

訴 願 人 ○○○○
○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人等二人因土地增值稅事件，不服原處分機關九十三年八月五日北市稽法乙字第0九三六一七三五八00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

關於○○○部分，訴願不受理；關於○○○○部分，原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起九十日內另為處分。

事 實

緣訴願人○○○○於九十三年五月十九日訂約出售其所有本市內湖區○○段○○小段○○地號應有部分土地（移轉權利範圍為千分之一0四，移轉土地面積為六九·0五平方公尺，地上房屋門牌號碼為本市內湖區○○街○○號○○樓）予訴願人○○○，並於同年月二十一日向原處分機關內湖分處申報土地增值稅（收件編號為XXXXXXXXXX）。經該分處查得訴願人○○○○移轉之土地應有部分與其所有建物分配之土地應有部分相較於同地址三樓及四樓建物分配之土地應有部分顯不相當，乃以九十三年六月三日北市稽內湖增字第0九三六0四五一四00號函，核定系爭土地面積三三·八六平方公尺部分准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；餘三五·一九平方公尺部分因非本次移轉房屋所屬之土地持分面積，乃按一般用地稅率課徵土地增值稅，稅額共計新臺幣五二八、三五三元。訴願人○○○○不服，申請復查，經原處分機關以九十三年八月五日北市稽法乙字第0九三六一七三五八00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十三年八月二十六日送達，訴願人等二人仍表不服，於九十三年九月一日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

壹、關於○○○部分：

- 一、按訴願法第一條第一項規定：「人民對於中央或地方機關之行政處分，認為違法或不當，致損害其權利或利益者，得依本法提起訴願。……」第十八條規定：「自然人、法人、非法人之團體或其他受行政處分之相對人及利害關係人得提起訴願。」第七十七條第三款規定：「訴願事件有左列各款情形之一者，應為不受理之決定。……三、訴願人不符合第十八條之規定者。」土地稅法第五條第一項第一款及第二款規定：「土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。」「前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等

方式之移轉。」

二、卷查原處分機關九十三年八月五日北市稽法乙字第〇九三六一七三五八〇〇號復查決定之受處分人為「〇〇〇〇」，並非訴願人〇〇〇，再按土地稅法第五條第一項第一款規定，本件土地買賣應納土地增值稅之納稅義務人為原所有權人「〇〇〇〇」，亦非訴願人〇〇〇，其遽向本府提起訴願，揆諸前揭規定，當事人顯不適格。

貳、關於〇〇〇〇部分：

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。」第三十三條第一項規定：「土地增值稅之稅率，依左列規定。……三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。」第三十四條第一項規定：「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。……」第三十四條之一第一項規定：「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；其未註明者，得於繳納期間屆滿前，向當地稽徵機關補行申請，逾期不得申請依自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

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：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，土地為一人所有或持分共有，其地價稅及土地增值稅，准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。……」

八十七年七月二十四日臺財稅第八七一九五六三九一號函釋：「〇〇〇君將所有土地與他人土地合併後出售，其合併後持分之土地面積增加，超出合併前房屋坐落基地面積，如經查明各共有人合併前後應有部分價值相等或相差在合併後當期公告土地現值一平方公尺單價以下者，准予以合併後持分土地之面積適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

八十八年一月二十八日臺財稅第八八一〇二八五一四號函釋：「有關〇〇〇君出售自用住宅用地之持分與其所有房屋依層數比例分配之土地持分不相當，如何適用優惠稅率課徵土地增值稅一案，如經查明其土地持分係依房屋所有權人之協議辦理登記，且未有將地上房屋先行登記他人名義以取巧規避稅負者，應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 訴願人取得土地、房屋均合於法令，殊不知原處分機關竟認定訴願人所有土地之一半（53/1000）需無償供他人使用，並為他人繳納本土地地價稅長達二十年為合理，如此認定讓訴願人氣憤不服。

(二) 就公寓大廈管理條例第四條所示，其建物與基地所有持分應併為移轉不得分離，訴願人基地上確僅有一戶建物，訴願人所有千分之一〇四持分土地，並不得只移轉千分之五十一、殘餘千分之五十三，不正說明本人所有建物之應有土地持分為千分之一〇四，區分建物之應有持分土地多寡並無明文規定，原處分機關不當認定，實嚴重侵害訴願人權益。

三、卷查本件訴願人所有本市內湖區〇〇街〇〇號〇〇樓房屋及其坐落基地即本市內湖區〇〇段〇〇小段〇〇地號（以下簡稱〇〇地號）土地之應有部分千分之五十一，係於七十二年五月十八日向案外人〇〇〇購買，而案外人〇〇〇則係於七十年五月二十九日向案外人〇〇〇（即訴願人之夫）購買。訴願人嗣於七十三年三月十日向案外人〇〇〇購買四五四地號土地之應有部分千分之五十三，而案外人〇〇〇係於七十一年六月二十八日向案外人〇〇〇（即訴願人之夫）購買。訴願人又於九十三年五月十九日訂約出售其所有之本市內湖區〇〇街〇〇號〇〇樓房屋及其坐落基地即〇〇地號土地之應有部分千分之一〇四。原處分機關乃審認訴願人第一次購買之〇〇地號土地之應有部分千分之五十一（面積為三十三·八六平方公尺），與同址三樓、四樓房屋所分配之土地應有部分相當，第二次所購買之同地號土地之

應有部分千分之五十三（面積為三五·一九平方公尺），與系爭房屋實際使用所占土地面積比例並無關連，依前揭財政部六十七年六月三十日臺財稅第三四二四八號函釋意旨，核定系爭土地面積三三·八六平方公尺部分准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；餘三五·一九平方公尺部分按一般用地稅率課徵土地增值稅，尚非無據。

四、惟按前揭財政部八十八年一月二十八日臺財稅第八八一〇二八五一四號函釋意旨，自用住宅用地之應有部分與其所有房屋依層數比例分配之土地應有部分不相當時，倘若經查明其土地應有部分係依房屋所有權人之協議辦理登記，且未有將地上房屋先行登記他人名義以取巧規避稅負之情形，該土地應准按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅；復按前揭財政部八十七年七月二十四日臺財稅第八七一九五六三九一號函釋意旨，土地所有人與他人土地合併後出售，其合併後應有部分之土地面積增加，超出合併前房屋坐落基地面積，倘若經查明各共有人合併前後應有部分價值相等或相差在合併後當期公告土地現值一平方公尺單價以下者，該土地准予以合併後應有部分土地之面積適用自用住宅用地稅率課徵土地增值稅。準此，本件系爭土地之應有部分訴願人雖分兩次取得，致自用住宅用地之應有部分與其所有房屋依層數比例分配之土地應有部分不相當，惟是否有前述財政部二函釋適用仍有疑義，原處分機關未予查明，遽認訴願人第二次取得之應有部分

土地應按一般用地稅率課徵土地增值稅，尚嫌率斷。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九十日內另為處分。

參、綜上論結，本件游○○之訴願為程序不合，本府不予受理；○○○○之訴願為有理由，爰依訴願法第七十七條第三款及第八十一條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠

委員 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 三 年 十 二 月 二 十 三 日 市 長 馬 英 九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定訴願不受理部分不服者，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）