臺北市政府 95.04.07.　府訴字第 09427766600 號訴願決定書

訴　　願　　人：○○○

訴 願 代 理 人：○○○

原 處 分 機 關：臺北市稅捐稽徵處

訴願人因土地增值稅事件，不服原處分機關 94 年 11 月 4 日北市稽法乙字第 09461570600 號復查決定，提起訴願，本府依法決定如下：

主　　文

原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。

事　　實

一、緣訴願人於 93 年 9 月 9 日向原處分機關內湖分處申報出售本市內湖區○○段○○小段○○地號土地，面積計 93 平方公尺，並申請按自用住宅用地稅率課徵土地增值稅，經該分處審認系爭土地不符土地稅法第 34 條第 3 項規定，乃以 93 年 10 月 1 日北市稽內湖增字第 09360760600 號函核定按一般用地稅率課徵土地增值稅，金額計新臺幣 1,591,041 元。訴願人不服，申請復查，經原處分機關以 94 年 1 月 14 日北市稽法乙字第 09362935900 號復查決定：「復查駁回。」訴願人仍不服，於 94 年 2 月 5 日第 1 次向本府提起訴願，經本府 94 年 8 月 12 日府訴字第 09413991600 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」

二、嗣原處分機關以 94 年 11 月 4 日北市稽法乙字第 09461570600 號重為復查決定：「維持原核定。」上開復查決定書於 94 年 11 月 8 日送達，訴願人猶不服，於 94 年 12 月 2 日第 2 次向本府提起訴願，同年 12 月 30 日補正訴願程式，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理　　由

一、按土地稅法第 28 條規定：「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 34 條規定：「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 3 公畝部分或非都市土地面積未超過 7 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；超過 3 公畝或 7 公畝者，其超過部分之土地漲價總數額依前條規定之稅率徵收之。前項土地於出售前 1 年內，曾供營業使用或出租者，不適用前項規定。第 1 項規定於自用住宅之評定現值不及所占基地公告土地現值百分之十者，不適用之。但自用住宅建築工程完成滿 1 年以上者不在此限。土地所有權人，依第 1 項規定稅率繳納土地增值稅者，以 1 次為限。」

同法施行細則第 54 條規定：「本法第 34 條第 3 項所稱自用住宅之評定現值，以不動產評價委員會所評定之房屋標準價格為準。所稱自用住宅建築工程完成，以建築主管機關核發使用執照之日為準，或其他可確切證明建築完成可供使用之文件認定之。」

財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋：「土地所有權人自用住宅用地，如部分被政府徵收或協議收購，已按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，嗣後再出售該被徵收或收購後之剩餘部分土地時，准仍按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅；惟其出售之前土地面積應與被徵收或收購之土地面積合計計算，都市土地以未超過 3 公畝，非都市土地以未超過 7 公畝者為限。」

85 年 4 月 24 日臺財稅第 851085998 號函釋：「房屋因道路拓寬部分拆除後，賸餘部分就地整建，於適用土地稅法第 34 條第 3 項但書規定有關建築工程完成日期之認定，以原有房屋建築完成日期為準；至原有房屋已全部拆除重建者，仍應以新建房屋之建築工程完成日期認定。」

二、本件訴願理由略以：

（一）系爭土地第 3 次徵收後，地上確仍留有殘破房屋並未徵收拆除，嗣於 92 年經訴願人就前開殘破房屋就地整建，依財政部 85 年 4 月 24 日臺財稅第 851085998 號函釋規定，系爭房屋乃為原址就地整建，符合前開函釋前段說明，故應以原有房屋建築完成之日期（51 年）為準。再查整建工程乃於 92 年 1 月間開始進行，整建前系爭土地僅剩餘徵收後才殘餘之狹小房屋，亦與所謂 91 年空照圖未見系爭新屋之資料相符，顯見訴願人所述為真。

（二）系爭房屋確於當時被分成二部分，並經全額補償，然全額補償部分並未包括全部建物，更不代表現況已全拆，該地現址確尚有剩餘部分之房屋，訴願人即依前開建物就地整建，市府工務局養護工程處補償時所為之紀錄並不完整，事實上當時徵收者並非全部房屋，而其所謂已「全拆補償」乃係「部分範圍之全部」，故徵收拆除後，系爭土地上確實尚遺有剩餘建物。

（三）縱認原處分機關認定系爭房屋屬新建為真，然該房屋乃訴願人於 92 年 1 月間即行整建而成，而訴願人乃於 93 年 9 月 9 日申報土地增值稅，相距 1 年有餘，依土地稅法第 34 條第 3 項但書規定，即得適用優惠稅率。

三、卷查本件前經本府 94 年 8 月 12 日府訴字第 09413991600 號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關於收受決定書之次日起 60 日內另為處分。」其撤銷理由略以：「……四、惟查訴願人原所有本市內湖區○○路○○巷○○號房屋及其坐落土地，因部分屬本府工務局養護工程處辦理『○○工程』範圍內，該部分土地及房屋遂由本府工務局養護工程處辦理徵收及拆遷補償事宜，又因前開工程拆除後將原建物隔為二部分，臨高速公路部分因賸餘狹小予以全拆補償（土地部分另案一併徵收補償），至另一部分因所有權人（即

訴願人）以建物老舊拆除時會倒塌為由，另案申請全拆補償，經本府工務局養護工程處現場會勘後依臺北市舉辦公共工程對合法建築及農作改良物拆遷補償暨違章建築處理辦法第 16 條規定全拆補償，故該部分不得再申請整建。前開事實有本府工務局養護工程處 93 年 11 月 16 日北市工養權字第 09366529100 號函及該處『○○工程』拆遷合法建築物補償費計算表附卷可稽，亦為訴辯雙方所不爭執。是本件系爭土地應屬前開本府工務局養護工程處辦理『○○工程』徵收之剩餘部分土地。復按首揭財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定，土地所有權人自用住宅用地，如部分被政府徵收或協議收購，已按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，嗣後再出售該被徵收或收購後之剩餘部分土地時，准仍按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅。本件系爭土地既係屬經政府徵收之剩餘部分土地，且依本件系爭土地徵收前原拆遷補償建物之原處分機關房屋稅籍紀錄表所為附記，87 年 11 月 10 日戶籍已全遷出，改一般地價稅，應可推知該房屋之原坐落地號土地原應屬自用住宅用地，則本件系爭土地是否應屬得適用前開財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋，而於訴願人再行出售被徵收後之該剩餘部分土地時，仍應准按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅，應予再酌，原處分機關對此部分未予究明，逕予否准訴願人之申請，原核定及復查決定均難謂適法妥當。……」嗣原處分機關以 94 年 11 月 4 日北市稽法乙字第 09461570600 號重為復查決定：「維持原核定。」

四、本案經原處分機關重為處分，仍維持原核定稅額，其理由據原處分機關 94 年 12 月 26 日北市稽法乙字第 09462446000 號訴願答辯書略以：「……答辯理由一、……系爭土地經本處內湖分處於 93 年 9 月 14 日派員現場勘查結果：『……該房屋位於大片設有建築圍籬之空地中（○○路○○巷○○號為僅存之老舊建築）屋內四面牆皆為新磚塊堆砌，屋頂建材全新，堆置沙包約 20 包、磚塊一堆，擺放 2 個馬桶、 1 台冰箱，惟水電仍未裝設，顯非房屋現值表記載為折舊 31 年拆除剩餘房屋。且依鈞府工務局地理資訊ｅ點通 91 年空照圖並未發現該地號之房屋，是本案房屋應為新建。……』，是以本件原處分以系爭地上房屋係屬新建房屋且尚未建築完成，非屬拆除剩餘房屋就地整建而成，此有照片附卷可稽，足堪認定，乃依財政部 85 年 4 月 24 日臺財稅第 851085998 號函釋規定……，估算上開新建房屋，房屋現值為 23,900 元，因系爭新建房屋之房屋評定現值不及所占基地公告土地現值之百分之十即 566,370 元（每平方公尺土地公告現值 60,900 元×土地面積 93 平方公尺×1/10），依土地稅法第 34 條第 1 項至第 3 項……之規定，該分處按一般用地稅率核課訴願人土地增值稅，金額計 1,591,041 元，洵屬有據。二、有關訴願決定撤銷理由指稱系爭○○地號土地有無財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋免徵土地增值稅規定之適用乙節，經查訴願人所有系爭地上建物本市○○路○○巷○○號房屋（門牌整編前為本市○○路○○段○○巷○○號房屋），坐落基地為本市○○段○○小段○○、○○、○○地號土地（土地重測前為新里族段○○小段○○地號土地），上開○○及

○○地號土地分別於 84 年 12 月 12 日及 86 年 2 月 14 日經政府徵收，而本案訴願人出售之 1

39 地號土地（持分全），則未經徵收，非屬出售被徵收或收購後之剩餘部分土地。又系爭土地增值稅之核課係本處內湖分處依 78 年 10 月 30 日始增訂公布之土地稅法第 34 條第 3

項規定……經現場勘查發現系爭地上房屋並非建築工程完成滿 1 年以上之新建房屋，乃核定按一般用地稅率課徵訴願人系爭土地增值稅，惟查上開財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定，係依據 66 年 7 月 14 日頒訂之舊制土地稅法第 34 條規定所為解釋（無上開現行同條文第 3 項規定之增訂），顯與本案之課

稅情況不同，系爭土地並無財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定……之適用，訴願人所稱顯係對法令有所誤解。」

五、惟查訴願人原所有本市內湖區○○路○○巷○○號房屋，係自原房屋門牌本市內湖區○○路○○段○○巷○○號房屋因坐落部分土地被徵收經拆除改建而來，又該房屋係於 62 年 12 月完成，原坐落於本市內湖區新里族段○○小段○○地號土地，嗣前開地號土地因地籍圖重測於 75 年 7 月 26 日登記為本市內湖區○○段○○小段○○及○○地號土地，其中○○地號土地並於 84 年 8 月 30 日逕為分割增加○○地號土地，上開○○及○○地號土地分別於 84 年 12 月 22 日及 86 年 2 月 14 日經政府徵收，此有原處分機關房屋稅籍紀錄表、

門牌歷史查詢結果及地政┼土地標示查詢畫面等資料影本附卷可稽，則從本市內湖區新里族段○○小段○○地號土地之重測、逕為分割之登記，及其後土地之徵收歷程觀之，因土地徵收前常伴隨重測及分割程序，若該重測及分割係為土地徵收之前置作業程序，則本件系爭○○地號土地難謂非本市內湖區新里族段○○小段○○地號土地被徵收後之剩餘部分土地，且系爭土地既屬剩餘部分，自無徵收紀錄，是以原處分機關依此認定系爭土地非屬財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋所稱被徵收後之剩餘部分土地，自不無疑義。

六、另原處分機關審認財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋，係依據 66 年 7 月 14 日頒

訂之舊制土地稅法第 34 條規定所為解釋（無上開現行同條文第 3 項規定之增訂），顯與本案之課稅情況不同，是系爭土地並無財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋規定之適用乙節，經查依財政部稅制委員會 92 年 12 月編印之土地稅法令彙編，前開財政部 67 年 7 月 3 日臺財稅第 34260 號函釋現仍為該彙編所編列應屬有效之函釋，又財政部為土地稅法之中央主管機關，原處分機關於適用法令時自須受其函釋拘束，系爭函釋雖作成於土地稅法第 34 條第 3 項規定增訂之前，惟財政部既未因該規定之增訂而將前開函釋作

限制性之適用或將其免列、刪除，則原處分機關如何逕認本案無前開函釋之適用？況依該函釋內容觀之，土地所有權人自用住宅用地，部分被政府徵收或協議收購，已按自用住宅用地稅率計課土地增值稅，嗣後再出售該被徵收或收購後之剩餘部分土地，即准仍按自用住宅用地優惠稅率課徵土地增值稅，與土地稅法第 34 條第 3 項之自用住宅評定現值之限制似無關聯。是原處分機關未究明前開各點爭議，重為之復查決定自有再予斟酌之餘地。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 60 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 81 條之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員　張明珠

副主任委員　王曼萍

委員　陳　敏

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

委員　陳石獅

委員　陳立夫

委員　陳媛英

中　華　民　國　95　年　4　月　7　日市長　馬英九

訴願審議委員會主任委員　張明珠　決行