

臺北市政府 90.06.20. 府訴字第九〇〇二二六九〇〇一號訴願決定書

訴 願 人 〇〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因課徵土地增值稅事件，不服原處分機關九十年一月十六日北市稽法丙字第八九一二二八〇八〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市松山區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地（其地上建物門牌：本市松山區〇〇〇路〇〇段〇〇號〇〇樓及地下室），經臺灣臺北地方法院於八十九年八月九日拍賣移轉，經原處分機關松山分處核定按一般用地稅率課徵土地增值稅。嗣訴願人於八十九年九月二十八日向該分處申請改按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，經該分處查得系爭土地之地上建物〇〇樓部分，於拍定日前一年內供「〇〇機構」營業使用，與土地稅法第九條規定不符，乃以八十九年十月二十日北市稽松山乙字第八九九〇五四三六〇〇號函予以否准。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十年一月十六日北市稽法丙字第八九一二二八〇八〇〇號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十年一月十八日送達，訴願人仍表不服，於九十年二月十五日向本府提起訴願，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、第二項規定：「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；....」 「前項土地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。」

財政部七十七年十二月十四日臺財稅第七七〇四二八〇七六號函釋：「主旨：補充規定土地稅法第三十四條第二項所稱『出售前一年內』之認定標準.....說明：三、被徵收土地、法院拍賣土地及拆除改建中出售之土地，應分別以公告徵收日、法院拍定日及核准拆除日起往前推算之一年期間為準。」

財政部賦稅署七十一年一月十五日臺稅三發第〇五二號函釋：「自用住宅用地依土地稅法第九條規定，係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。土地所有權人出售其自用住宅用地，依同法第三十四條第二項規定，自用住宅用地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用按百分之十課徵

土地增值稅。至於曾供營業使用，究係出租營業或自己營業使用，以及承租人是否履行租賃契約，均非稅法所問。要以在出售前一年內，無曾供營業使用之事實為認定依據。承租人違約逾期不遷繼續營業，雖因而涉訟，但並不能否定該地有供營業使用之事實，自不得以之排除稅法之適用。」

二、本件訴願理由略謂：

- (一) 按司法院釋字第四二〇號解釋：「涉及租稅事項之法律，應本於租稅法律主義之精神，依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之。……」因此解釋本件適用之土地稅法第九條及第三十四條第一、二項規定，亦應依此原則為之。
- (二) 原處分機關徒以松山分處八十九年十月十八日現場會勘查得系爭土地地上建物確供「○○機構」營業使用，復依該處房屋稅籍資料，即認定該址拍定日前一年內供營業使用，而不適用自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，不僅倒果為因，未深究前揭土地稅法第九條及第三十四條所謂供「營業使用」之立法意旨與解釋，對訴願人主張系爭土地被占用之事實略而不論，均嫌速斷。
- (三) 土地稅法第三十四條第一項所規定自用住宅用地土地增值稅優惠稅率之適用，旨在保障土地所有權人自行使用土地，以達到平均地權之目的，雖以土地所有權人確屬實際自行使用土地為前提，惟若使用權遭到侵害無法自行使用，即逕予認定無法適用優惠稅率，與憲法第十五條關於人民財產權應予保障之規定，旨在確保個人依財產之存續狀態行使其自由使用收益及處分之權能，並免於遭受公權力或第三人之侵害。
- (四) 訴願人就系爭土地及建物於八十二年九月二日與第三人○○○簽訂買賣契約，○○○即進入該屋使用，拖延數年後雙方糾紛無法解決，終致訴願人財務週轉困難，該屋遭抵押權人臺灣銀行聲請臺灣臺北地方法院進行拍賣。○○○並向法院陳報其使用權，致該屋流標數次，訴願人亦蒙受重大損失。嗣經臺灣臺北地方法院裁定將○○○主張之使用借貸權除去，該屋始順利於八十九年八月九日拍定，顯見○○○係無權占用系爭房屋。
- (五) 系爭房屋既遭占用，○○○於該處如何使用顯與訴願人無關，況土地稅法第三十四條第二項「是否曾供營業使用或出租」均應依具體事實認定，解釋時依經濟上之意義及實質課稅公平原則，應為自行營業或自願供他人營業，否則據以剝奪訴願人對該土地適用優惠稅率，無異再次遭受侵害，顯與土地稅法及憲法規定保障人民財產權之意旨有違。

三、卷查訴願人所有本市松山區○○段○○小段○○地號持分土地（其上建物門牌：本市松山區○○○路○○段○○號○○樓及地下室），經臺灣臺北地方法院於八十九年八月九日拍賣移轉，該院民事執行處並以八十九年八月十八日北院文八十八民執子字第一四〇

九〇號函請原處分機關松山分處告知系爭土地應課徵之土地增值稅金額，經該分處核算訴願人應繳納稅額為新臺幣七、九三八、一〇七元，並以八十九年八月二十八日北市稽松山乙字第八九〇二六八八〇〇〇號函復該院民事執行處扣繳系爭土地增值稅。該分處另以八十九年八月二十八日北市稽松山乙字第八九〇二六八八〇〇一號書函通知訴願人，如符合土地稅法第九條及第三十四條規定自用住宅用地要件者，請備妥相關文件於文到三十日內依法申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。嗣訴願人於八十九年九月二十八日向原處分機關松山分處申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查得地上建物於拍定日前一年內，有供「〇〇機構」作營業使用之情事，此有該分處適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅處理意見表及八十九年十月十八日現場勘查照片六幀附卷可稽，此亦為訴願人所不否認。是該分處認訴願人之申請與土地稅法第九條及第三十四條所規定自用住宅用地要件不符，以八十九年十月二十日北市稽松山乙字第八九九〇五四三六〇〇號函否准訴願人之申請，核非無據。

四、次按財政部賦稅署七十一年一月十五日臺稅三發第〇五二號函釋意旨，土地稅法第三十四條第二項規定，自用住宅用地於出售前一年內，曾供營業使用或出租者，不適用按百分之十稅率課徵土地增值稅。而是否曾供營業使用，依實質課稅原則，應以在出售前一年內，「無曾供營業使用之事實」為認定依據，至於曾供營業使用，究係所有權人將之出租營業，或自己營業使用，以及承租人是否履行租賃契約，均非稅法所問。承租人違約逾期不繼續營業，雖因而涉訟，但並不能否定該地有供營業使用之事實。經查本件系爭房屋經原處分機關松山分處查得於法院拍定日前一年內曾供案外人〇〇〇開設「〇〇機構」作營業使用，已如前述。而依卷附臺灣臺北地方法院八十八年度執字第一四〇九〇號民事裁定及臺灣高等法院八十九年度抗字第二九一五號民事裁定影本所載，案外人〇〇〇則係基於使用借貸之關係占用系爭房地。據此，本件訴願人雖主張〇君係無權占用系爭房地，該土地之使用情形與其無關，應無礙其適用優惠稅率之申請云云，惟系爭房地既係由訴願人出借予〇君，縱使〇君有違約於訴願人之情事，亦不能否定〇君確實於系爭土地拍定前一年內於其地上房屋開設「〇〇機構」作營業使用之事實，訴願人之主張，應非可採。是本件訴願人申請按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，核與土地稅法第三十四條第二項規定之要件不符，至臻明確。原處分機關松山分處據以否准訴願人所請，原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函釋意旨，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 薛明玲

委員 楊松齡
委員 王惠光
委員 曾巨威
委員 曾忠己
委員 劉興源
委員 黃旭田

中 華 民 國 九 十 年 六 月 二 十 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。