適用。」

八十五年七月二十九日臺財稅第八五〇四〇五九五六號函釋：「……說明：二、……本部七十二年八月十七日臺財稅第三五七九七號函係核釋土地所有權人為騰空房地待售，必須遷居而遷出戶籍，致在簽定買賣契約時，其戶籍已不在該自用住宅用地，為顧及納稅人之實際困難，其遷出戶籍期間距其出售期間未滿一年者，仍准依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。本案土地所有權人○〇〇等二人及其直系親屬多次密集遷移戶籍，如經查明其遷籍係取巧，冀圖多筆土地均能按自用住宅稅率課徵土地增值稅，非因騰空房地待售，應無上開函釋之適用。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 按財政部七十二年八月十七日臺財稅第三五七九七號函釋，乃指騰空房地待售仍准依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，依市府八十九年五月十九日府訴字第八九〇三五

八九五〇一號訴願決定已審認訴願人八十八年八月三十日將戶籍遷出基隆市，距其出售期間未滿一年，為訴辯雙方所不爭；何來與騰空房地待售意旨有別？

- (二) 財政部六十六年八月三十日臺財稅第三五七七三號函釋，土地所有權人出售其自用住宅用地，於移轉登記之日，雖已遷離該址，惟經查明簽訂買賣契約之日確曾設籍該址者，仍准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅。本件同時出售多筆自用住宅用地，乃是既合法又合理之節稅方式。
- (三) 財政部七十二年十一月十六日臺財稅第三八一三五號函釋，同一土地所有權人持有多處自用住宅用地同時出售，可視為一次出售，並准按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，市府八十九年五月十九日府訴字第八九〇三五八九五〇一號訴願決定亦提及，所稱「同時出售」除訂定契約（日）應相同外，並須在同一天申報移轉現值，始可視為一次出售。則訴願人是否同時訂定契約出售？是否在同一天申報移轉現值？攸關訴願人得否按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。訴願人於八十八年十一月十六日同時立契外，並於八十八年十一月十八日同時向原處分機關文山分處及基隆市稅捐稽徵處申報移轉所有本市文山區○○段○○小段○○地號及基隆市安樂區○○段○○地號持分土地移轉現值，應可視為一次出售，並可按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。
- (四) 地價稅與土地增值稅自用住宅用地稅率適用要件相異之處，乃為土地增值稅須出售前一年內無出租或供營業用，始得適用。地價稅則無此期間之限制；地價稅在土地所有權人與其配偶及未成年之受扶養親屬，適用自用住宅用地稅率方面，規定以一處為限，而土地增值稅則無處數之限制，訴願人確曾於系爭土地之上建物臺北市溪洲街五巷三號二樓辦竣戶籍登記，而因騰空房地待售，於八十八年八月三十日將戶籍遷出基隆市，距其出售期間未滿一年。則出售前一年無出租或供營業使用，為何不能按自用住宅用地稅率計課增值稅。地價稅自用稅率要件與增值稅迥異，原處分機關以二者相異處作比較，顯然模糊焦點。

三、本件前經本府以八十九年九月十四日府訴字第八九〇八一六〇七〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」並於理由欄載明：「……四、原處分機關依訴願決定撤銷意旨以訴願人既於基隆市中和路七十巷三十四號申請自用住宅用地稅率課徵地價稅，而其本人、配偶及直系親屬均未於本市系爭土地辦竣戶籍登記為由，重為復查決定，維持原核定，惟本件訴願人所持有之兩處土地，訴願人之設籍情形為八十八年五月十五日遷入所持有之本市土地，同年八月三十日遷出至基隆市，其遷出戶籍期間距其出售期間既未滿一年，應堪符合以自用住宅用地稅率計課土地增值稅之設籍條件，且與其配偶及其直系親屬之戶籍除戶無涉，此為本府前次訴願決定已表明之見解，惟所應待查事項為訴願人是否同時訂定契約出售？是否在同一天申報移轉現值？攸關訴願人是否符合『同時出售』之要件，原處分機關未就該爭點查明，難謂已盡調查之能事。則原處

分機關重為復查決定，遽予維持已撤銷之前處分見解，核與首揭規定及司法院解釋意旨不合。從而，原處分應予撤銷，由原處分機關於收受決定書之日起三十日內另為處分。

」

四、原處分機關依訴願決定撤銷意旨以訴願人既於基隆市○○路○○巷○○號申請自用住宅用地稅率課徵地價稅，而其本人、配偶及直系親屬均未於本市系爭土地辦竣戶籍登記，自無適用自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅為由，遞予重為復查決定，維持原核定，並於八十九年十二月十八日北市稽法丙字第八九一二五七三四〇〇號訴願答辯書載明：「……理由：……四、……經本處依前次訴願決定撤銷意旨查訴願人於八十八年十一月十六日同時訂立契約並於同年月十八日向本處文山分處及基隆市稅捐稽徵處同時申報移轉所有坐落本市文山區○○段○○小段○○地號及基隆市安樂區○○段○○地號持分土地移轉現值，應符合上開財政部函釋所指『同時出售』之要件。惟查訴願人出售坐落本市系爭持分土地，並不符合自用住宅用地要件，因訴願人既於基隆市申請適用自用住宅用地稅率課徵地價稅，而坐落本市系爭出售土地亦無其配偶或直系親屬辦竣戶籍登記，自無適用自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅之理由；次查，訴願人將戶籍遷至案關地上建物基隆市○○路○○巷○○號，雖距其出售本市系爭土地未滿一年，並非因出售房屋因必須遷居而遷出戶籍，仍與上開財政部七十二年八月十七日臺財稅第三五七九七號函釋有別。……」則本府前次訴願決定所指摘「本件訴願人所持有之兩處土地，訴願人之設籍情形為八十八年五月十五日遷入所持有之本市土地，同年八月三十日遷出至基隆市，其遷出戶籍期間距其出售期間既未滿一年，應堪符合以自用住宅用地稅率計課土地增值稅之設籍條件，且與其配偶及其直系親屬之戶籍除戶無涉，此為本府前次訴願決定已表明之見解，惟所應待查事項為訴願人是否同時訂定契約出售？是否在同一天申報移轉現值？攸關訴願人是否符合『同時出售』之要件，……。」，雖經原處分機關證明，惟所謂「同時出售」之前提乃係系爭土地須符自用住宅用地要件，始有按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之適用，而本件系爭土地既經原處分機關查明訴願人或其配偶、直系親屬未於該地辦竣戶籍登記，不符合自用住宅用地要件，乃核定按一般用地稅率核課訴願人土地增值稅，揆諸首揭法條及財政部函釋規定，並無不合，原處分應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，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 曾巨威
委員 黃旭田
委員 劉興源
委員 曾忠己

中 華 民 國 九 十 年 三 月 二 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

(臺北高等行政法院地址：臺北市和平東路三段一巷一號)