

臺北市政府 92.10.29. 府訴字第0九二二四三九七四00號訴願決定書

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，不服原處分機關中南分處九十二年五月三十日北市稽中南甲字第0九二六0五九八000號函所為之處分，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地於八十一年十月二十二日經臺灣臺北地方法院拍定，並經該院民事執行處以八十一年十月二十三日民執黃字第五三〇七號函通知原處分機關中南分處核定系爭被拍賣土地應課徵之土地增值稅額，以憑優先扣繳。嗣原處分機關中南分處以八十一年十月二十九日北市稽中南（乙）字第三六一三七號函，按一般用地稅率核定系爭土地應課徵之土地增值稅計新臺幣一、四六二、四八三元，並請臺灣臺北地方法院民事執行處代為扣繳；另以同日北市稽中南（乙）字第三六一三七一一號函知訴願人如系爭土地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，請其於文到三十日內檢附相關資料向該分處申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，惟由原處分機關卷附資料，尚無從得知上開函送達日期。訴願人乃於九十二年五月二十日向原處分機關中南分處申請改按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，及依重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分抵繳土地增值稅，經該分處以九十二年五月三十日北市稽中南甲字第0九二六0五九八000號函復否准。訴願人不服，於九十二年七月二日向本府提起訴願，八月七日補正訴願理由書，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，均視為原處分機關之行政處分；又本件提起訴願日期（九十二年七月二日）距原處分書發文日期（九十二年五月三十日）雖已逾三十日，惟原處分機關未查明處分書送達日期，致訴願期間無從起算，自無訴願逾期問題，合先敘明。
- 二、按稅捐稽徵法第六條規定：「稅捐之徵收，優先於普通債權。土地增值稅之徵收，就土地之自然漲價部分，優先於一切債權及抵押權。經法院執行拍賣或交債權人承受之土地，執行法院應於拍定或承受後五日內，將拍定或承受價額通知當地主管機關，依法核課土地增值稅，並由執行法院代為扣繳。」第二十八條規定：「納稅義務人對於因適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日起五年內提出具體證明，申請退還；逾期

未申請者，不得再行申請。」

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。」第三十一條第三項、第四項規定：「土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。」「前項增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之。」第三十四條之一第二項規定：「土地所有權移轉，依規定由權利人單獨申報土地移轉現值或無須申報土地移轉現值之案件，稽徵機關應主動通知土地所有權人，其合於自用住宅用地要件者，應於收到通知之次日起三十日提出申請，逾期申請者，不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法第六條第一項規定：「稅捐稽徵機關於辦理課徵土地增值稅時，應先查明該土地有無欠繳地價稅。其有欠稅者，應於繳清欠稅後，再計算增繳稅額....。」

財政部七十七年二月三日臺財稅第七六一一六一九九號函釋：「法院拍賣之土地適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，應以拍定日有無於該地辦竣戶籍登記為準。」

三、本件訴願理由略謂：

- (一) 依行政程序法第一百零二條規定，行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之處分前，除已依第三十九條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證會外，應給予處分相對人陳述意見之機會。原處分機關否准訴願人選用自用住宅用地稅率係限制「租稅選擇權」之行使，應予訴願人陳述之機會竟不給予，顯係違法。
- (二) 按「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇。」為行政程序法第六條所明定，查案外人○○○所有坐落臺南縣不動產於八十五年四月二十六日被法院拍賣並按一般稅率計課土地增值稅，嗣○君於九十一年一月十八日向臺南縣稅捐稽徵處請求就所繳地價稅抵繳土地增值稅，並經該處函予准許；惟本案原處分機關就訴願人之請求竟以已逾五年時效為理由駁回，顯有差別待遇，且有違法律上平等原則。何況，增繳之地價稅，倘有應退還之情事，依財政部八十八年一月十九日臺財稅字第八八一八九六二一四號函釋，並不受稅捐稽徵法第二十八條所定五年之限制，是原處分機關之認事用法尚有可議。
- (三) 至訴願人於八十一年十月十二日以前，原住居於「臺北市中山區○○里○○鄰○○路○○巷○○之○○號」，並辦竣戶籍登記，有戶籍謄本可稽，原處分機關未詳為審認，遂謂以拍定前一年未於該地辦竣戶籍登記，尚有誤會。

四、卷查訴願人所有本市中山區○○段○○小段○○地號持分土地之地上建物門牌為本市○○里○○鄰○○路○○巷○○之○○號（整編後門牌為本市○○里○○鄰○○路○○巷

○○號○○樓），於拍定日（八十一年十月二十二日）並無訴願人本人、配偶或直系親屬於該地辦竣戶籍登記；雖訴願人陳稱其於八十一年十月十二日前已在本市中山區○○里○○鄰○○路○○巷○○之○○號辦竣戶籍登記乙節，惟查訴願人於八十一年十月十二日以前所設籍之本市○○里○○鄰○○路○○巷○○之○○號（整編後門牌為本市○○里○○鄰○○路○○巷○○號○○樓），並非系爭土地之地上建物，是系爭土地並不符合前揭土地稅法第九條規定有關「自用住宅用地」之要件，自不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，訴願理由主張，應係誤解。次查訴願人訴稱原處分機關未依行政程序法第一百零二條規定給予訴願人陳述意見之機會，顯係違法乙節。按行政程序法第一百零三條第五款規定，行政處分所根據之事實，客觀上明白足以確認者，行政機關得不給予陳述意見之機會；本案原處分機關係依據卷附原處分機關中南分處適用自用住宅稅率課徵土地增值稅處理意見表、系爭房屋戶籍資料連線查詢、本府民政局門牌檢索系統列印資料及訴願人戶籍謄本等資料予以審認，系爭土地不符合土地稅法第九條規定有關自用住宅用地要件之事實，業如前述，客觀上已屬明白足以確認，原處分機關依上開行政程序法第一百零三條第五款規定，得不給予陳述意見之機會，則本件原處分機關中南分處否准訴願人申請改按自用住宅用地稅率課徵系爭土地增值稅，尚難謂因未給予訴願人表示意見之機會，而有程序上之瑕疵。

五、復查訴願人主張案外人○○○就其遭法院拍賣之不動產申請改按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，並請求所繳地價稅抵繳土地增值稅，經臺南縣稅捐稽徵處准許；又增繳之地價稅，倘有應退還之情事，依財政部八十八年一月十九日臺財稅字第八八一八九六一四號函釋，並不受稅捐稽徵法第二十八條所定五年之限制云云。查訴願人所檢附之臺南縣稅捐稽徵處九十一年二月二十七日縣稅財字第0九一000四六二三號函之內容，僅針對案外人○○○請求改按自用住宅用地稅率計課土地增值稅部分准予所請，並退還原按一般用地稅率核課土地增值稅與改按自用住宅用地稅率核課土地增值稅之溢繳差額，該函尚未論及有關○君請求所繳地價稅抵繳土地增值稅之部分；而本案系爭土地不得適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅之事證，已如前述，與該函所涉內容有別，自無從比照臺南縣政府稅捐稽徵處退還溢繳稅額，訴願理由所辯，顯有誤解，核不足採。另按稅捐稽徵法第二十八條規定之五年申請退稅期間限制，係指因適用法令錯誤或計算錯誤致溢繳稅款之情形，方有上開規定之適用；查依卷附原處分機關中南分處欠稅明細表及欠稅總歸戶查詢列印資料所載，本件於八十一年核課土地增值稅時，訴願人尚未繳清所欠系爭土地八十一年地價稅計新臺幣八、六六五元，其不符合前揭增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法第六條第一項規定之事實至臻明確，並無因適用法令錯誤或計算錯誤致溢繳稅款之情事；然原處分機關不查，針對訴願人申請就重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分抵繳應納之土地增值稅乙節，遽以已逾稅捐稽徵法第二十八條規定之五

年申請期限否准訴願人之申請，此部分理由難謂正當。惟本案因訴願人尚未繳清所欠系爭土地八十一年地價稅，不符合增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法第六條第一項規定，此部分之申請，依訴願法第七十九條第二項規定：「原行政處分所憑理由雖屬不當，但依其他理由認為正當者，應以訴願為無理由。」仍應予駁回。從而，原處分機關中南分處否准訴願人改按自用住宅用地稅率核課土地增值稅及增繳之地價稅抵繳土地增值稅之處分，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、第二項之規定，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 陳淑芳
委員 林世華
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 十 月 二 十 九 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）