

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，不服原處分機關九十一年二月二十二日北市稽法丙字第九0六六0七七九00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、緣訴願人之配偶○○○於六十八年六月二十八日，向原處分機關中山分處申報移轉其所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（面積九十七平方公尺，地上建物門牌：○○○路○○巷○○號）移轉現值（收件案號：四0七三），並申請按自用住宅用地稅率核課土地增值稅；訴願人亦於同日向該分處申報移轉其所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（面積十八平方公尺）移轉現值（收件案號：四0七四），及申請按自用住宅用地稅率核課土地增值稅，業經該分處分別核准在案。
- 二、嗣訴願人於九十年七月五日向原處分機關大安分處申報移轉其所有本市○○段○○小段○○地號土地現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查得訴願人前於六十八年六月二十八日申報移轉所有本市○○段○○小段○○地號土地，業已享受按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅在案，乃以九十年七月十二日北市稽大安增字第二七九0六0三三0八號函復訴願人，系爭申報土地移轉現值乙案，不符土地稅法第九條及第三十四條之規定，仍應按一般用地稅率核課土地增值稅額新臺幣（以下同）二、0五0、0八八元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以九十一年二月二十二日北市稽法丙字第九0六六0七七九00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年三月六日送達，訴願人不服，於九十一年三月二十日向本府提起訴願，四月十八日、六月四日及九月十日分別補充訴願理由，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。」第三十四條第一項前段及第四項規定：「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。」「土地所有權人，依第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。」第三十四條之一第一項前段規定：「土地所有權人申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應於土地現值申報書註明自用住宅字樣，並檢附戶口名簿影本及建築改良物證明文件。」

財政部七十一年四月六日臺財稅第三二三〇五號函釋：「主旨：關於所報土地稅減免規則第二十二條第一項但書規定免徵地價稅或田賦之認定，未列載於建物所有權狀上之十公尺以下巷道用地隨同建築基地移轉時，適用優惠稅率課徵土地增值稅之認定及地政與稅務機關之連繫問題等經貴局邀集省市稅務及地政機關會商結論，核復如說明。說明：二、經參照內政部七十一年二月二十七日台內地字第七四七六八號函復意見及本部七十一年二月十二日台財稅第三〇九三四號函規定分別核復如下……。有關未列載於建物所有權狀上之十公尺以下巷道用地，適用優惠稅率課徵土地增值稅部分：1. 十公尺以下巷道用地不論已否登記為『道』地目，隨同建築基地移轉時，仍應依法申報現值核課土地增值稅，建築基地如符合自用住宅用地者，准予合併自用住宅用地按優惠稅率計課土地增值稅。倘巷道用地之地號未列載於建物所有權狀上，稽徵機關應憑土地所有權人檢送之左列資料予以認定：(1) 以土地所有權人檢送之建築管理機關所核發之房屋建築執照或使用執照資料上所記載之地號為準。(2) 如土地所有權人無法檢送前述房屋建築資料時，以檢送之地政機關所核發之『建物勘測結果』或『建物勘測成果表』謄本上所記載之地號為準。2. 土地所有權人之十公尺以下巷道用土地，無法依前項二種方式提供資料予以認定時，應由稽徵機關派員實地勘查，其查明確與建築基地相鄰接，且使用上確有不可分離，而必須同時使用者，在建築基地符合自用住宅用地之條件下，亦准予合併認定。稽徵機關在實際查核時，如認有必要，得請所有權人檢附地籍圖謄本資料備供查核。」

九十一年一月三十一日臺財稅字第〇九一〇四五〇七九三號函釋：「

土地稅法第三十三條修正條文關於增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，業於九十一年一月十七日經立法院三讀通過，將自總統公布施行之日起算至第三日起生效施行。有關首揭條文修正公布前後之土地移轉案件，應如何適用新舊法規之問題，參照本部九十年五月二十一日台財稅字第〇九〇〇四五—八六〇號令及八十九年八月一日台財稅第〇八九〇四五五二〇六號函規定如下：一、土地移轉案件屬一般合意移轉及形成判決以外之判決移轉者，應以申報日為適用新舊法規之基準日。亦即於生效日之前申報移轉現值者，應按修法前之規定核課土地增值稅（即無法適用土地增值稅減半徵收之規定）；生效當日及其後申報移轉現值者，則可適用減半徵收之規定。……」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人於九十年七月間出售之本市大安區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，係屬自用住宅用地，應按百分之十稅率課徵土地增值稅，並依九十一年一月土地稅法修正規定減半徵收。原處分機關就訴願人出售上開住宅基地竟以一般稅率核課，曲解申請書表之內容，又未盡其調查能事。六十七年六月地籍重測，中山區〇〇段〇〇小段〇〇之〇〇地號經重測後，標示變更為〇〇段〇〇小段〇〇地號，〇〇段〇〇小段〇〇地號巷道經重測後，標示變更為〇〇段〇〇小段〇〇地號。
- (二) 按〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，原為國有土地之巷道，五十九年間國有財產局因該巷道適位於訴願人當時住宅旁，經其促銷後訴願人始勉予購入。出售之條件為巷道仍作公用，鄰居亦可自由出入。訴願人於購入巷道後仍保持原狀，迄六十八年出讓時亦始終未設定戶籍於該巷道之上，其確係公共設施之巷道之事實，不容否認。
- (三) 訴願人於三十八年起即住於該巷道之旁，而非住於巷道之上，有戶籍資料可查，依土地稅法第九條之規定，該巷道核與自用住宅之條件截然不同。原處分機關以訴願人於六十八年轉讓巷道時，已課百分之十土地增值稅，即指係自用住宅用地稅率，而排除目前所出售真正自用住宅基地應適用之優惠稅率，則該公共設施道路、騎樓等出售時，豈非一概認定為自用住宅用地。
- (四) 原處分機關復查決定之駁回理由，無非謂訴願人於六十八年轉讓巷道時，在都市土地所有權移轉登記現值申報書上書具：「本件係自用住宅惠請按自住稅率課徵增值稅」之字樣，因而認定該巷道即為

依自用住宅用地課稅，此次出售不得重複申請。當時申報書係委託代書所填報，其原意應為「本件係自用住宅旁之巷道，惠請按自住稅率課徵增值稅」，而漏填「旁之巷道」，否則何必加「惠請」二字。上開十八平方公尺之巷道除供鄰居出入以外，訴願人無法再搭蓋棚屋棲身。

(五) 土地稅法第三十三條增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，業於九十一年一月間實施，當時本案尚在復查中尚未確定，依行政法之基本原則，新法應優先於舊法適用；是訴願人出售○○街住宅基地之土地增值稅，除應依自用住宅稅率課徵外，並應再予減半核課，請求撤銷原處分。

(六) 訴願人自三十八年來臺後，即居住並設籍於本市中山區○○○路○○段○○巷○○號（即○○段○○小段○○地號），嗣後改編門牌為○○○路○○巷○○號。本市中山區戶政事務所於六十八年七月一日所核發之戶口名簿，註明遷入日期為六十三年九月十日，遷出日期為六十八年七月十七日，遷至○○街○○巷○○號○○樓。訴願人於六十八年七月間出讓住宅旁之巷道（即系爭○○段○○小段○○地號土地）以前，係住於○○○路○○巷○○號住宅，並設定戶籍。換言之，訴願人於五十九年間購入該巷道後迄至六十八年間轉讓，始終保持供鄰居出入之用，而絕非設定戶籍於其上。

三、卷查訴願人之配偶○○○於六十八年六月二十八日，向原處分機關中山分處申報移轉其所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地移轉現值（收件案號：四〇七三），訴願人亦於同日向該分處申報移轉其所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地移轉現值（收件案號：四〇七四），當時均申請按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。訴願人之配偶○○○所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（面積九十七平方公尺），為地上建物門牌○○○路○○巷○○號之坐落基地，訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地（面積十八平方公尺），係其配偶賴雨蓮所有上開土地之相鄰防火巷道，經該分處審認上開二筆土地合於自用住宅用地之規定，乃分別核准按自用住宅用地稅率核課土地增值稅。此有原處分機關檢送系爭土地之都市土地卡、都市土地所有權移轉登記現值申報書及土地增值稅暨增繳地價稅抵繳核定通知單等影本資料附卷可稽。嗣訴願人復於九十年七月五日向原處分機關大安分處申報移轉其所有本市○○段○○小段○○地

號土地現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，該分處乃審認與土地稅法第九條及第三十四條規定不符，仍按一般用地稅率核課土地增值稅，洵屬有據。

四、至訴願人主張自三十八年起即住於該巷道之旁，而非住於巷道之上，有戶籍資料可查，該巷道後始終保持供鄰居出入之用，並未設籍於其上乙節。查依前揭財政部七十一年四月六日臺財稅第三二三〇五號函釋，未列載於建物所有權狀上之十公尺以下巷道用地，不論已否登記為「道」地目，隨同建築基地移轉時，仍應依法申報現值核課土地增值稅，建築基地如符合自用住宅用地者，經稽徵機關派員實地勘查，如查明確與建築基地相鄰接，且使用上確有不可分離，而必須同時使用者，在建築基地符合自用住宅用地之條件下，亦准予合併自用住宅用地按優惠稅率計課土地增值稅。本件訴願人所有本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地，縱係其配偶〇〇〇所有本市中山區〇〇段〇〇小段〇〇地號土地之相鄰防火巷道，依上開函釋，仍得准予合併自用住宅用地按優惠稅率計課土地增值稅，核與是否供鄰居出入及設籍無涉。又訴願人主張六十八年間轉讓系爭土地時申報書係委託代書所填報，其原意應為「本件係自用住宅旁之巷道，惠請按自住稅率課徵增值稅」，而漏填「旁之巷道」乙節。經查訴願人於六十八年六月二十八日向原處分機關中山分處申報移轉系爭土地移轉現值時，於系爭土地之都市土地所有權移轉登記現值申報書上書具：「本件係自用住宅惠請按自住稅率課徵增值稅」之字樣，並蓋有訴願人之印章，足認其應有申請按自用住宅用地稅率核課土地增值稅之意。復按前揭土地稅法第三十四條第四項規定，土地所有權人，依同第一項規定稅率繳納土地增值稅者，以一次為限。訴願人既曾於六十八年適用自用住宅優惠稅率核課土地增值稅，自不得就其申報移轉所有本市〇〇段〇〇小段〇〇地號土地現值乙案，重複申請按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅。是訴稱情節，尚難採據。

五、另訴願人主張土地稅法第三十三條增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，業於九十一年一月間實施，當時本案尚在復查中尚未確定，應可適用土地增值稅減半徵收之規定乙節。查依前揭財政部九十一年一月三十一日臺財稅字第〇九一〇四五〇七九三號函釋，土地稅法第三十三條修正條文關於增訂土地增值稅減半徵收二年之規定，應自總統公布施行之日起算至第三日起生效（即九十一年二月一日）。土地移轉

案件屬一般合意移轉及形成判決以外之判決移轉者，應以申報日為適用新舊法規之基準日。亦即於生效日之前申報移轉現值者，應按修法前之規定核課土地增值稅，無法適用土地增值稅減半徵收之規定。本件訴願人申報移轉土地現值之日期為九十年七月五日，係於生效日之前，並無上開土地稅法第三十三條有關土地增值稅減半徵收規定之適用，前述主張，應屬誤解法令，亦難憑採。從而，原處分機關大安分處按一般用地稅率核課系爭土地增值稅額二、〇五〇、〇八八元，及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。

六、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 陳 敏

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 一 年 十 月 二 十 四 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）