

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十一月二十七日北市稽法丙字第0九一六五四四五四00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

緣訴願人於九十一年五月十三日向原處分機關中北分處申報出售其所有本市中山區○○段○○小段○○地號土地乙筆（地上建物門牌號碼：本市○○○路○○段○○號，共三層樓）移轉現值，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處核定系爭移轉土地面積五八·六七平方公尺部分按自用住宅用地稅率，另一一七·三三平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅。訴願人嗣於九十一年六月二十五日向該分處申請更正全部面積按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，該分處乃以九十一年七月八日北市稽中北乙字第0九一六一三七八四00號函否准所請。訴願人不服，向原處分機關申請復查，經原處分機關以九十一年十一月二十七日北市稽法丙字第0九一六五四四五四00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於同年十二月四日送達。訴願人猶表不服，於九十一年十二月二十四日向本府聲明訴願，同年十二月三十日補具訴願理由，九十二年一月八日補正訴願程序，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。」第二十八條前段規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。」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時，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……」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。」

財政部八十四年三月一日臺財稅第八四一六0九三一號函釋：「……

· · 惟當事人如能提示該地上房屋實際拆除日期之證明文件，且經稽徵機關查明屬實者，其出售前一年內之認定，准以實際拆除日起往前推算之一年期間為準。· · · · · ·」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，· · · · · ·一、地上房屋為樓房時，房屋不分是否分層編訂門牌或分層登記，· · · · · ·其地價稅及土地增值稅，並按各層房屋實際使用情形所占土地面積比例，分別按特別稅率及一般稅率計課。· · · · · ·四、毗鄰房屋合併或打通使用時：兩棟平房或樓房相鄰，其所有權人同屬一人，為適應自用住宅之需要，而打通或合併使用時，准合併按自用住宅用地計課。」八十八年五月二十八日臺財稅第八八一九一七四二四號函釋：「· · · · · ·基於地價稅與土地增值稅認定一致原則，本案· · · · · ·君將有經核准拆除...改建中之土地贈與· · · · · ·嗣將· · · · · ·土地出售與第三人，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，如經查明出售土地所有權人· · · · · ·於該地上房屋核准拆除日辦竣戶籍登記，且符合自用住宅用地其他要件者，· · · · · ·其土地增值稅准按自用住宅用地稅率課徵。」

行政法院三十九年度判字第二號判例：「當事人主張事實，須負舉證責任，倘所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實。又行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。」

二、本件訴願理由略謂：前揭建物於訴願人配偶持有土地期間，因設籍該址房屋且依所附之建物平面圖樓梯設於屋內確有打通合併使用之事實，惟一、二樓供營業使用，三樓為自住使用，經中北分處查核後按土地持分三分之一面積三九·六七平方公尺以自用住宅用地稅率、按土地持分三分之二面積七九·三三平方公尺以一般用地稅率核課地價稅。嗣訴願人配偶於八十九年三月二十九日將首揭房地贈與訴願人，訴願人復於八十九年十一月三十日向該分處申請按自用住宅用地稅率核課地價稅，又以前揭建物一、二樓供營業使用情形至八十九年二月已註銷營業登記，該分處乃核准全部面積按自用住宅用地稅率核課地價稅在案。嗣該分處雖以九十一年七月五日北市稽中北乙字第〇九一九〇四〇四三〇〇號函復，以前述土地於贈與移轉前，訴願人配偶持有期間之課稅情形，逕以更正訴願人八十九年十一月三十日核准內容並補徵八十九年及九十年地價稅。惟訴願人配偶持有期間及訴願人持有期間之房屋使用情形截然不同，該分處認知處事不明逕行比照辦理實非恰當。

三、卷查訴願人之配偶〇〇〇於八十九年三月二十九日將其所有本市中山區〇〇

段○○小段○○地號（地上建物門牌為○○○路○○段○○號，共三層樓）土地贈與訴願人。訴願人嗣於九十一年五月十三日出賣系爭土地，同時向原處分機關中北分處申請全部按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處查核系爭土地地上建物於八十九年三月十五日經本府工務局核發拆除執照，並已於八十九年四月五日拆除，無法認定是否有合併打通使用之事實；惟訴願人及其配偶於八十九年二月十六日即設籍於系爭建物一樓，此有系爭建物拆除工程契約書及訴願人之戶口名簿影本等資料附卷可稽，是該分處依規定准予系爭土地三分之一面積土地適用自用住宅用地稅率，另三分之二面積土地適用一般用地稅率課徵土地增值稅，洵屬有據。

- 四、復查依前揭土地稅法第九條所稱之自用住宅用地，其積極要件為土地所有權人或其配偶、直系親屬於該地辦竣戶籍登記，消極要件則為不出租或不供營業之用。故土地所有權人或其配偶、直系親屬曾否於該地辦竣戶籍登記，乃係認定該土地是否為自用住宅用地要件之一。經查本件訴願人於八十九年三月二十九日受其配偶贈與系爭土地及建物，嗣其地上建物於八十九年四月五日即拆除在案，是依首揭財政部函釋，原處分機關查核系爭土地之土地增值稅得否適用自用住宅用地稅率核課之期間為八十九年三月二十九日至四月五日間，查訴願人與其配偶於八十九年二月十六日即於該建物之一樓設立戶籍，是一樓部分適用自用住宅用地稅率核課土地增值稅自無疑義；又系爭建物拆除之前，並無訴願人或其配偶、直系親屬於二、三樓設立戶籍之事實，是本件訴願人主張受其配偶贈與後即全部供自用住宅使用，系爭土地自應全部符合自用住宅用地稅率課徵土地增值稅乙節，應係誤解法令，委難憑採。
- 五、另訴願人主張該房屋有打通合併使用之事實乙節，按當事人主張事實，須負舉證責任，倘所提出之證據，不足為其主張事實之證明，自不能認其主張之事實為真實，此為首揭行政法院判例所明示。經查系爭建物於八十九年四月五日即已拆除，惟訴願人於九十一年五月十三日始出售該地，同時向原處分機關中北分處申報土地移轉現值，是原處分機關自難以現場會勘予以認定系爭建物有打通合併供自用住宅使用之真實；又本件訴願人所出具之系爭建物平面圖係屬四十九年九月二十四日經本府工務局審查之平面圖說，因年代久遠，該建物之內部究否有改變內部之設計，尚難認定。是亦難僅憑前揭建物平面圖即予認定系爭建物確有合併打通使用之事實，訴願主張，尚不足採。從而，原處分機關中北分處審認系爭土地三分之二之面積不符合土地稅法第九條所規定之「自用住宅用地」，不得按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，是以准予一樓面積按自用住宅用地稅率，其餘面積按一般用地稅率核課土

地增值稅，復查決定遞予維持，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 陳 敏

委員 薛明玲

委員 楊松齡

委員 曾巨威

委員 曾忠己

委員 劉靜嫻

委員 陳淑芳

委員 林世華

委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 六 月 五 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）