

訴 願 人 ○○○○

代 理 人 ○○○

○○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因申請退還土地增值稅事件，不服原處分機關中正分處九十年七月二十日北市稽中正丙字第九〇六一五三七三〇〇號書函所為處分，提起訴願，本府依法決定如左：

#### 主 文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

#### 事 實

緣訴願人以所有本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地與本府所有臺北車站特定專用區編號C1土地聯合開發交換後，取得本案系爭本市中正區〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地，訴願人於八十九年五月十一日向原處分機關中正分處申報上開〇〇段〇〇小段〇〇地號持分土地移轉現值並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處以系爭土地之上房屋非訴願人或其配偶、直系親屬所有，且訴願人亦未於該地辦竣戶籍登記，不符合土地稅法第九條及第三十四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。訴願人復於九十年七月十七日檢附系爭土地增值稅繳款書、大眾捷運系統土地聯合開發契約書等資料以系爭土地之土地增值稅應按自用住宅用地稅率課徵為由，向原處分機關中正分處申請退還土地增值稅之差額，該分處以九十年七月二十日北市稽中正丙字第九〇六一五三七三〇〇號書函復知訴願人略以：「主旨：臺端申請出售本市中正區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地改按自用住宅用地稅率核課土地增值稅乙節，經核與財政部八十九年十一月十日臺財稅第〇八九〇四五七七八九號函釋規定不符，所請歉難照辦。請查照。說明.....二、前揭函釋略以『.....地上房屋拆除後，出售土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，係以【拆除改建】為前提要件。.....其交換前原有土地地上房屋因配合捷運工程拆除，交換後取得之土地再移轉，應查明移轉時是否取得建造執照改建。』臺端出售首揭土地，於移轉時既未領有建造執照，尚難依拆除改建之相關規定辦理。」訴願人不服，於九十年八月二十三日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

#### 理 由

一、本市各稅捐分處為原處分機關所屬單位，其所為之處分，仍應視為原處分機關所為之處分；又本件提起訴願日期（九十年八月二十三日）距原處分書發文日期（九十年七月二十日）已逾三十日，惟原處分機關未查明處分書送達日期，訴願期間無從起算，自無訴

願逾期問題，合先敘明。

二、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、直系親屬於該地辦理戶籍登記，且無出租或供營業用之住宅用地。」第三十四條第一項前段規定：「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。……」

財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋：「關於自用住宅用地核課地價稅及土地增值稅，應如何認定乙案，經本部邀請內政部等有關單位多次研商，獲得會商結論如下……三、地上房屋拆除改建時： 改建前合於自用住宅用地，其在新建房屋尚在施工未領到（編者註：現改為核發）使用執照前移轉者，准按特別稅率計課土地增值稅。……」

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：「○○○君所有之○○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。說明：二、本部 臺財稅第三〇五四一號函釋，地上房屋拆除改建，土地分割為數地號，仍屬自用住宅用地，及 臺財稅第三四二四八號等有關拆屋改建後出售土地適用自用住宅用地稅率計稅之函釋，均係以『拆屋改建』之土地為前提要件。……」

八十八年九月十七日臺財稅第八八一九四四九八七號函釋：「地上房屋因公共工程施工影響致成危屋，經施工單位辦理拆除後，並未申請改建，其於出售該土地時可否適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅一案，仍請依本部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函及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規定辦理，請查照。」

三、本件訴願理由略以：

訴願人原有本市中山區○○段○○小段○○地號土地已於八十一年三月二十一日由原處分機關中南分處核准按自用住宅用地稅率課徵地價稅在案，嗣因市府為求捷運系統通車之順利進行，以突破法令限制開創所謂「聯合開發」，由市府將該區有關拆遷戶以「換地」方式一律集中於臺北車站特定專用區內編號C1土地（即本市中正區○○段○○小段○○號等地號土地）。訴願人於八十九年五月十一日申請○○段○○小段○○地號土地移轉時享用「自用住宅稅率」，原處分機關中正分處卻悍然推翻中南分處於八十一年三月二十一日核准符合自用住宅用地稅率之決定，嚴重違反行政程序法之誠實信用、比例及行使裁量權原則。中正分處以訴願人或其直系親屬從未設籍於系爭土地之上建物本市○○○路○○號，與規定不符否准，惟訴願人原有之房子早於八十年初配合市府捷運系統之急迫性被強制拆除了，本市○○○路○○號是與市府換地後取得的，自無法設籍。經訴願人函請市府捷運局證明事情原委，原處分機關中正分處又另依財政部函釋要

求訴願人查明系爭土地移轉時是否取得建照，才准按自用住宅用地稅率，惟聯合開發案之主導權係繫於市府，市府未依合約於期限內開發，卻要訴願人承擔該不利益，並不合理。

四、卷查訴願人原所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地，因該土地係屬臺北車站特定專用區內「○○站」用地，訴願人乃於八十一年一月十五日與本府簽約參與編號C1土地聯合開發重新分配，經辦理公、私有土地交換後，取得本案系爭本市中正區○○段○○小段○○地號持分土地。嗣訴願人於八十九年五月十日訂約將系爭土地出售予○○股份有限公司，並於八十九年五月十一日向原處分機關中正分處申報系爭持分土地移轉現值及申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處以八十九年五月二十二日北市稽中正增字第八九〇〇二七五九號書函以系爭土地之上房屋（本市○○○路○○號）非訴願人或其配偶、直系親屬所有，亦未於該地辦竣戶籍登記，不符合土地稅法第九條及第三十四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。

五、嗣本府捷運工程局以八十九年六月五日北市捷五字第八九二一三二七一〇〇號函知原處分機關中正分處，說明訴願人所有系爭土地之特殊情事，並建請該分處基於本案原○○街建物確因公共工程拆遷，而原土地亦經辦理公、私有土地交換等特殊情事，專案考量並報請釋示爭取。經原處分機關中正分處層轉報財政部釋示後，財政部以八十九年十一月十日臺財稅第〇八九〇四五七七八九號函復略以：「……說明……二……地上房屋拆除後，出售土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，係以『拆屋改建』為前提要件。本案土地聯合開發業經報奉行政院核示同意以特案視為具有市地重劃性質，認定其重新分配（交換後）之土地為其原有土地，其交換前原有土地地上房屋因配合捷運工程拆除，交換後取得之土地再移轉，應查明移轉時是否取得建造執照改建，再參照本部上開等函釋辦理。……」原處分機關中正分處據此函釋，乃以八十九年十一月三十日北市稽中正丙字第八九〇二六八五一〇〇號函請訴願人檢附土地增值稅收據正本暨相關證明文件另案申請。訴願人於九十年七月十七日檢附系爭土地增值稅繳款書、大眾捷運系統土地聯合開發契約書等資料以系爭土地之土地增值稅應按自用住宅用地稅率課徵為由向原處分機關中正分處申請退還土地增值稅之差額，該分處乃以九十年七月二十日北市稽中正丙字第九〇六一五三七三〇〇號書函復知略以，訴願人出售系爭土地於移轉時，未領有建造執照，尚難依拆除改建之相關規定辦理，乃否准訴願人之申請，尚非無據。

六、按前揭財政部八十九年十一月十日臺財稅第〇八九〇四五七七八九號函釋略以：「……說明……二……地上房屋拆除後，出售土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，係以『拆屋改建』為前提要件。本案土地聯合開發業經報奉行政院核示同意以特案視為具有市地重劃性質，認定其重新分配（交換後）之土地為其原有土地，其交換前原

有土地地上房屋因配合捷運工程拆除，交換後取得之土地再移轉，應查明移轉時已否取得建造執照改建，……」惟查本件係訴願人原所有○○街建物因公共工程拆遷，而原土地亦經辦理公、私有土地交換，交換後取得之土地並以聯合開發方式辦理，是以訴願人原所有土地之上建物因公共工程遭強制拆除，其交換取得之土地地上建物，非其所有，無法於該地辦理戶籍登記；又據訴願人主張，因系爭土地係以聯合開發方式辦理，本府捷運工程局因相關配套措施等問題正處理協調中，無法進行後續申請系爭土地之建造執照等事項。準此，本件之性質確與一般拆屋改建案件不同，原處分機關依上開財政部函釋，遽認本案應依拆屋改建案件，查明訴願人於移轉時已否取得建造執照改建，始得按自用住宅用地計課土地增值稅，而將政府機關未能統籌協調致工程進度延後未能申請建造執照之不利益歸屬訴願人，即有不當。從而，應將原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起六十日內另為處分。

七、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第八十一條之規定，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 陳敏

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 黃旭田

中華民國九十一年十二月二十六日市長 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：臺北市大安區和平東路三段一巷一號)